



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 1 LS

(2012–2013)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

FOR BUDSJETTÅRET 2013

Skatter, avgifter og toll 2013

Innhold

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
Del I Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken	15	
1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget for 2013	17	
1.1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget	17	
1.2 Proveny- og fordelingsvirkninger	20	
1.3 Skatte- og avgiftssatser, fradrag og beløpsgrenser	27	
1.4 Fordeling av offentlige skatte- og avgiftsinntekter	36	
2 Skatte- og avgiftssystemet – hovedelementer og utviklingstrekk	38	
2.1 Innledning	38	
2.2 Retningslinjer for et godt skattesystem	39	
2.3 Direkte skatter	41	
2.3.1 Inntektsskatt for personlige skattytere	41	
2.3.2 Bedriftsbeskatning	45	
2.3.3 Skatt på kapitalbeholdning	48	
2.4 Indirekte skatter	50	
2.4.1 Merverdiavgiften	50	
2.4.2 Særagifter	51	
2.4.3 Toll	53	
2.5 Gebyrer og sektoravgifter	53	
2.6 Fordelingsvirkninger av skatte- og avgiftssystemet	53	
2.6.1 Inntekts- og formuesfordelingen og skattesystemets progressivitet ...	53	
2.6.2 Betydningen av skatte- og avgiftssystemet for husholdningenes velferd	55	
2.7 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner	58	
2.8 Metoder for provenyberegninger	59	
2.8.1 Referansesystem og referansealternativ	59	
2.8.2 Atferdsfrie provenyberegninger	60	
2.8.3 Atferdsvirkninger	60	
Del II Nærmere om de enkelte forslagene	63	
3 Direkte skatt for personlige skattytere	65	
3.1 Endringer i formuesskatten	65	237, 242
3.1.1 Innledning og sammendrag	65	
3.1.2 Gjeldende rett	65	
3.1.3 Vurderinger og forslag	65	
3.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser	67	
3.1.5 Ikrafttredelse	67	
3.2 Sentrale satser, grenser og fradrag i personbeskatningen	67	237, 242, 244
3.3 Nytt særfradrag som erstatter skatteklasse 2 for enslige forsørgere ..	67	237, 238, 244

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
3.3.1	Innledning og sammendrag	67	
3.3.2	Gjeldende rett	68	
3.3.3	Vurderinger og forslag	69	
3.3.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	71	
3.3.5	Ikrafttredelse	71	
3.4	Endring i fradraget for fagforeningskontingent	71	237
3.5	Gevinstbeskatning ved realisasjon av tomannsbolig	72	238
3.5.1	Innledning og sammendrag	72	
3.5.2	Gjeldende rett	72	
3.5.3	Vurderinger og forslag	72	
3.5.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	73	
3.5.5	Ikrafttredelse	73	
3.6	Endring i satsen for skattefri kilometergodtgjørelse	73	
3.7	Andre satser, grenser og fradrag i inntektsbeskatningen av personer .	74	244
3.8	Produktavgiften (kap. 5700 post 71)	74	249
3.9	Kommunale og fylkeskommunale skattører og fellesskatt for 2013 ...	75	243
4	Endringer i skattereglene for uføreytelser fra 2015	76	236, 238, 239
4.1	Innledning og sammendrag	76	
4.2	Bakgrunn – ny uføretrygd	77	
4.3	Gjeldende skatteregler for uførepensjon	77	
4.4	Høring og høringsinstansenes merknader	78	
4.5	Vurderinger og forslag	79	
4.5.1	Folketrygdens uføreytelse	79	
4.5.2	Uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden	79	
4.5.3	Uføreytelser til personer bosatt i utlandet	80	
4.6	Økonomiske og administrative konsekvenser	80	
4.6.1	Økonomiske konsekvenser	80	
4.6.2	Nærmere om konsekvenser for ulike grupper uføre	81	
4.6.3	Administrative konsekvenser	85	
4.7	Ikrafttredelse og overgangsregler	86	
4.8	Merknader til de enkelte paragrafene i lovforslaget	86	
5	Beskatning av aksjer mv. som forvaltes av livsforsikrings- selskap og pensjonsforetak	88	236, 237
5.1	Innledning og sammendrag	88	
5.2	Gjeldende rett	89	
5.2.1	Fritaksmetoden mv.	89	
5.2.2	Avsetninger etter forsikringslovgivningen	90	
5.2.3	Særlige skatteregler for forsikringsselskap mv.	91	
5.3	Høringen	91	
5.4	Vurderinger og forslag	92	
5.4.1	Innledning	92	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
5.4.2	Forholdet til Grunnloven	93	
5.4.3	Forslagets hovedinnhold	94	
5.4.4	Nærmere om beskatning av aksjer mv. som forvaltes i kundeporteføljene	95	
5.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	97	
5.5.1	Provenyvirkning	97	
5.5.2	Administrative konsekvenser	98	
5.5.3	Konsekvenser for næringen	98	
5.5.4	Konsekvenser for kundene	100	
5.5.5	Virkninger for aksjemarkedet	100	
5.6	Ikrafttredelse og overgangsordninger	100	
6	Oppheving av skatteplikt for inntekt og avskjæring av fradragsrett for kostnader og tap ved utvinning av petroleum i utlandet	102	237, 239
6.1	Innledning og sammendrag	102	
6.2	Gjeldende rett	102	
6.3	Høringen	103	
6.3.1	Høringsnotatet	103	
6.3.2	Høringsinstansenes merknader	104	
6.4	Vurderinger og forslag	105	
6.4.1	Generelle vurderinger	105	
6.4.2	Nærmere om departementets forslag	106	
6.4.3	Behandling av rente- og valutaposter	107	
6.4.4	Forholdet til regler om uttaksbeskatning	108	
6.4.5	Behandling av framførbart underskudd	108	
6.5	Administrative og økonomiske konsekvenser	109	
6.6	Ikrafttredelse	109	
7	Næringsbeskatning forøvrig	110	
7.1	Endringer i reglene om avskjæring av fradragsrett ved tap på fordring mellom nærstående selskap	110	236
7.1.1	Innledning og sammendrag	110	
7.1.2	Gjeldende rett	110	
7.1.3	Vurderinger og forslag	110	
7.1.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	111	
7.1.5	Ikrafttredelse	111	
7.2	Omdanning til aksjeselskap fra norskregistrert utenlandsk foretak med begrenset ansvar som skattemessig er hjemmehørende i Norge	112	236
7.2.1	Innledning	112	
7.2.2	Bakgrunn	112	
7.2.3	Gjeldende rett	112	
7.2.4	Vurderinger og forslag	113	
7.2.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	113	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
7.2.6	Ikrafttredelse	113	
8	Bruk av formuesgrunnlag ved eiendomsskattetaksering av bolig	114	234, 235
8.1	Innledning og sammendrag	114	
8.2	Gjeldende rett og praksis	115	
8.2.1	Verdsetting for eiendomsskatteformål	115	
8.2.2	Verdsetting for formuesskatteformål	116	
8.2.3	Begrepsbruk	117	
8.3	Høringen	117	
8.4	Vurderinger og forslag	118	
8.4.1	Bakgrunn for forslaget	118	
8.4.2	Hvilke eiendomstyper bør omfattes av forslaget?	119	
8.4.3	Hvor fritt skal kommunene kunne bruke formuesgrunnlagene for bolig?	121	
8.4.4	Nærmere om metoden	122	
8.4.5	Konsekvenser ved bruk av formuesgrunnlag på bolig ved eiendomsskattetakseringen	123	
8.4.6	Krav til lik beskatning av eiendomsskattepliktig eiendom	125	
8.4.7	Tilgang til formuesgrunnlagene	126	
8.4.8	Endring av formuesgrunnlagene	127	
8.4.9	Klage	127	
8.4.10	Endring av takseringsmetode	128	
8.4.11	Forholdet til gjeldende system	129	
8.5	Ikrafttredelse og særlig klagefristregel	130	
8.6	Administrative og økonomiske konsekvenser	131	
9	Fritak for eiendomsskatt på vernet grunn og lavproduktive utmarksområder i statlig eie	132	233
9.1	Innledning og sammendrag	132	
9.2	Høring	133	
9.3	Gjeldende rett mv.	133	
9.4	Nærmere om de aktuelle eiendommene	134	
9.4.1	Innledning	134	
9.4.2	Eiendommer vernet etter naturmangfoldloven	135	
9.4.3	Lavproduktive grunneiendommer i statlig eie	135	
9.5	Vurderinger og forslag	136	
9.5.1	Innledning	136	
9.5.2	Fritak for områder vernet som naturreservat eller nasjonalpark	136	
9.5.3	Fritak for lavproduktive, allmennyttige grunneiendommer i direkte eller indirekte statlig eie	139	
9.5.4	Forsvarets øvingsfelt og lavproduktiv grunneiendom tilhørende Opplysningsvesenets fond	141	
9.5.5	Bebygd eiendom og tomteareal	141	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
9.5.6	Frivillig eller obligatorisk fritak	142
9.5.7	Fritak for takseringsplikten for eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt	143
9.5.8	Økonomiske og administrative konsekvenser	144
9.6	Ikrafttredelse og overgangsbestemmelser	144
10	Merverdiavgift (kap. 5521 post 70)	145
10.1	Innledning	145
10.2	Opphevelse av vei- og banefritaket	145
10.2.1	Innledning og sammendrag	145
10.2.2	Bakgrunn og gjeldende rett	145
10.2.3	Vurderinger og forslag	146
10.2.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	148
10.2.5	Ikrafttredelse	148
10.3	Gjeninnføring av ordning med refusjon av merverdiavgift for transportører i utlandet	148
		240
10.3.1	Innledning	148
10.3.2	Gjeldende rett og tidligere ordning	148
10.3.3	Høring	149
10.3.4	Vurderinger og forslag	149
10.3.5	Overgangsregler	151
10.3.6	Administrative og økonomiske konsekvenser	151
11	Særagifter	152
11.1	Innledning	152
11.2	Avgift på alkohol (kap. 5526 post 70)	152
11.3	Avgift på tobakkvarer mv. (kap. 5531 post 70)	154
11.4	Avgift på motorvogner mv. (kap. 5536)	154
11.4.1	Innledning	154
11.4.2	Engangsavgift (kap. 5536 post 71)	155
11.4.3	Årsavgift (kap. 5536 post 72)	159
11.4.4	Vektårsavgift (kap. 5536 post 73)	159
11.4.5	Omregistreringsavgift (kap. 5536 post 75)	160
11.5	Avgift på båtmotorer (kap. 5537 post 71)	161
11.6	Veibruksavgift på drivstoff (kap. 5538 post 70 og 71)	161
11.7	Avgift på elektrisk kraft (kap. 5541 post 70)	163
11.8	Grunnavgift på mineralolje mv. (kap. 5542 post 70)	164
11.9	Miljøavgifter på mineralske produkter mv.	165
11.9.1	Avgift på smøreolje mv. (kap. 5542 post 71)	165
11.9.2	CO ₂ -avgift (kap. 5508 post 70 og kap. 5543 post 70)	165
		249, 267
11.9.3	Svovlavgift (kap. 5543 post 71)	168
		268
11.10	Avgift på sluttbehandling av avfall (kap. 5546 post 70)	169
		269

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
11.11 Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER) (kap. 5547 post 70 og 71)	169	269
11.12 Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) (kap. 5548 post 70)	169	270
11.13 Avgift på utslipp av NO _x (kap. 5509 post 70 og kap. 5549 post 70)	170	271
11.14 Miljøavgift på plantevernmidler (kap. 5550 post 70)	171	271
11.15 Avgifter knyttet til mineralvirksomhet (kap. 5551 post 70 og 71)	171	271
11.16 Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv. (kap. 5555 post 70)	171	272
11.17 Avgift på alkoholfrie drikkevarer (kap. 5556 post 70)	172	272
11.18 Avgift på sukker (kap. 5557 post 70)	172	273
11.19 Avgift på drikkevareemballasje (kap. 5559 post 70–74)	173	273
11.20 Dokumentavgift (kap. 5565 post 70)	173	274
11.21 Avgifter i telesektoren (kap. 5583 post 70)	173	275
11.22 Inntekter ved tildeling av konsesjoner (kap. 5309 post 29)	174	275
12 Toll	175	276
12.1 Innledning	175	
12.1.1 Om toll og tollsatser	175	
12.1.2 Tollinntekter	175	
12.2 Harmonisering av tollsatsene på klær og tekstiler	176	
12.3 Overgang til prosenttoll for enkelte landbruksvarer	176	
12.4 Forbedringer i tollpreferansesystemet for utviklingsland – GSP	176	
12.5 Multilaterale forhandlinger i WTO	177	
12.6 EØS-avtalen og de øvrige handelsavtalene	178	
12.6.1 Nye frihandelsavtaler	178	
12.6.2 Forhandlinger med EU på landbruksområdet	178	
12.6.3 EUs forbud mot omsetning av selprodukter	178	
12.6.4 Revisjon av opprinnelsesreglene i Europa	178	
12.7 Forvaltning av tollregimet for landbruksvarer	178	
12.7.1 Administrative tollnedsettelse	179	
12.7.2 Fordeling av tollkvoter	179	
12.7.3 Tollvernet for korn	179	
13 Sektoravgifter og overprisede gebyrer	180	
13.1 Innledning og sammendrag	180	
13.2 Forslag til endringer i 2013	180	
13.3 Oversikt over sektoravgifter	182	
Del III Andre lovsaker	185	
14 Presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll hos tredjepart mv.	187	235, 239, 240
14.1 Innledning og sammendrag	187	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
14.2	Gjeldende rett	187	
14.2.1	Ligningsloven	187	
14.2.2	Merverdiavgiftsloven	188	
14.2.3	Folketrygdloven	188	
14.2.4	Skattebetalingsloven	189	
14.3	Høringen	189	
14.4	Vurderinger og forslag	190	
14.4.1	Presiseringer i ligningsloven § 6-15	190	
14.4.2	Forskriftshjemler	192	
14.5	Forholdet til andre lovforslag	192	
14.6	Økonomiske og administrative konsekvenser	193	
14.7	Ikrafttredelse	193	
15	Helsesektorens tilgang til folkeregisteropplysninger	194	233
15.1	Innledning og sammendrag	194	
15.2	Gjeldende ordning	194	
15.2.1	Folkeregisterlovens bestemmelser om utlevering av opplysninger	194	
15.2.2	Distribuering av folkeregisteropplysninger	195	
15.2.3	Helsesektorens behov for folkeregisteropplysninger	195	
15.3	Høringen	196	
15.4	Vurderinger og forslag	196	
15.4.1	Innledning	196	
15.4.2	Nærmere om lovforslaget	196	
15.4.3	Distribusjon gjennom Norsk Helsenett SF	198	
15.4.4	Personvern hensyn	199	
15.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	201	
15.6	Ikrafttredelse	201	
16	Forslag om å pålegge drosjesentraler å innberette opplysninger til skatte- og avgiftsmyndighetene	202	235, 240
16.1	Innledning	202	
16.2	Bakgrunn	202	
16.3	Gjeldende rett	203	
16.3.1	Opplysningsplikt for skatte- og avgiftspliktige	203	
16.3.2	Opplysningsplikt for tredjeparter	203	
16.3.3	Sanksjoner ved tredjeparters brudd på opplysningsplikten	204	
16.3.4	Regulering av drosjenæringen etter yrkestransportlovgivningen	204	
16.4	Høringen	205	
16.5	Vurderinger og forslag	206	
16.5.1	Innledning	206	
16.5.2	Hvem som skal ha opplysningsplikt	206	
16.5.3	Hvilke data som skal overføres til sentral og innberettes til skatte- og avgiftsmyndighetene	207	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
16.5.4	Frist og leveringsmåte for oppgavene	209	
16.5.5	Personvern	209	
16.5.6	Sanksjoner ved manglende rapportering	210	
16.6	Økonomiske og administrative konsekvenser	211	
16.7	Forholdet til andre lovforslag	211	
16.8	Ikrafttredelse	211	
Del IV	Omtalesaker og oppretting av lovtekst	213	
17	Utredning av en aktivitetsskatt for finansiell sektor	215	
17.1	Bakgrunn	215	
17.1.1	Finanskriseutvalget og ulike skatteforslag	215	
17.1.2	Omtalen i statsbudsjettet for 2012	215	
17.1.3	Arbeidet med aktivitetsskatt internasjonalt	215	
17.2	Foreløpige vurderinger av arbeidet med en aktivitetsskatt	216	
17.2.1	Sentrale spørsmål	216	
17.2.2	Utvidelse av merverdiavgiftsgrunnlaget for finansielle tjenester	216	
17.2.3	Aktuelle problemstillinger	217	
17.3	Videre arbeid	217	
18	Eiendomsskatt på maskiner og annet tilbehør til verk og bruk .	218	
18.1	Innledning og sammendrag	218	
18.2	Nærmere vurdering	218	
19	Utfasing av særfradrag for store sykdomsutgifter – videre prosess	220	
20	Nedre grense i grunnrenteskatten	221	
21	Avgiftsplikt på mineralolje og bensin	222	
21.1	Innledning	222	
21.2	Gjeldende rett	222	
21.3	Høring	222	
21.4	Vurderinger og forslag	222	
21.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	224	
22	Omtale av saker om skattefritak på nærmere vilkår etter skatteloven §§ 11-21 og 11-22 – departementets praksis i 2011	225	
22.1	Innledning	225	
22.2	Generelt	225	
22.3	Praksis etter skatteloven § 11-21 tredje ledd – overføring av eiendeler mellom selskap i samme konsern	226	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
22.4	Praksis etter skatteloven § 11–22	226	
22.4.1	Transaksjoner som utelukkende gjelder virksomhet i selskap og mellom parter som alle er hjemmehørende i Norge	226	
22.4.2	Transaksjoner med virkning over landegrensene	228	
22.5	Departementets vurderinger	229	
23	Oppretting og presisering av lovtekst	230	
23.1	Eigedomsskattelova	230	233, 241
23.2	Skatteloven § 9-14	230	236
23.3	Skatteloven § 12-2 bokstav g	230	236
Vedlegg			
1	Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner	277	
2	Skattestatistikk for 2010	292	
3	Toll	307	
4	Harmonisering av tollsatser	313	
5	Foreslåtte endringer i GSP-ordningen	318	
6	Overgang til prosenttoll for visse landbruksvarer	330	



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 1 LS

(2012–2013)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Skatter, avgifter og toll 2013

*Tilråding fra Finansdepartementet 28. september 2012,
godkjent i statsråd samme dag.
(Regjeringen Stoltenberg II)*

Del I
Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken

1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget for 2013

1.1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget

Regjeringens mål for skatte- og avgiftspolitikken er å sikre inntekter til fellesskapet, bidra til rettferdig fordeling og et bedre miljø, fremme sysselsettingen i hele landet og bedre økonomiens virkemåte. Skattesystemet bringer inn mer enn 1 200 mrd. kroner, over 40 pst. av samlet BNP, og utgjør grunnlaget for å finansiere velferdsgodene.

Regjeringen legger vekt på å vedlikeholde skattesystemet og vurderer løpende behovet for justeringer og forbedringer. Særlig må skattegrunnlagene vedlikeholdes og beskyttes. Med brede skattegrunnlag som fanger opp faktiske inntekter, likebehandles ulike virksomheter og investeringer mv., og skattesatsene kan holdes lavere enn de ellers måtte ha vært. Det fremmer lønnsomme investeringer og vekstevnen i norsk økonomi. I tillegg er brede skattegrunnlag avgjørende for at skattesystemet skal ha de virkningene vi ønsker på inntektsfordelingen.

Regjeringen har gjennomført flere viktige skatte- og avgiftsendringer:

- Skattereformen 2006 forbedret skattesystemet på vesentlige punkter. Ved å innføre utbytteskatten, redusere de høyeste marginalsattene på arbeid og fjerne delingsmodellen fikk en bukt med omfattende skattetilpasninger. Reformen ga også stor grad av likebehandling mellom ulike virksomhetsformer. Prinsippene fra 1992-reformen om lave skattesatser, brede skattegrunnlag og skattemessig likebehandling ble befestet. Skattesystemet har også blitt mer omfordelende. Evalueringmeldingen, jf. Meld. St. 11 (2010–2011), konkluderte med at reformen var vellykket.
- Regjeringen har endret skattleggingen av pensjonsinntekter slik at det er blitt mer lønnsomt å arbeide og å kombinere arbeid og pensjon. Samtidig bidro denne omleggingen til omfordeling fra dem med høye pensjoner til dem med lave og middels store pensjoner.
- Sammenlignet med Bondevik II-regjeringens budsjettforslag for 2006 har vi økt skattenivået

med om lag 12 mrd. kroner (målt i løpende kroner). Dette har gitt om lag 83 mrd. kroner i økte skatteinntekter akkumulert de siste sju årene.

- Regjeringen har også redusert gebyrer som overstiger statens kostnader ved å produsere de aktuelle tjenestene. I årene fra 2007 til 2012 er overprisede gebyrer redusert med vel 650 mill. kroner.
- Regjeringen har forbedret merverdiavgiftssystemet, blant annet ved å utvide avgiftsgrunnlaget på enkelte områder innen kultur, idrett og ved kjøp av elektroniske tjenester fra utlandet.
- Regjeringen har styrket avgiftene som virkemiddel for å bedre miljøet. Samlet har miljø- og energirelaterte avgifter økt med om lag 1,7 mrd. kroner fra 2005 til 2012. I tillegg er det gjennomført en omlegging av engangsavgiften fra 2007 som har bidratt til en kraftig nedgang i CO₂-utslippene fra førstegangsregistrerte biler.
- Kampen mot skatteunndragelser er trappet opp både nasjonalt og internasjonalt. Regjeringen har styrket budsjettene til Skatteetaten og Toll- og avgiftsetaten og vært aktiv i det internasjonale samarbeidet mot skatteparadis. Denne innsatsen er også et viktig ledd i arbeidet for en mer rettferdig fordeling.
- Regjeringen har gjort formuesskatten mer målrettet. Den spiller nå en viktigere rolle i fordelingspolitikken. Samtidig er andelen av skattyterne som betaler formuesskatt, om lag halvert siden 2005.

Regjeringen viderefører skattene på 2004-nivå i tråd med skatteløftet i plattformen for regjeringssamarbeidet. I 2013 legges det ikke opp til større systemendringer, men endringer på enkelte skatte- og avgiftsområder, blant annet reduksjoner i overprisede gebyrer og i omregistreringsavgiften på kjøretøy, utvidet grunnlag og økt bunnfradrag i formuesskatten, tiltak for å tette skattehull i næringsbeskatningen, økt CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten og styrking av miljøkomponentene i engangsavgiften for biler.

Inntekts- og formuesbeskatningen av personer

Regjeringen foreslår å øke ligningsverdiene av sekundærbolig og næringseiendom i formuesskatten fra 40 pst. til 50 pst. av anslått markedsverdi. Dette bidrar til en noe riktigere formuesverdsetting av fast eiendom som eies direkte eller gjennom ikke-børsnoterte selskaper, og til å redusere den skattemessige favoriseringen av investeringer i fast eiendom framfor finansiell formue. Det kan dessuten virke positivt på boligmarkedet at de skattemessige insentivene til å plassere penger i flere boliger dempes. Formuesbeskatningen av primærbolig endres ikke. Utvidelsen av skattegrunnlaget finansierer en økning av bunnfradraget i formuesskatten fra 750 000 kroner til 870 000 kroner. Ektepar får dermed et samlet bunnfradrag på 1 740 000 kroner. For ektepar som ikke har annen formue, gjør bunnfradraget det mulig å ha en gjeldfri bolig på inntil om lag 7 mill. kroner uten å måtte betale formuesskatt. Forslaget har gode fordelingsvirkninger.

Satsstrukturen i lønnsbeskatningen og skattesatsen på aksjeinntekter videreføres, i tråd med prinsippet om at det ikke skal være store forskjeller i høyeste marginalsatt på aksjeinntekt og arbeidsinntekt. Dermed unngås alvorlige problemer av at arbeidsinntekt kamufleres som aksjeinntekt, slik tilfellet var før skattereformen 2006. Den reelle progresjonen i lønnsbeskatningen videreføres ved å øke innslagspunktene i toppskatten, personfradraget og maksimale minstefradrag i lønn og pensjon i takt med forventet lønnsvekst for 2013, det vil si med 4 pst. Samtidig prioriterer Regjeringen skattelettelse til dem med lave lønnsinntekter ved å øke satsen i minstefradraget fra 38 pst. til 40 pst.

Regjeringen foreslår å erstatte dagens klasse 2 for enslige forsørgere med et særfradrag i alminnelig inntekt som skal gi tilsvarende skattefordel. Dagens klasse 2 fungerer ikke tilfredsstillende blant annet fordi også samboere med særkullsbarn er omfattet. Det er etter Regjeringens syn først og fremst de høyere kostnadene ved å bo og leve alene med barn som kan begrunne en skattefordel for enslige forsørgere. Fordelen bør opphøre når man inngår varig samboerskap. Vilkårene for å få særfradraget bygger på reglene i barnetrygdloven. En forelder mister retten til utvidet barnetrygd dersom han eller hun har vært samboer i 12 av de siste 18 månedene. Særfradraget kan graderes etter antall måneder som reelt enslig forsørger og kan deles likt mellom foreldre med delt omsorg. Omleggingen bidrar til at samboere og ektepar blir behandlet mer likt, og det

blir bedre samsvar mellom barnetrygdlovens og skattelovens definisjon av enslig forsørger. Dessuten blir regelverket bedre tilpasset tilfeller hvor foreldrene har avtalt at barnet (barna) skal bo fast hos begge etter separasjon og skilsmisse.

Stortinget har vedtatt at uførepensjonen i folketrygden skal legges om til ny uføretrygd fra 2015. De nye reglene forutsetter at den nye uføretrygden skatlegges som lønn. Regjeringen foreslår nå nødvendige endringer i folketrygdloven og skatteloven for å sikre dette. Ved å fremme lovendringene nå vil skattereglene være på plass i god tid før de nye reglene iverksettes. Det vil også lette det pågående arbeidet med å tilpasse tjenstepensjonsordningene til ny uføretrygd i folketrygden. De fleste uføre vil komme bedre ut av omleggingen. Enkelte grupper, i hovedsak med relativt høy inntekt, kan få en skatteøkning. I tillegg vil en liten gruppe som kun mottar ytelser fra andre ordninger enn folketrygden, hovedsakelig personer med lav uføegrad, få økt skatt. Regjeringen foreslår at Finansdepartementet gis en hjemmel til å gi regler som letter overgangen for den sistnevnte gruppen.

Næringsbeskatningen

Som ledd i arbeidet med å tette hull og begrense uønskede muligheter for tilpasning i skattesystemet, foreslår Regjeringen enkelte endringer i næringsbeskatningen som samlet vil styrke statens inntekter med anslagsvis 800 mill. kroner på årsbasis.

Fritaksmetoden for aksjer mv. har vist seg å gi en utilsiktet skattefordel for livsforsikringsselskap og pensjonsforetak. Disse selskapene får skattemessig fradrag for avsetning av midler til forsikringsfond som skal dekke forpliktelser overfor kundene. Hensikten er blant annet å utligne beskatningen av kundemidlene. Avkastning på aksjer mv. som etter fritaksmetoden er fritatt for beskatning, inngår også i avsetningsfradraget. Da bidrar dagens regler til å utligne en skatt som ikke betales på kundemidlene. Regjeringen foreslår derfor at fritaksmetoden ikke lenger skal omfatte avkastning på kundemidler. Det innebærer at selskapene i større grad vil betale skatt på sine overskudd slik som andre aksjeselskap. Flertallet av de berørte selskapene har opparbeidet relativt store framførbare underskudd. Det vil derfor ta tid før forslaget vil slå ut i økt betalbar skatt for disse selskapene. Selskap uten skattemessig underskudd til framføring vil få økt skatt dersom de oppnår positiv avkastning på kundemidler plassert i aksjer i 2012.

Regjeringen foreslår også tiltak for å motvirke at norsk skattegrunnlag uthules gjennom investeringer i petroleumsvirksomhet i utlandet. Norske oljeselskap kan i dag få fradragsført kostnader ved sin utenlandsaktivitet i grunnlaget for norsk landskatt. Samtidig vil Norge trolig ikke få skatteinntekter fra denne virksomheten fordi den er underlagt særlig beskatning i landet der aktiviteten foregår. Samlet innebærer dette at Norge subsidierer norske oljeselskaps aktivitet i utlandet gjennom skattesystemet. Regjeringen foreslår å fjerne denne skjevheten. Ved å unnta utenlandske petroleumsinntekter fra skatteplikt vil adgangen til å fradragsføre utgifter som påløper i utenlandsvirksomhet, opphøre fra 2013. For å unngå skattemessige tilpasninger i 2012 foreslås i tillegg visse begrensninger på de berørte selskapenes adgang til å framføre underskudd og kapitaltap som oppstår i 2012.

Avgifter og gebyrer

Regjeringen tar et nytt steg i arbeidet med å redusere gebyrer ned mot kostnadsriktig nivå. Gebyrene for tinglysing i fast eiendom reduseres betydelig, og gebyret på tollkredittdeklarasjoner blir redusert til kostnadsriktig nivå. Sektoravgifter og overprisede gebyrer reduseres samlet sett med om lag 565 mill. kroner påløpt i 2013. Det innebærer at over perioden 2007 til 2013 vil overprisede gebyrer samlet sett være redusert med vel 1,2 mrd. kroner.

Omregistreringsavgiften har uheldige virkninger, særlig for omsetning av brukte kjøretøy til næringsvirksomhet. I 2013 foreslår Regjeringen at avgiften blir redusert med 40 pst. reelt for typiske næringskjøretøy og med 12 pst. for øvrige kjøretøy. Dette gir en lettelse på 400 mill. kroner. Til sammen blir omregistreringsavgiften redusert med nesten 600 mill. kroner fra 2011 til 2013.

I 2013 blir miljøprofilen i avgiftene styrket ytterligere. I tråd med Klimameldingen blir CO₂-avgiften for petroleumsvirksomheten økt med 200 kroner per tonn. Fiske og fangst får en effektiv CO₂-avgift på om lag 50 kroner per tonn. Samtidig blir kontrollavgiften for fiskeflåten fjernet.

Omleggingen av engangsavgiften på kjøretøy i miljøvennlig retning fortsetter ved at det legges større vekt på CO₂- og NO_x-utslipp og mindre vekt på motoreffekt. Vrakpanten økes fra 2 000 kroner til 2 500 kroner.

Regjeringen foreslår å avvikle gjeldende merverdiavgiftsfritak for omsetning av tjenester til

offentlig vei og bane fra 1. januar 2013. Fritakene, som har eksistert siden 1970-årene, er utdaterte og medfører administrative byrder. Avviklingen er i hovedsak en teknisk forenkling og følges av økte bevilgninger som utligner avgiftsøkningen.

Andre endringer i skatter og avgifter

- Det maksimale fradraget for fagforeningskontingent økes fra 3 750 kroner til 3 850 kroner.
- De skattefrie kilometergodtgjørelsene ved yrkeskjøring med privatbil økes til samme nivå som kilometersatsene som er framforhandlet mellom staten og hovedsammenslutningene i staten. Det sikrer at anvendelse av disse kilometersatsene blir skattefrie.
- Det åpnes for at kommunene kan bruke formuesgrunnlagene ved taksering av bolig for eiendomsskatteformål fra eiendomsskatteåret 2014.
- Fra eiendomsskatteåret 2013 innføres det obligatorisk fritak for eiendomsskatt og taksering av lavproduktive utmarkseiendommer i direkte og indirekte statlig eie og nasjonalparker og naturreservat uansett eier.
- Særavgiften på alkoholfrie drikkevarer økes til samme nivå som særavgiften på lettøl.
- De høyeste tollsatsene for tekstiler blir redusert, og tollsatsene for enkelte typer klær blir jevnet ut.
- Ordningen med tollpreferanser for utviklingsland (GSP-ordningen) forbedres, blant annet ved at en del mellominntektsland får forbedrede preferanser på en del landbruksvarer og tollfrihet på klær og tekstiler.
- Det innføres prosenttoll på biffer og fileter av storfekjøtt, på lammekjøtt og på enkelte typer oster. Det innføres en egen kvote for import av storfekjøtt fra land med tollpreferanser gjennom GSP-ordningen. Disse landene beholder dagens GSP-tollsats.
- Enkelte beløpsgrenser mv. holdes nominelt uendret fra 2012 til 2013. Det gjelder blant annet det særskilte fradraget i arbeidsinntekt, foreldrefradraget for legitimerte utgifter til pass og stell av barn, nedre grense for betaling av trygdeavgift, særskilt fradrag i Nord-Troms og Finnmark, fradraget for skiferivere i Finnmark og Nord-Troms, jordbruksfradraget, fisker- og sjømannsfradraget, nedre grense og kilometersatsene i fradraget for reiser mellom hjem og arbeid, innslagspunktene i arveavgiften samt maksimal sparing i BSU.

1.2 Proveny- og fordelingsvirkninger

Provenyvirkninger av skatte- og avgiftsopplegget

Skatteløftet ble oppfylt ved framleggelsen av Nasjonalbudsjettet 2007. I forbindelse med senere budsjetter og tiltakspakken for å motvirke konse-

kvensene av det internasjonale økonomiske tilbakeslaget er det gitt varige lettelse sammenlignet med 2007-budsjettet på til sammen 139 mill. kroner, jf. tabell 1.1. Skatte- og avgiftsforslaget for 2013 innebærer et om lag uendret skatte- og avgiftsnivå sammenlignet med Nasjonalbudsjettet 2007.

Tabell 1.1 Sammenhengen mellom skatteløftet og skatte- og avgiftsopplegget for 2013. Negative tall betyr lettelse. Mill. kroner

	Påløpt
<i>Status for skatteløftet før 2013-budsjettet</i>	
Endring i nivå i Nasjonalbudsjettet 2012 sammenlignet med Nasjonalbudsjettet 2007 . . .	-139
Endringer i Revidert nasjonalbudsjett 2012	0
Avvik før 2013-budsjettet	-139
<i>Nye skatte- og avgiftsendringer i budsjettet for 2013</i>	
Provenyvirkning i 2013, jf. tabell 1.2	-681
Provenyvirkning i andre år enn budsjettåret ¹	800
Sum nye skatte- og avgiftsøkninger i 2013-budsjettet	119
Avvik etter skatte- og avgiftsopplegget for 2013	-20

¹ Gjelder forslaget om å begrense fritaksmetoden for livsforsikringsselskap og pensjonsforetak (300 mill. kroner i 2012) og tiltak for å motvirke uthuling av norsk skattegrunnlag ved investeringer i petroleumsvirksomhet i utlandet (500 mill. kroner i 2012).

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.2 viser de beregnede provenyvirkningene av Regjeringens forslag til skatte- og avgiftsendringer for 2013. Provenyvirkningene er beregnet i forhold til et referansesystem for 2013. Referansesystemet for skatt er basert på 2012-regler. Fradrag og beløpsgrenser mv. i den generelle satsstrukturen i personbeskatningen er i hovedsak justert til 2013-nivå med anslått lønnsvekst fra 2012 til 2013 på 4 pst. En skattyter som kun har standardfradrag og en vekst i både alminnelig inntekt og personinntekt på 4 pst., får da om lag samme gjennomsnittlige inntektsskatt i referanse-

systemet for 2013 som i 2012. Tilsvarende justeres bunnfradraget i formuesskatten i referansesystemet slik at en person med en formuessammensetning lik gjennomsnittet får samme formuesskatt i referansesystemet for 2013 som i 2012, målt som andel av formuen. Særskilte fradrag og andre grenser i personbeskatningen er justert med anslått prisvekst fra 2012 til 2013 på 1,9 pst. I referansesystemet for avgiftene er alle mengdeavgifter justert med anslått prisvekst fra 2012 til 2013. Referansesystemet gir dermed reelt sett uendret skatte- og avgiftsnivå fra 2012 til 2013.

Tabell 1.2 Anslåtte provenyvirkninger av skatte- og avgiftsopplegget for 2013. Negative tall betyr lettelser. Anslagene er regnet i forhold til et referansesystem for 2013. Mill. kroner

	Påløpt	Bokført
Inntektsskattegrunnlaget for personer	230	150
Øke satsen i minstefradraget i lønnsinntekt til 40 pst.	-265	-210
Lønnsjustere øvre grense i minstefradraget i pensjonsinntekt.	-55	-44
Lønnsjustere personfradraget	-51	-41
Erstatte skatteklasse 2 for enslige forsørgere med nytt særfradrag	425	340
Øke maksimalt fradrag for innbetalt fagforeningskontingent mv. til 3 850 kroner. .	-8	-6
Øke skattefri kilometergodtgjørelse ved yrkeskjøring med privatbil	-60	-48
Videreføre andre satser og beløpsgrenser nominelt mv.	244	159
Formuesskatten	-20	-16
Øke ligningsverdiene av sekundærbolig og næringseiendom til 50 pst. av anslått markedsverdi og øke bunnfradraget til 870 000 kroner	-20	-16
Næringsbeskatningen	0	800
Begrense fritaksmetoden for aksjer mv. i livsforsikringsselskap og pensjonsforetak	0	300
Motvirke uthuling av norsk skattegrunnlag ved investeringer i petroleumsvirksomhet i utlandet.	0	500
Miljø-, energi- og bilavgifter	-370	-370
Justere engangsavgiften	0	0
Øke vrakpanten med 500 kroner og vrakpantavgiften med 300 kroner	0	0
Redusere omregistreringsavgiften.	-400	-400
Redusere refusjonen av CO ₂ -avgift for fiske og fangst tilsvarende om lag 50 kroner per tonn CO ₂	30	30
Øke CO ₂ -avgiften i petroleumsvirksomheten ¹	-	-
Andre skatte- og avgiftsendringer	45	-354
Avvikle merverdiavgiftsfritakene for leveranser til offentlig vei og bane (netto) ² ..	0	-400
Øke avgiften for alkoholfrie drikkevarer med 16 øre per liter	90	85
Redusere tollsatsene for klær og tekstiler.	-35	-30
Forbedre tollpreferanser for utviklingsland	-10	-9
Sektoravgifter og overprisede gebyrer	-566	-543
Redusere gebyret for tollkredittdeklarasjoner	-155	-142

	Påløpt	Bokført
Redusere tinglysningsgebyrene	-400	-385
Fjerne kystavgiften	-33	-33
Fjerne kontrollavgiften for fiskeflåten	-33	-27
Øke kontroll- og tilsynsavgiften for havbruksnæringen	10	10
Øke sektoravgiften for delvis finansiering av Petroleumsstilsynets aktivitet ³	45	34
Samlede nye skatte- og avgiftsendringer i 2013⁴	-681	-333

¹ Inntekter fra petroleumssektoren er ikke inkludert i tabellen fordi de inngår i Statens pensjonsfond utland. Økningen av CO₂-avgiften i petroleumsvirksomheten øker overføringen til fondet med 370 mill. kroner påløpt og 180 mill. kroner bokført i 2013.

² Endringen er provenynøytral ved at bevilgninger på utgiftssiden økes tilsvarende økningen i merverdiavgiftsinntektene som følge av avviklingen. Det bokførte provenytapet i 2013 skyldes ulik periodisering av inntekter og utgifter, men påvirker ikke det strukturelle, oljekorrigerede underskuddet og dermed heller ikke handlingsrommet i budsjettet.

³ Nettovirkningen er vesentlig lavere når det tas hensyn til Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) og høy skattesats i petroleumsvirksomhet.

⁴ Skatte- og avgiftsendringer som inngår i det strukturelle, oljekorrigerede underskuddet, utgjør 67 mill. kroner. Dette tilsvarer samlet bokført virkning av skatte- og avgiftsopplegget (-333 mill. kroner) fratrukket virkningen av å avvikle merverdiavgiftsfritakene for leveranser til offentlig vei og bane (-400 mill. kroner), jf. fotnote 2 i denne tabellen.

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.3 viser anslagene på bokførte skatte- og avgiftsinntekter for 2013 samt tall for de to foregående årene, fordelt på kapittel og post.

Tabell 1.3 Bokførte skatte- og avgiftsinntekter fordelt på kapittel og post. Mill. kroner

Kap.	Post	Betegnelse	Budsjettanslag 2012			
			Regnskap 2011	Saldert budsjett	Anslag NB 2013	Forslag 2013
5501		Skatter på formue og inntekt	227 649	227 000	236 735	250 635
5506	70	Avgift på arv og gaver	1 754	1 850	1 700	1 850
5507		Skatt og avgift på utvinning av petroleum	207 453	225 400	226 800	226 500
5508	70	CO ₂ -avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen	2 189	2 300	2 200	3 400
5509	70	Avgift på utslipp av NO _x i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen	36	40	5	0
5511	70	Toll	2 537	2 260	2 750	2 570
	71	Auksjonsinntekter fra tollkvoter	210	135	195	190
5521	70	Merverdiavgift	208 747	222 300	219 200	236 000
5526	70	Avgift på alkohol	11 863	12 450	11 750	12 450
5531	70	Avgift på tobakkvarer mv.	7 643	8 220	7 430	7 650
5536		Avgift på motorvogner mv.				
	71	Engangsavgift	20 123	21 600	20 900	21 460
	72	Årsavgift	9 035	9 350	9 370	9 700
	73	Vektårsavgift	331	342	328	340
	75	Omregistreringsavgift	2 423	2 350	2 440	2 130
5537	71	Avgift på båtmotorer	194	230	156	165
5538		Veibruksavgift på drivstoff				
	70	Veibruksavgift på bensin	6 938	6 850	6 560	6 450
	71	Veibruksavgift på autodiesel	9 179	10 300	9 700	10 700

Kap.	Post	Betegnelse	Budsjettanslag 2012			
			Regnskap 2011	Saldert budsjett	Anslag NB 2013	Forslag 2013
5541	70	Avgift på elektrisk kraft	7 337	7 850	6 800	7 050
5542	70	Grunnavgift på mineralolje mv.	1 430	1 500	1 200	1 250
	71	Avgift på smøreolje mv.	100	112	93	99
5543	70	CO ₂ -avgift	4 800	4 900	4 510	4 730
	71	Svovelavgift	49	48	44	47
5546	70	Avgift på sluttbehandling av avfall	89	100	45	48
5547	70	Avgift på trikloretten (TRI)	1	1	1	1
	71	Avgift på tetrakloretten (PER)	1	1	3	3
5548		Miljøavgift på visse klimagasser				
	70	Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK)	258	365	247	263
5549	70	Avgift på utslipp av NO _x	98	51	123	130
5550	70	Miljøavgift på plantevernmiddel	64	50	50	50
5551		Avgift knyttet til mineralvirksomhet				
	70	Avgift knyttet til andre undersjøiske naturfore- komster enn petroleum	2	2	1	2
	71	Avgift knyttet til undersøkelses- og utvinningsrett av mineraler etter mineralloven. .	3	3	21	10
5555	70	Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv.	1 174	1 235	1 224	1 260
5556	70	Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.	1 784	1 862	1 766	1 905
5557	70	Avgift på sukker mv.	183	200	194	206
5559		Avgift på drikkevareemballasje				
	70	Grunnavgift på engangsemballasje	865	915	875	927
	71	Miljøavgift på kartong	117	127	82	87
	72	Miljøavgift på plast	79	116	54	57
	73	Miljøavgift på metall	158	179	130	138
	74	Miljøavgift på glass	60	62	62	66
5565	70	Dokumentavgift	6 654	6 800	7 500	8 000
		Sektoravgifter ¹	2 448	1 859	1 860	1 835
5583	70	Avgift på frekvenser mv.	192	183	188	253
5700	71	Trygdeavgift	102 437	101 500	105 100	110 700
	72	Arbeidsgiveravgift	138 542	145 200	146 500	154 500
Sum skatter, avgifter og inntekter til folketrygden, statsbudsjettet			987 227	1 028 197	1 036 892	1 085 806

¹ Dette er en samlepost for sektoravgifter under de ulike departementene som berører flere kapitler og poster. Se tabell 13.2 for nærmere oversikt.

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.4 viser bokførte provenyvirksomheter som følge av nye forslag til regelendringer for 2013, fordelt på kapittel og post.

Tabell 1.4 Anslåtte bokførte provenyvirksomheter av skatte- og avgiftsopplegget for 2013 fordelt på kapittel og post. Regnet i forhold til referansesystemet for 2013. Mill. kroner

Kap.	Post	Betegnelse	Mill. kroner 2013-budsjettet
5501		Skatter på formue og inntekt ¹	923
5506	70	Avgift på arv og gaver	22
5507		Skatt og avgift på utvinning av petroleum	
	71	Ordinær skatt	-230
	72	Særskatt	-420
	74	Arealavgift mv.	0
5508	70	CO ₂ -avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen	1 110
5509	70	Avgift på utslipp av NO _x i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen ²	0
5511	70	Toll	-39
	71	Auksjonsinntekter fra tollkvoter	0
5521	70	Merverdiavgift	5 700
5526	70	Avgift på alkohol	0
5531	70	Avgift på tobakkvarer mv.	0
5536		Avgift på motorvogner mv.	
	71	Engangsavgift	60
	72	Årsavgift	0
	73	Vektårsavgift	0
	75	Omregistreringsavgift	-400
5537	71	Avgift på båtmotorer	0
5538		Veibruksavgift på drivstoff	
	70	Veibruksavgift på bensin	0
	71	Veibruksavgift på autodiesel	0
5541	70	Avgift på elektrisk kraft	0
5542	70	Grunnavgift på mineralolje mv.	0
	71	Avgift på smøreolje mv.	0
5543	70	CO ₂ -avgift	30
	71	Svovelavgift	0
5546	70	Avgift på sluttbehandling av avfall	0
5547	70	Avgift på trikloreten (TRI)	0
	71	Avgift på tetrakloreten (PER)	0
5548	70	Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK)	0
5549	70	Avgift på utslipp av NO _x	0
5550	70	Miljøavgift på plantevernmiddel	0
5551	70	Avgift knyttet til andre undersjøiske naturforekomster enn petroleum.	0
	71	Avgift knyttet til undersøkelses- og utvinningsrett av mineraler etter mineralloven	0
5555	70	Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv.	0

Kap.	Post	Betegnelse	Mill. kroner 2013-budsjettet
5556	70	Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.....	85
5557	70	Avgift på sukker mv.	0
5559		Avgift på drikkevareemballasje	
	70	Grunnavgift på engangsemballasje	0
	71	Miljøavgift på kartong	0
	72	Miljøavgift på plast	0
	73	Miljøavgift på metall	0
	74	Miljøavgift på glass	0
5565	70	Dokumentavgift	0
		Gebyrer ³	-527
		Sektoravgifter ³	-16
5583	70	Avgift på frekvenser mv.	0
5700	71	Trygdeavgift.....	2
	72	Arbeidsgiveravgift	-13
Sum endringer i skatter, avgifter og inntekter til folketrygden, statsbudsjettet			6 287

¹ Virkningen gjelder for staten og kommunesektoren. Det vises til punkt 3.9 for omtale av de kommunale skattørene.

² Økt CO₂-avgift vil føre til reduserte skatter på utvinning av petroleum og reduserte inntekter på kap. 5440 post 24 Statens direkte økonomiske engasjement, driftsresultat, med 280 mill. kroner. Anslått netto bokført virkning på 180 mill. kroner overføres til Statens pensjonsfond utland på kap. 2800 post 50, og handlingsrommet i budsjettet for 2013 øker dermed ikke.

³ For spesifikasjon av hvilke sektoravgifter og gebyrer som endres, vises det til tabell 1.2.

Kilde: Finansdepartementet.

Fordelingsvirkninger av skatteopplegget for 2013

Forslaget til skatteopplegg for 2013 har en god fordelingsprofil. Grunnlagsutvidelsen i formueskatten øker skatten i gjennomsnitt i gruppene med høyest inntekt, jf. tabell 1.5. Lettelsen til lønnstakerne på de laveste inntektsnivåene skyldes i all hovedsak at satsen i minstefradraget i lønnsinntekt økes, jf. tabell 1.6. Øvrige inntektsgrupper får små skjerpelser, blant annet fordi enkelte satser og beløpsgrenser videreføres nominelt.

Beregningene av fordelingsvirkninger fanger opp foreslåtte endringer i skatter på formue og

inntekt for personlige skattytere. Det gjelder blant annet den økte satsen i minstefradraget i lønnsinntekt, omleggingen av skatteklasse 2 for enslige forsørgere til et særskilt inntektsfradrag, økningen i fradraget for fagforeningskontingent og endringene i formueskatten. Lettelsene i omregistreringsavgift, toll, sektoravgifter og overprisede gebyrer fanges ikke opp i fordelingstabellene.

Beregningene av fordelingsvirkninger er utført på Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt. Se boks 2.7 for en nærmere beskrivelse av LOTTE-Skatt og referansesystemet.

Tabell 1.5 Gjennomsnittlig endring i skatt¹ i ulike intervaller for bruttoinntekt. Skatteopplegget for 2013 sammenlignet med lønnsjusterte 2012-regler (referansesystemet). Alle personer 17 år og eldre. Negative tall betyr lettelser. Kroner

Bruttoinntekt inkl. skattefrie ytelser. Tusen kroner	Antall	Gjennomsnittlig skatt i referanse- systemet for 2013	Gjennomsnittlig endring i skatt med forslaget	Herav endring i formuesskatt
0–150	572 000	4 200	0	0
150–200	331 500	12 200	-300	-100
200–250	383 300	24 400	-200	-100
250–300	368 500	42 700	-100	-100
300–350	354 200	62 500	0	-100
350–400	362 200	81 300	100	-100
400–450	354 800	98 600	100	-100
450–500	309 200	115 600	100	0
500–600	433 500	142 200	200	0
600–750	303 300	193 200	200	0
750–1000	192 200	274 400	300	100
1000–2000	137 000	465 000	600	500
2000–3000	13 500	947 000	1 900	1 800
3000 og over	8 600	2 378 800	5 400	5 300
I alt	4 123 900	102 700	0	0

¹ Omfatter ikke avgiftsendringer. Avrundet til nærmeste 100 kroner.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Tabell 1.6 Gjennomsnittlig endring i skatt¹ i ulike intervaller for bruttoinntekt. Skatteopplegget for 2013 sammenlignet med lønnsjusterte 2012-regler (referansesystemet) for lønntakere. Negative tall betyr lettelser. Kroner

Bruttoinntekt inkl. skattefrie ytelser. Tusen kroner	Antall	Gjennomsnittlig skatt i referanse- systemet for 2013	Gjennomsnittlig endring i skatt med forslaget	Herav endring i formuesskatt
0–150.....	300	37 500	-100	0
150–200.....	36 100	29 700	-1 000	0
200–250.....	97 900	37 500	-400	0
250–300.....	127 400	52 300	100	0
300–350.....	177 100	67 800	100	0
350–400.....	249 800	83 800	200	0
400–450.....	283 700	99 400	200	0
450–500.....	263 300	115 400	200	0
500–600.....	382 900	141 600	200	0
600–750.....	267 500	192 200	200	0
750–1000.....	169 000	273 200	300	100
1000–2000.....	116 200	460 000	600	500
2000–3000.....	10 300	948 500	2 000	1 900
3000 og over.....	6 200	2 246 800	5 600	5 400
I alt.....	2 187 800	151 700	200	0

¹ Omfatter ikke avgiftsendringer. Avrundet til nærmeste 100 kroner.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

1.3 Skatte- og avgiftssatser, fradrag og beløpsgrenser

Tabell 1.7 viser forslagene til skattesatser, fradrag og beløpsgrenser for 2013. Tabellen viser også reglene for 2012 og endringene i prosent fra 2012 til 2013. Ved justering med anslått vekst i lønn, pensjon eller pris fra 2012 til 2013 blir de generelle fradragene og beløpsgrensene avrundet. Oppjus-

teringen kan derfor avvike noe fra nivået på de ulike vekstanslagene. Lønnsveksten anslås til 4 pst., prisveksten til 1,9 pst., veksten i minste pensjonsnivå til 3,5 pst. og veksten i ordinær alderspensjon til 3,2 pst. For øvrig vises det til forslag til skattevedtak i denne proposisjonen og til oversikt over fradrag og beløpsgrenser på departementets hjemmeside på internett.

Tabell 1.7 Skattesatser, fradrag og beløpsgrenser i 2012 og i forslag for 2013

	2012-regler	Forslag 2013	Endring 2012–2013
<i>Skatt på alminnelig inntekt</i>			
Personer ¹	28 pst.	28 pst.	-
Bedrifter	28 pst.	28 pst.	-
<i>Toppskatt</i>			
Trinn 1			
Innslagspunkt.	490 000 kr	509 600 kr	4 pst.
Sats ²	9,0 pst.	9,0 pst.	-
Trinn 2			
Innslagspunkt.	796 400 kr	828 300 kr	4 pst.
Sats	12,0 pst.	12,0 pst.	-
<i>Trygdeavgift</i>			
Nedre grense for å betale trygdeavgift	39 600 kr	39 600 kr	-
Opptrappingssats	25,0 pst.	25,0 pst.	-
Sats			
Lønnsinntekt	7,8 pst.	7,8 pst.	-
Primærnæringsinntekt ³	11,0 pst.	11,0 pst.	-
Annen næringsinntekt.	11,0 pst.	11,0 pst.	-
Pensjonsinntekt mv.	4,7 pst.	4,7 pst.	-
<i>Arbeidsgiveravgift</i>			
Sone I	14,1 pst.	14,1 pst.	-
Sone Ia ⁴	14,1 pst.	14,1 pst.	-
Sone II.	10,6 pst.	10,6 pst.	-
Sone III	6,4 pst.	6,4 pst.	-
Sone IV	5,1 pst.	5,1 pst.	-
Sone IVa	7,9 pst.	7,9 pst.	-
Sone V.	0,0 pst.	0,0 pst.	-
<i>Maksimale effektive marginale skattesatser</i>			
Lønnsinntekt ekskl. arbeidsgiveravgift.	47,8 pst.	47,8 pst.	-
Lønnsinntekt inkl. arbeidsgiveravgift	54,3 pst.	54,3 pst.	-
Pensjonsinntekt ⁵	44,7 pst.	44,7 pst.	-
Primærnæringsinntekt ³	51,0 pst.	51,0 pst.	-
Annen næringsinntekt.	51,0 pst.	51,0 pst.	-
Utbytte og uttak ⁶	48,2 pst.	48,2 pst.	-

	2012-regler	Forslag 2013	Endring 2012–2013
<i>Personfradrag</i>			
Klasse 1	45 350 kr	47 150 kr	4 pst.
Klasse 2 ⁷	90 700 kr	94 300 kr	4 pst.
<i>Minstefradrag i lønnsinntekt</i>			
Sats	38,0 pst.	40,0 pst.	2 pst.poeng
Nedre grense.....	4 000 kr	4 000 kr	-
Øvre grense ⁸	78 150 kr	81 300 kr	4 pst.
<i>Minstefradrag i pensjonsinntekt</i>			
Sats	26,0 pst.	26,0 pst.	-
Nedre grense.....	4 000 kr	4 000 kr	-
Øvre grense.....	65 450 kr	68 050 kr	4 pst.
<i>Særskilt fradrag i arbeidsinntekt</i> ⁹	31 800 kr	31 800 kr	-
<i>Særfradrag for uførhet mv.</i>	32 000 kr	32 000 kr	-
<i>Særfradrag for enslige forsørgere</i> ¹⁰	-	47 160 kr	Ny
<i>Særskilt skattefradrag for pensjonister</i>			
Maksimalt beløp	29 300 kr	30 300 kr	3,5 pst.
<i>Nedtrapping, trinn 1</i>			
Innslagspunkt	165 000 kr	170 750 kr	3,5 pst.
Sats	15,3 pst.	15,3 pst.	-
<i>Nedtrapping, trinn 2</i>			
Innslagspunkt	251 700 kr	259 800 kr	3,2 pst.
Sats.....	6,0 pst.	6,0 pst.	-
<i>Skattebegrensningsregelen for uførepensjonister mv.</i> ¹¹			
Avtrappingssats	55,0 pst.	55,0 pst.	-
<i>Skattefrie nettoinntekt</i>			
Enslig.....	122 100 kr	127 000 kr	4 pst.
Gift ¹²	112 200 kr	116 700 kr	4 pst.
<i>Formuestillegget</i>			
Sats.....	1,5 pst.	1,5 pst.	-
Enslig.....	200 000 kr	200 000 kr	-
Gift	100 000 kr	100 000 kr	-

	2012-regler	Forslag 2013	Endring 2012–2013
<i>Særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms</i>			
Klasse 1	15 000 kr	15 000 kr	-
Klasse 2	30 000 kr	30 000 kr	-
<i>Sjømannsfradraget</i>			
Sats	30,0 pst.	30,0 pst.	-
Øvre grense	80 000 kr	80 000 kr	-
<i>Fiskerfradraget</i>			
Sats	30,0 pst.	30,0 pst.	-
Øvre grense	150 000 kr	150 000 kr	-
<i>Særskilt fradrag i næringsinntekt for jordbruk mv.</i>			
Inntektsuavhengig fradrag	63 500 kr	63 500 kr	-
Sats utover inntektsuavhengig fradrag	38,0 pst.	38,0 pst.	-
Maksimalt samlet fradrag	166 400 kr	166 400 kr	-
<i>Særfradrag for store sykdomsutgifter</i>			
Nedre grense	9 180 kr	9 180 kr	-
<i>Maksimalt årlig fradrag for innbetaling til individuell pensjonsordning</i>			
	15 000 kr	15 000 kr	-
<i>Fradrag for reiser mellom hjem og arbeid</i>			
Sats per km.	1,50/0,70 kr	1,50/0,70 kr	-
Nedre grense for fradraget	13 950 kr	13 950 kr	-
<i>Maksimalt fradrag for gaver til frivillige organisasjoner</i>			
	12 000 kr	12 000 kr	-
<i>Maksimalt fradrag for innbetalt fagforeningskontingent mv.</i>			
	3 750 kr	3 850 kr	2,7 pst.
<i>Boligsparing for ungdom under 34 år (BSU)</i>			
Sats for skattefradrag	20,0 pst.	20,0 pst.	-
Maksimalt årlig sparebeløp	20 000 kr	20 000 kr	-
Maksimalt samlet sparebeløp i ordningen	150 000 kr	150 000 kr	-
<i>Foreldrefradrag for legitimerede utgifter tilpass og stell av barn</i>			
Øvre grense			
Ett barn	25 000 kr	25 000 kr	-
Tillegg per barn utover det første	15 000 kr	15 000 kr	-

	2012-regler	Forslag 2013	Endring 2012–2013
<i>Skattefri kilometergodtgjørelse ved yrkeskjøring med privatbil</i>			
Sats per kilometer til og med 10 000 km	3,90 kr	4,05 kr	3,8 pst.
Sats per kilometer over 10 000 km	3,25 kr	3,40 kr	4,6 pst.
<i>Formuesskatt¹³</i>			
Kommune			
Innslagspunkt	750 000 kr	870 000 kr	16 pst.
Sats	0,7 pst.	0,7 pst.	-
Stat			
Innslagspunkt	750 000 kr	870 000 kr	16 pst.
Sats	0,4 pst.	0,4 pst.	-
<i>Arveavgift</i>			
Innslagspunkt			
Trinn 1	470 000 kr	470 000 kr	-
Trinn 2	800 000 kr	800 000 kr	-
Satser			
Barn og foreldre			
Trinn 1	6 pst.	6 pst.	-
Trinn 2	10 pst.	10 pst.	-
Andre mottakere			
Trinn 1	8 pst.	8 pst.	-
Trinn 2	15 pst.	15 pst.	-
Aksjerabatt ¹⁴	40 pst.	40 pst.	-
<i>Avskrivingssatser</i>			
Saldogruppe a (kontormaskiner o.l.)	30 pst.	30 pst.	-
Saldogruppe b (ervervet forretningsverdi)	20 pst.	20 pst.	-
Saldogruppe c (vogntog, lastebiler, busser, varebiler mv.)	20 pst.	20 pst.	-
Saldogruppe d (personbiler, maskiner og inventar mv.)	20 pst.	20 pst.	-
Saldogruppe e (skip, fartøyer, rigger mv.)	14 pst.	14 pst.	-
Saldogruppe f (fly, helikopter)	12 pst.	12 pst.	-
Saldogruppe g (anlegg for overføring og distribusjon av el. kraft og elektroteknisk utrustning i kraftforetak)	5 pst.	5 pst.	-
Saldogruppe h (bygg og anlegg, hoteller mv.) ^{15,16}	4 (6/10) pst.	4 (6/10) pst.	-
Saldogruppe i (forretningsbygg)	2 pst.	2 pst.	-
Saldogruppe j (tekniske installasjoner i forretningsbygg og andre næringsbygg)	10 pst.	10 pst.	-

¹ For skattytere i Nord-Troms og Finnmark er satsen 24,5 pst.

- ² For skattytere i Nord-Troms og Finnmark er satsen 7 pst. i trinn 1.
- ³ Næringsdrivende innenfor fiske og fangst samt barnepass i eget hjem (barn under 12 år eller med særlig behov for omsorg og pleie) har 7,8 pst. trygdeavgift på næringsinntekten. Lavere trygdeavgiftssats for fiske og fangst har sammenheng med at disse næringene betaler produktavgift som blant annet skal dekke differansen mellom 7,8 pst. og 11 pst. trygdeavgift.
- ⁴ I sone Ia skal det betales arbeidsgiveravgift med en sats på 10,6 pst. inntil differansen mellom det foretaket faktisk betaler i arbeidsgiveravgift, og det foretaket ville ha betalt i arbeidsgiveravgift med en sats på 14,1 pst., er lik fribeløpet. I 2012 er fribeløpet 530 000 kroner per foretak. For veitransportforetak i sone Ia er fribeløpet 265 000 kroner.
- ⁵ For uførepensjonister mv. som skatter etter skattebegrensingsregelen, kan den maksimale effektive marginale skattesatsen bli opptil 55 pst.
- ⁶ Inkludert 28 pst. selskapsskatt.
- ⁷ Skattytere med forsørgeransvar for ektefeller skattlegges i klasse 2.
- ⁸ Summen av minstefradraget i lønnsinntekt og minstefradraget i pensjonsinntekt begrenses oppad til øvre grense i minstefradraget i lønnsinntekt, dvs. 81 300 kroner med forslaget.
- ⁹ Skattyter som kun har lønnsinntekt, får det høyeste av minstefradraget i lønnsinntekt og det særskilte fradraget i arbeidsinntekt.
- ¹⁰ Erstatte skatteklasse 2 for enslige forsørgere.
- ¹¹ Skattebegrensingsregelen gjelder også enslige forsørgere, men kun dersom de mottar overgangsstonad.
- ¹² Gifte uføre som mottar ektefelle tillegg, har en skattefri nettoinntekt som tilsvarende det dobbelte av den skattefrie nettoinntekten for øvrige gifte, dvs. 233 400 kroner i 2013.
- ¹³ Innslagspunktene er for enslige skattytere. For ektefeller, som lignedes under ett for felles formue, er innslagspunktene det dobbelte av hva tabellen viser.
- ¹⁴ Rabatten gjelder ikke-børsnoterte aksjer og andeler i ansvarlige selskaper og kommandittselskaper. Rabatten begrenses til et arveavgiftsgrunnlag for slike aksjer og andeler på 10 mill. kroner per mottaker.
- ¹⁵ Bygninger med så enkel konstruksjon at brukstiden må antas å ikke overstige 20 år, kan avskrives med 10 pst. i 2013. Satsen på 10 pst. gjelder også anlegg hvor brukstiden må antas å ikke overstige 20 år.
- ¹⁶ Husdyrbygg i landbruket kan avskrives med en forhøyet sats på 6 pst. i 2013.
- Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.8 viser gjeldende satser for merverdiavgiften og særavgiftene samt forslag til satser for 2013. Alle særavgiftssatser er i utgangspunktet justert opp med 1,9 pst. fra 2012 til 2013 for å ta

hensyn til forventet prisstigning. Små avvik fra dette skyldes avrundinger. For øvrig vises det til forslag til avgiftsvedtak i denne proposisjonen.

Tabell 1.8 Avgiftssatser i 2012 og foreslåtte satser for 2013

Avgiftskategori	2012-regler	Forslag 2013	Endring i pst.
<i>Merverdiavgift, pst. av omsetningsverdien¹</i>			
Generell sats	25	25	-
Redusert sats.	15	15	-
Lav sats	8	8	-
<i>Avgift på alkoholholdige drikkevarer</i>			
Brennevinsbaserte drikkevarer over 0,7 vol.pst., kr/vol.pst. og liter	6,72	6,85	1,9
Annen alkoholholdig drikk fra 4,7 til og med 22 vol.pst., kr/vol.pst. og liter	4,38	4,46	1,8
<i>Annen alkoholholdig drikk til og med 4,7 vol.pst., kr/liter</i>			
a) 0,0–0,7 vol.pst.	-	-	-
b) 0,7–2,7 vol.pst.	3,00	3,06	2,0
c) 2,7–3,7 vol.pst.	11,31	11,52	1,9
d) 3,7–4,7 vol.pst.	19,59	19,96	1,9
<i>Avgift på tobakkvarer</i>			
Sigarer, kr/100 gram	231	235	1,7

Avgiftskategori	2012-regler	Forslag 2013	Endring i pst.
Sigaretter, kr/100 stk.	231	235	1,7
Røyketobakk, kr/100 gram.....	231	235	1,7
Snus, kr/100 gram.....	93	95	2,2
Skrå, kr/100 gram.....	93	95	2,2
Sigarettpapir, kr/100 stk.....	3,51	3,58	2,0
<i>Engangsavgift på kjøretøy</i>			
Personbiler mv. Avgiftsgruppe a ²			
Egenvekt, kr/kg			
første 1 150 kg.....	36,89	37,59	1,9
neste 250 kg.....	80,41	81,94	1,9
neste 100 kg.....	160,84	163,90	1,9
resten.....	187,06	190,61	1,9
Motoreffekt, kr/kW			
første 65 kW.....	0,00	0,00	-
neste 25 kW.....	315,00	275,00	-12,7
neste 40 kW.....	895,00	790,00	-11,7
resten.....	2 220,00	1960,00	-11,7
NO _x -utslipp, kr per mg/km.....	22,00	35,00	59,1
CO ₂ -utslipp, kr per g/km			
første 110 g/km.....	0,00	0,00	-
neste 15 g/km (20 g/km i 2012).....	750,00	764,00	1,9
neste 40 g/km.....	756,00	770,00	1,9
neste 70 g/km.....	1 763,00	1 796,00	1,9
resten.....	2 829,00	2 883,00	1,9
fradrag for utslipp under 110 g/km, gjelder ned til 50 g/km og kun for kjøretøy med utslipp under 110 g/ km.....	750,00	814,00	8,5
fradrag for utslipp under 50 g/km, gjelder kun kjøretøy med utslipp under 50 g/km.....	850,00	966,00	13,6
Varebiler klasse 2. Avgiftsgruppe b, ³			
egenvekt, pst. av personbilavgift.....	22	22	-
motoreffekt, pst. av personbilavgift.....	22	22	-
NO _x -utslipp, pst. av personbilavgift.....	25	25	-
CO ₂ -utslipp, pst. av personbilavgift.....	25	25	-
Campingbiler. Avgiftsgruppe c, ⁴			
pst. av personbilavgift.....	22	22	-
Beltebiler. Avgiftsgruppe e,			
pst. av verdiavgiftsgrunnlaget.....	36	36	-
Motorsykler. Avgiftsgruppe f,			
stykkgavgift, kr.....	10 635	10 837	1,9

Avgiftskategori	2012-regler	Forslag 2013	Endring i pst.
Motoreffektavgift, kr/kW			
første 11 kW	0,00	0,00	-
resten	473,29	482,28	1,9
Slagvolumavgift, kr/cm³			
første 125 cm ³	0,00	0,00	-
neste 775 cm ³	36,53	37,22	1,9
resten	80,10	81,62	1,9
Snøscootere. Avgiftsgruppe g			
Egenvekt, kr/kg			
første 100 kg	14,99	15,27	1,9
neste 100 kg	29,98	30,55	1,9
resten	59,93	61,07	1,9
Motoreffekt, kr/kW			
første 20 kW	39,98	40,74	1,9
neste 20 kW	79,92	81,44	1,9
resten	159,83	162,87	1,9
Slagvolum, kr/cm³			
første 200 cm ³	3,13	3,19	1,9
neste 200 cm ³	6,25	6,37	1,9
resten	12,49	12,73	1,9
Drosje. Avgiftsgruppe h,⁵			
egenvekt, pst. av personbilavgift	40	40	-
motoreffekt, pst. av personbilavgift	40	40	-
NO _x -utslipp, pst. av personbilavgift	100	100	-
CO ₂ -utslipp, pst. av personbilavgift	100	100	-
Veteranbiler. Avgiftsgruppe i,			
stykkavgift, kr	3 502	3 569	1,9
Minibusser. Avgiftsgruppe j,⁶			
pst. av personbilavgift	40	40	-
Årsavgift, kr/år			
Bensinbiler og dieslbiler med fabrikkmontert partikkelfilter	2 885	2 940	1,9
Dieslbiler uten fabrikkmontert partikkelfilter	3 360	3 425	1,9
Campingtilhengere	1 080	1 100	1,9
Motorsykler	1 765	1 800	2,0
Traktorer, mopeder mv.	405	415	2,5
Vektårsavgift, kr/år	varierer	varierer	1,9

Avgiftskategori	2012-regler	Forslag 2013	Endring i pst.
<i>Omregistreringsavgift</i>	varierer	varierer	-15,6
<i>Avgift på båtmotorer, kr/hk</i>	155,50	158,50	1,9
<i>Veibruksavgift på bensin, kr/liter</i>			
Svovelfri ⁷	4,69	4,78	1,9
Lavsvovlet ⁸	4,73	4,82	1,9
<i>Veibruksavgift på autodiesel, kr/liter</i>			
Svovelfri ⁹	3,68	3,75	1,9
Lavsvovlet ¹⁰	3,73	3,80	1,9
Biodiesel	1,84	1,87	1,9
<i>Avgift på elektrisk kraft, øre/kWh</i>			
Generell sats	11,39	11,61	1,9
Redusert sats	0,45	0,45	-
<i>Grunnavgift på mineralolje mv.</i>			
Mineralolje, kr/liter	0,999	1,018	1,9
Mineralolje i treforedlingsindustrien, produksjon av fargestoffer og pigmenter, kr/liter	0,126	0,126	-
<i>Avgift på smøreolje, kr/liter</i>	1,86	1,90	2,2
<i>CO₂-avgift</i>			
Petroleumsvirksomhet, kr/liter eller Sm ³	0,49	0,96	95,9
Mineralolje, kr/liter	0,60	0,61	1,7
Mineralolje høy sats, kr/liter	0,70	0,71	1,4
Mineralolje til innenriks kvotepliktig luftfart, kr/liter	0,42	0,43	2,4
Mineralolje til treforedlings-, sildemel- og fiskemelindustrien, kr/liter	0,31	0,31	-
Mineralolje til fiske og fangst i nære farvann, kr/liter	0,00	0,13	-
Bensin, kr/liter	0,89	0,91	2,2
Naturgass, kr/Sm ³	0,45	0,46	2,2
LPG, kr/kg	0,67	0,68	1,5
Redusert sats for naturgass, kr/Sm ³	0,05	0,05	-
<i>Svovelavgift, kr/liter</i>	0,077	0,078	1,3
<i>Avgift på utslipp av NO_x, kr/kg</i>	16,69	17,01	1,9

Avgiftskategori	2012-regler	Forslag 2013	Endring i pst.
<i>Avgift på sluttbehandling av avfall, kr/tonn</i>			
Avgift på biologisk nedbrytbart avfall som deponeres etter dispensasjon gitt fra forurensningsmyndighetene.	470	479	1,9
Avgift på deponering av annet avfall	284	289	1,8
<i>Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER), kr/kg</i>			
	64,19	65,41	1,9
<i>Avgift på HFK og PFK, kr/tonn CO₂-ekvivalenter</i>			
	225,00	229,00	1,8
<i>Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv., kr/kg.</i>			
	18,21	18,56	1,9
<i>Avgift på alkoholfrie drikkevarer</i>			
Ferdigvare, kr/liter.	2,85	3,06	7,4
Konsentrat (sirup), kr/liter	17,40	18,68	7,4
<i>Sukkeravgift, kr/kg.</i>			
	7,05	7,18	1,8
<i>Avgift på drikkevareemballasje, kr/stk.</i>			
Grunnavgift, engangsemballasje.	1,06	1,08	1,9
<i>Miljøavgift</i>			
a) Glass og metall	5,14	5,24	1,9
b) Plast	3,10	3,16	1,9
c) Kartong og papp	1,28	1,30	1,6
<i>Dokumentavgift, pst. av salgsverdi</i>			
	2,5	2,5	-

¹ Endring i merverdiavgift er oppgitt i prosentpoeng.

² Gruppe a: Personbiler, varebiler klasse 1 og busser under 6 meter med inntil 17 seteplasser. For kjøretøy der CO₂-utslipp ikke er oppgitt, brukes slagvolum som avgiftskomponent.

³ Gruppe b: Varebiler klasse 2. Endring oppgitt i prosentpoeng. Høyeste trinn i CO₂-komponenten gjelder ikke for gruppe b.

⁴ Gruppe c: Campingbiler. Endring oppgitt i prosentpoeng. Ilegges ikke NO_x-komponent.

⁵ Gruppe h: Drosje og transport av funksjonshemmede. Endring oppgitt i prosentpoeng.

⁶ Gruppe j: Busser under 6 meter med inntil 17 sitteplasser, hvorav minst 10 er montert i fartsretningen. Endring oppgitt i prosentpoeng. Høyeste trinn i CO₂-komponenten gjelder ikke for gruppe j. Ilegges ikke NO_x-komponent.

⁷ Bensin som har et svovelinnhold på 10 ppm eller lavere.

⁸ Bensin som har et svovelinnhold mellom 10 ppm og 50 ppm.

⁹ Diesel som har et svovelinnhold på 10 ppm eller lavere.

¹⁰ Diesel som har et svovelinnhold på mellom 10 ppm og 50 ppm.

Kilde: Finansdepartementet.

1.4 Fordeling av offentlige skatte- og avgiftsinntekter

Tabell 1.9 gir en samlet oversikt over hovedgruppene av skatter og avgifter og hvilken del av offentlig sektor som mottar inntektene fra hver hovedgruppe. De samlede skatte- og avgiftsinntektene er anslått til 1 247 mrd. kroner i 2012. Av dette tilfaller knapt 88 pst. staten, drøyt 10 pst. kommunene og om lag 2 pst. fylkeskommunene.

Det meste av kommunenes og fylkeskommunenes skatteinntekter kommer fra inntekts- og formuesskatt fra personlige skattytere. Av statens skatte- og avgiftsinntekter kommer om lag 29 pst.

fra merverdiavgift, særavgifter og toll. Om lag 24 pst. kommer fra personlige skattytere, mens om lag 21 pst. er inntekts- og formuesskatt fra etter-skuddspliktige samt arbeidsgiveravgift i Fast-

lands-Norge. Om lag 23 pst. av statens inntekter i 2012 kommer fra skatter og avgifter i petroleums-sektoren. Andre skatter og avgifter utgjør om lag 3 pst.

Tabell 1.9 Påløpte skatter og avgifter fordelt på skattekreditorer. Anslag for 2012. Mrd. Kroner

	I alt	Stat	Kommune	Fylke
<i>Personlige skattytere</i>	407,3	262,1	119,9	25,3
Skatt på alminnelig inntekt	266,5	130,4	110,8	25,3
Toppskatt	21,3	21,3	-	-
Trygdeavgift	105,3	105,3	-	-
Formuesskatt	14,3	5,2	9,1	-
<i>Bedrifter (etterskuddspliktige)</i>	83,3	81,8	1,3	0,2
Inntektsskatt (medregnet kraftverk)	83,0	81,4	1,3	0,2
Formuesskatt	0,4	0,4	-	-
<i>Eiendomsskatt</i>	7,7	-	7,7	-
<i>Arbeidsgiveravgift</i>	148,4	148,4	-	-
<i>Avgifter</i>	321,6	321,6	-	-
Merverdiavgift	221,2	221,2	-	-
Særavgifter og toll	100,4	100,4	-	-
<i>Petroleum</i>	247,8	247,8	-	-
Skatt på inntekt	243,8	243,8	-	-
Avgift på utvinning mv.	4,0	4,0	-	-
<i>Andre skatter og avgifter</i>	31,0	30,5	0,6	-
Trygde- og pensjonspremier, andre stats- og trygderegnskaper ¹	23,3	23,3	-	-
Skatt på utbytte til utenlandske aksjonærer	2,7	2,7	-	-
Arveavgift	1,7	1,7	-	-
Andre skatter og avgifter ²	3,5	3,0	0,6	-
Samlede skatter og avgifter	1 247,3	1 092,4	129,4	25,5
Herav direkte skatter	925,7	770,8	129,4	25,5

¹ Blant annet Statens pensjonskasse.

² Herunder en del inntektsposter som grupperes som skatteinntekt i nasjonalregnskapet, men som ikke føres som skatteinntekt i statsbudsjettet.

Kilde: Finansdepartementet.

2 Skatte- og avgiftssystemet – hovedelementer og utviklingstrekk

2.1 Innledning

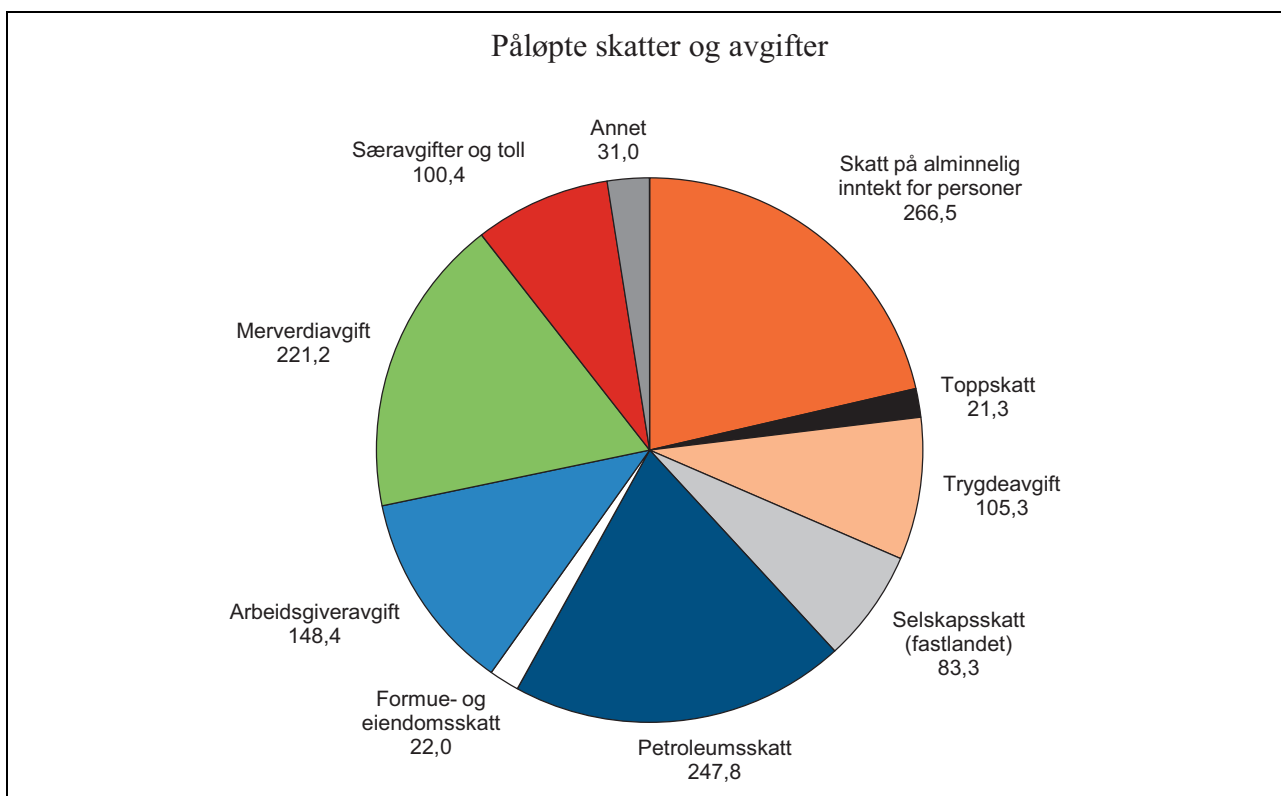
Skatte- og avgiftspolitikken skal sikre inntekter til fellesskapet, bidra til rettferdig fordeling, høy verdiskaping og en god utnyttelse av ressursene i samfunnet. I tillegg legges det vekt på å unngå at skattesystemet påfører skattyterne og myndighetene store administrative kostnader. Skatter og avgifter spiller dessuten en rolle i konjunkturreguleringen. Skattesystemet bidrar til en automatisk stabilisering av økonomien fordi innbetalingen av skatt går opp i gode tider og ned i dårlige.

Figur 2.1 viser anslag for samlede skatter og avgifter for 2012. Figuren illustrerer tallene i tabell 1.9, og viser blant annet at de største skatteinntektene kommer fra skatt på alminnelig inntekt, merverdiavgift, arbeidsgiveravgift og petroleumsskatt.

De ulike skatteartene kan deles inn i direkte skatter og indirekte skatter.

Direkte skatter omfatter blant annet inntektsskatt for personer og bedrifter, formuesskatt og arveavgift. De direkte skattene utgjør 74 pst. av de samlede skatte- og avgiftsinntektene. Av dette er 42 pst. inntektsskatt for personer, inkludert trygdeavgift og toppskatt, og 36 pst. inntektsskatt for bedrifter, inkludert skatt på petroleumsvirksomhet. Skatteinntektene fra fastlandsbedriftene utgjør 8 pst. av skatteinntektene fra Fastlands-Norge.

Indirekte skatter omfatter merverdiavgift, særavgifter og toll. Samlet utgjør indirekte skatter i underkant av 30 pst. av samlede skatter og avgifter. Merverdiavgiften er den største inntektskilden blant de indirekte skattene og utgjør 20 pst. av



Figur 2.1 Påløpte skatter og avgifter. Anslag for 2012. Mrd. kroner

Kilde: Finansdepartementet.

samlede skatter og avgifter, mens særavgiftene samlet utgjør 10 pst. Tollavgiftene har i dag mindre betydning for statens inntekter.

2.2 Retningslinjer for et godt skattesystem

Skattesystemet påvirker arbeidstilbud, forbruk, sparing og investeringer. Det er derfor viktig at skattesystemet er utformet med utgangspunkt i noen grunnleggende prinsipper som sikrer at ressursene i samfunnet utnyttes mest mulig effektivt. Dette kan oppnås ved

- først å benytte skatter og avgifter som bidrar til bedre ressursbruk (for eksempel miljøavgifter);
- deretter å benytte nøytrale skatter som ikke påvirker valgene til produsenter og forbrukere (for eksempel grunnrenteskatter i petroleumsnæringen og kraftnæringen);
- til slutt å bruke vridende skatter for å oppnå det ønskede skattenivået og mål om omfordeling.

De samfunnsøkonomiske kostnadene som oppstår ved vridende beskatning, bør holdes så lave som mulig. Skatte- og avgiftssystemet har siden skattereformen 1992 bygget på prinsippene om brede skattegrunnlag, lave satser og symmetrisk behandling av inntekter og utgifter. Det bidrar til å holde kostnadene ved beskatning nede og til at skattyterne i stor grad behandles likt. Brede skattegrunnlag, som fanger opp alle typer inntekter, er en forutsetning for at personer med lik inntekt skal skattlegges likt, og for at progressiviteten i skattesatsene skal føre til bedre fordeling. Endringene i skattesystemet som følge av skattereformen 1992 og endringer i etterfølgende år, har utvidet skattegrunnlaget slik at det er blitt bedre samsvar mellom skattbar inntekt og faktisk inntekt. Prinsippet om brede skattegrunnlag fikk fornyet oppslutning i forbindelse med skattereformen 2006. Dette prinsippet har også ligget til grunn for endringene av formuesskatten de siste årene.

Unntak og særordninger i skattesystemet for å støtte bestemte grupper, bransjer eller aktiviteter gjør skattesystemet mindre effektivt og mer komplisert. Ofte vil ulike særordninger ha uheldige fordelingsvirkninger siden de i praksis brukes mest av høyinntektsgrupper. For å opprettholde skatteinntektene må andre skatter og avgifter økes, og de samfunnsøkonomiske kostnadene ved skattlegging øker vanligvis mer enn proporsjonalt når skattesatsene økes. Dersom det er ønskelig å støtte en bestemt aktivitet eller gruppe i samfun-

net, er tiltak over budsjettets utgiftsside ofte både mindre kostbare og mer effektive fordi de kan målrettes.

I en del tilfeller kan det være konflikter mellom ulike mål for skattesystemet. Ved utformingen av skatte- og avgiftssystemet må derfor ulike hensyn veies mot hverandre. Generelt bør den enkelte skatte- og avgiftsart ikke rettes inn mot flere mål.

I Norge gjør offentlig finansiering av omfattende velferdsoppgaver det nødvendig å opprettholde betydelige skatte- og avgiftsinntekter. En del skatter og avgifter skal imidlertid også ivareta andre viktige hensyn utover å skaffe staten inntekter.

Skattesystemet bidrar til omfordeling blant annet ved at gjennomsnittsskatten stiger med inntekten. Skatt på lønn trekker i retning av et lavere arbeidstilbud, men skattesystemet bør så langt som mulig bidra til gode beslutninger om arbeidsdeltakelse, utdanning og yrkesvalg. Empirisk forskning indikerer at lavinntektsgruppene arbeidstilbud påvirkes mer av endringer i økonomiske rammebetingelser enn arbeidstilbudet til høyinntektsgrupper. Lavere skatt på lave og midlere arbeidsinntekter kan derfor stimulere til økt arbeidsdeltakelse samtidig som det gjør inntektsfordelingen jevnere.

Personer med de laveste inntektene betaler lite eller ingen skatt. Endringer i skattesystemet har derfor liten betydning for denne gruppen. Mange med vedvarende lav inntekt er ikke i arbeid. Skattereglene bør utformes slik at det lønner seg å arbeide. For personer som mottar trygd til erstatning for (midlertidig) tapt arbeidsinntekt som følge av helseproblemer eller arbeidsledighet, er dessuten samspillet mellom trygde- og skatteregler vesentlig for insentivene til å komme tilbake i jobb eller øke arbeidstiden. En utfordring i skatte- og velferdspolitikken er å balansere hensynet til inntektssikring mot hensynet til arbeidsinsentiver. Dette illustreres i boks 2.1, som viser et eksempel på at det i noen tilfeller kan være liten økonomisk gevinst ved å arbeide framfor å motta trygd.

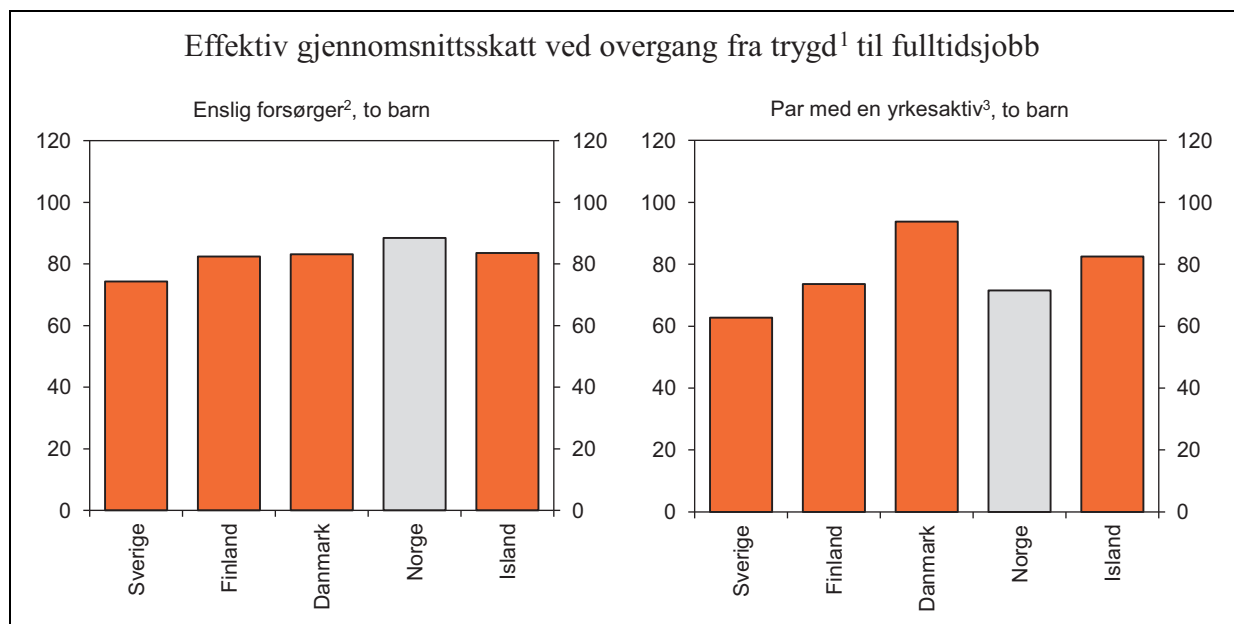
Miljøavgifter og omsettelige utslippskvoter bidrar til en riktigere prising av miljøskadelige aktiviteter og motiverer enkeltpersoner og bedrifter til mer miljøvennlig atferd. En lik avgift eller kvotepris på tvers av ulike sektorer vil sikre at nasjonale utslipp reduseres til lavest mulige kostnader for samfunnet og samsvarer med prinsippet om at forurenseren skal betale. Inntekter fra miljøavgifter og salg av utslippskvoter kan benyttes til å styrke velferdsordningene og felles-

Boks 2.1 Insentiver til å arbeide avhenger av både skatte- og trygdesystemet

Insentiver til arbeid påvirkes både av skattesatsene på arbeid og av eventuelle netto overføringer den enkelte mottar. Inntektssikringssystemet i Norge (i hovedsak folketrygden) består av en rekke overføringsordninger som sikrer at personer som av ulike grunner er utenfor arbeidsmarkedet, har en inntekt å leve av. Eksempler er uførepensjon og arbeidsledighetstrygd. Disse trygdeordningene faller ofte helt eller delvis bort når en begynner å arbeide og fungerer dermed som en ekstra «skatt» på arbeid. For å ta hensyn til dette beregnes ofte effektiv gjennomsnittsskatt på arbeid. De effektive skattesatsene tar både hensyn til skatt og det som faller bort av netto overføringer når en begynner å arbeide. Selv om slike satser er nyttige for å illustrere insentiver til arbeid, må de

tolkes med forsiktighet. Beregningene tar i utgangspunktet kun hensyn til nivået på overføringene. Andre sider ved ordningene som tidsbegrensning for ytelsene og aktivitetskrav til mottakerne vil også ha betydning for insentivene til arbeid.

Figur 2.2 viser noen gjennomsnittlige effektive skattesatser på arbeid ved overgang fra arbeidsledighet til fullt arbeid for de nordiske landene for 2010. Beregningene er gjort for henholdsvis en enslig forsørger med to barn og et par med to barn hvor den ene er hjemmeværende. Figuren viser at den effektive skattesatsen på arbeid kan bli betydelig. En enslig forsørger med to barn vil reelt skattlegges med om lag 90 pst. av brutto arbeidsinntekt når man inkluderer bortfall av arbeidsledighetstrygden.



Figur 2.2 Effektiv gjennomsnittsskatt ved overgang fra arbeidsledighetstrygd til fulltidsjobb. 2010. Prosent

¹ Beregningene tar utgangspunkt i arbeidsledighetstrygd i de ulike landene slik som beregnet i OECD Tax and Benefit 2010. Nivået på ytelsen er for første året i arbeidsledighet.

² Tar utgangspunkt i 80 pst. av gjennomsnittlig lønn i de ulike landene, både som grunnlag for beregning av ytelsen og som nivå på arbeidsinntekten i fullt arbeid.

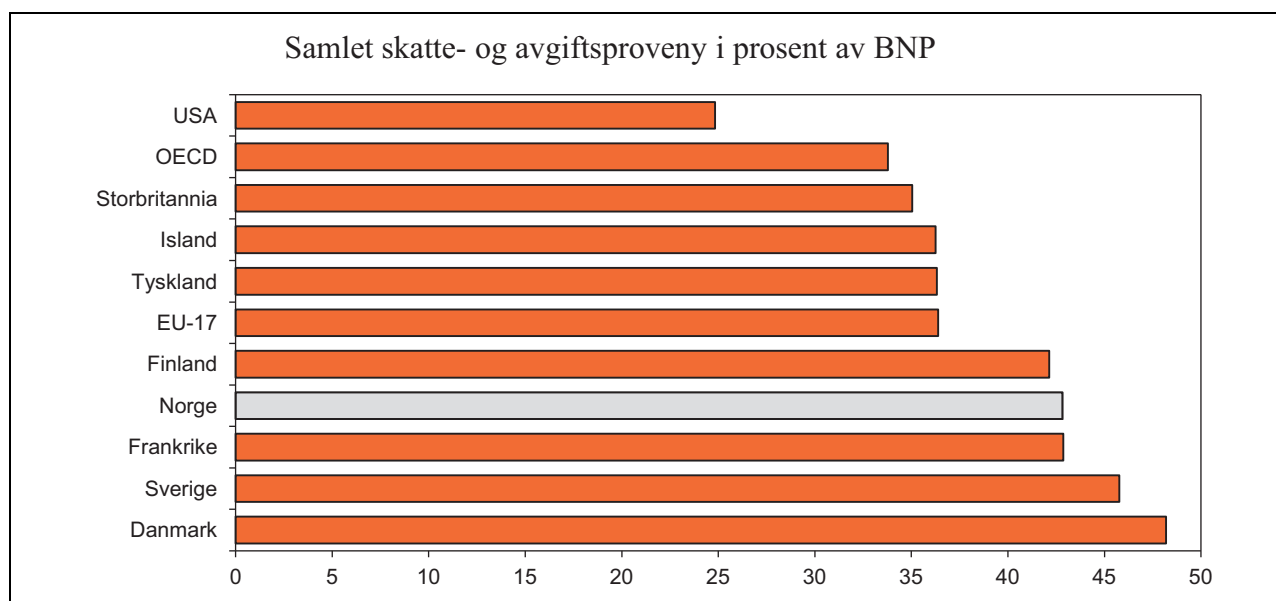
³ Tar utgangspunkt i 100 pst. av gjennomsnittlig lønn i de ulike landene, både som grunnlag for beregningen av ytelsen og som nivå på arbeidsinntekten ved overgang til fullt arbeid. Ektefellen/samboeren antas å være hjemmeværende i begge tilfeller.

Kilder: OECD og Finansdepartementet.

godene eller til å redusere andre skatter og avgifter.

Skatt på bedrifter bør i første rekke rettes inn mot å sikre staten inntekter og ikke hindre sunn

forretningsmessig atferd. En mest mulig konsekvent og ensartet skattlegging av alle reelle inntekter bidrar til at ressursbruken ikke påvirkes av for eksempel skattemotiverte investeringer. Over-



Figur 2.3 Skatte- og avgiftsinntekter i prosent av BNP i utvalgte land, EU-17¹ og OECD.² 2010. Prosent

¹ Euro-området.

² Tall for OECD er fra 2009.

Kilder: OECD Revenue Statistics og Taxation Trends in the European Union.

skuddet som beskattes, bør svare til faktisk verdiskaping. Dette gir samtidig et bredt skattegrunnlag, slik at skattesatsen kan holdes på et lavere nivå enn om skattegrunnlaget var smalere.

I bedrifts- og kapitalbeskatningen må det også legges vekt på forutsigbarhet. Manglende stabilitet kan påvirke bedriftenes investeringer på en uheldig måte og svekke verdiskapingen.

I næringer som utnytter naturressurser, kan det oppstå en ekstra avkastning i form av grunnrente. Det er viktig å sikre fellesskapet en høy andel av den ekstra avkastningen. Derfor er det en særskilt beskatning av overskuddet fra petroleumsvirksomheten og vannkraftsektoren. Petroleumsskattesystemet og Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) sikrer staten en stor andel av de høye inntektene på kontinentalsokkelen uten å hindre at samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer blir gjennomført. SDØE virker som en kontantstrømskatt, men inntektene regnes ikke med som skatteinntekter.

Figur 2.3 sammenligner skatte- og avgiftsinntekter i prosent av bruttonasjonalproduktet for ulike land og gir et grovt bilde av forskjeller i størrelsen på offentlig sektor mellom land. Figuren viser at Norge og de andre skandinaviske landene har et relativt høyt skatte- og avgiftsnivå. Det gjenspeiler blant annet godt utbygde offentlige velferdsordninger. Norge har en svært spesiell næringsstruktur med en betydelig verdiskaping i petroleumssektoren. Dette vanskeliggjør en

direkte sammenligning av skattenivået i Norge med skattenivået i andre land.

Siden 1980 har inntektene fra skatter og avgifter i Norge ligget mellom 39 og 45 pst. av BNP. I Sverige har andelen ligget mellom 45 og 53 pst., mens andelen i Danmark har ligget mellom 41 og 51 pst. av BNP. Det gjennomsnittlige skattenivået i OECD har i samme periode variert mellom 30 og 36 pst. av BNP.

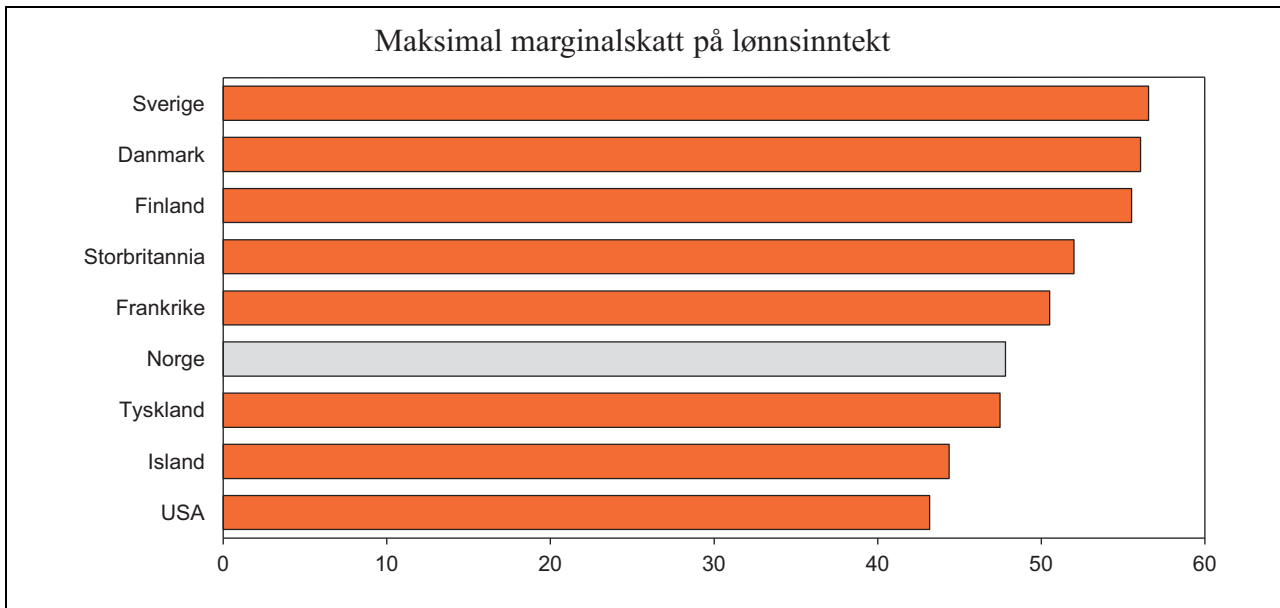
Den økte mobiliteten av kapital, varer og tjenester innebærer at forskjeller i beskatning mellom land kan få økt betydning. Norge må ha gode generelle skatte- og avgiftsregler, slik at landet kan beholde og tiltrekke seg næringsvirksomhet og kapital. Lokaliseringsbeslutninger avhenger imidlertid av mer enn skatt. Politisk stabilitet, god infrastruktur, tilgang på godt kvalifisert arbeidskraft, godt fungerende finansielle markeder, eienomsrett og et stabilt og forutsigbart regelverk betyr også mye for de samlede rammebetingelsene for næringsvirksomhet.

2.3 Direkte skatter

2.3.1 Inntektsskatt for personlige skattytere

Satsstruktur og skattegrunnlag

Inntektsskatten for personer beregnes på to ulike grunnlag. For det første betales en flat skatt på 28 pst. av alle skattepliktige inntekter (lønn inkludert



Figur 2.4 Maksimal marginalsatt på lønnsinntekt inkludert trygdeavgift. Noen utvalgte land i 2011. Prosent

Kilde: OECD Tax database.

skattepliktige naturalytelser, pensjon, næringsinntekt, skattepliktig aksjeinntekt og andre kapitalinntekter) fratrukket bunnfradrag (minstefradrag og personfradrag), fradragsberettigede tap og utgifter som gjeldsrenter mv. Det gis også enkelte andre fradrag i alminnelig inntekt. Den flate skattesatsen på et netto skattegrunnlag sikrer lik skatteverdi av alle fradrag og symmetri i kapitalbeskatningen, dvs. at inntekter (gevinster) og utgifter (tap) skattlegges med samme sats.

For det andre betales trygdeavgift og eventuell toppskatt av personinntekten, som består av brutto arbeids- og pensjonsinntekt, uten fradrag av noen art.

Personer med høy inntekt betaler en større andel av inntekten i skatt enn personer med lav inntekt. Denne progresjonen sikres gjennom bunnfradrag og toppskatt. Antall toppskattytere anslås til om lag 950 000 personer i 2012. Boks 2.2 viser hvordan marginal- og gjennomsnittsskatten stiger ved økende lønnsinntekt. Høyeste marginalsatt på lønn uten arbeidsgiveravgift er 47,8 pst. Dersom arbeidsgiveravgiften inkluderes, øker høyeste marginalsatt til 54,3 pst. Figur 2.4 viser at Norge ligger om lag i midtsjiktet når det gjelder maksimal marginalsatt på lønnsinntekt sammenlignet med noen utvalgte land i 2011.

Siden skattereformen 2006 har det vært en viktig forutsetning i skattesystemet at de høyeste marginalsattene på lønnsinntekt, aksjeinntekt og personinntekt fra næring skal være om lag like. Når forskjellen i marginalsattene på eier-

inntekt og lønnsinntekt er liten, er det lite lønnsomt å framstille faktisk arbeidsavkastning som aksjeinntekt for å få lavere skatt. Denne formen for inntektsskifting var et omfattende problem før 2006.

Skatt på pensjonsinntekt

Særlige skatteregler fører til at pensjonister og enkelte mottakere av trygdeytelser betaler mindre skatt enn lønsmottakere. Trygdeavgiften på pensjon er lavere enn på lønn. Minstefradraget er på den annen side noe lavere for pensjonsinntekt enn for lønn.

Det gis et særskilt skattefradrag for pensjonsinntekt for AFP- og alderspensjonister som sikrer at det ikke betales skatt av en pensjon tilsvarende minstepensjon, og at det over dette nivået betales mindre skatt av pensjon enn av lønn. Skattefradraget nedtrappes mot pensjonsinntekt over minstepensjon, slik at differansen mellom skatt på pensjon og lønn blir mindre ettersom pensjonsinntekten stiger.

Uførepensjonister får et særfradrag for uførhet i alminnelig inntekt. Det gjelder videre en skattebegrensningsregel for uførepensjonister med mer enn 2/3 uføregrad og for mottakere av enkelte behovsprøvede ytelser, blant annet enslige forsørgere som mottar overgangsstonad. Regelen medfører at inntekt på om lag minstepensjonsnivå er skattefri. Inntekter over dette, inkludert et formu-estillegg, skattlegges med en sats på 55 pst., slik

Boks 2.2 Beregning av skatt på lønnsinntekt

Marginalskatt er den skattesatsen som gjelder for den siste kronen skattyteren har tjent. Marginalskatten er med på å påvirke beslutninger om hvor mye han eller hun ønsker å jobbe. Dersom marginalskatten er høy, kan det svekke arbeidstakerens motivasjon til å øke arbeidsinnsatsen. Slike vridninger av arbeidstilbudet har uheldige samfunnsøkonomiske konsekvenser ved at ressursene utnyttes mindre effektivt. Jo høyere skattesatsene er, desto større blir disse vridningene.

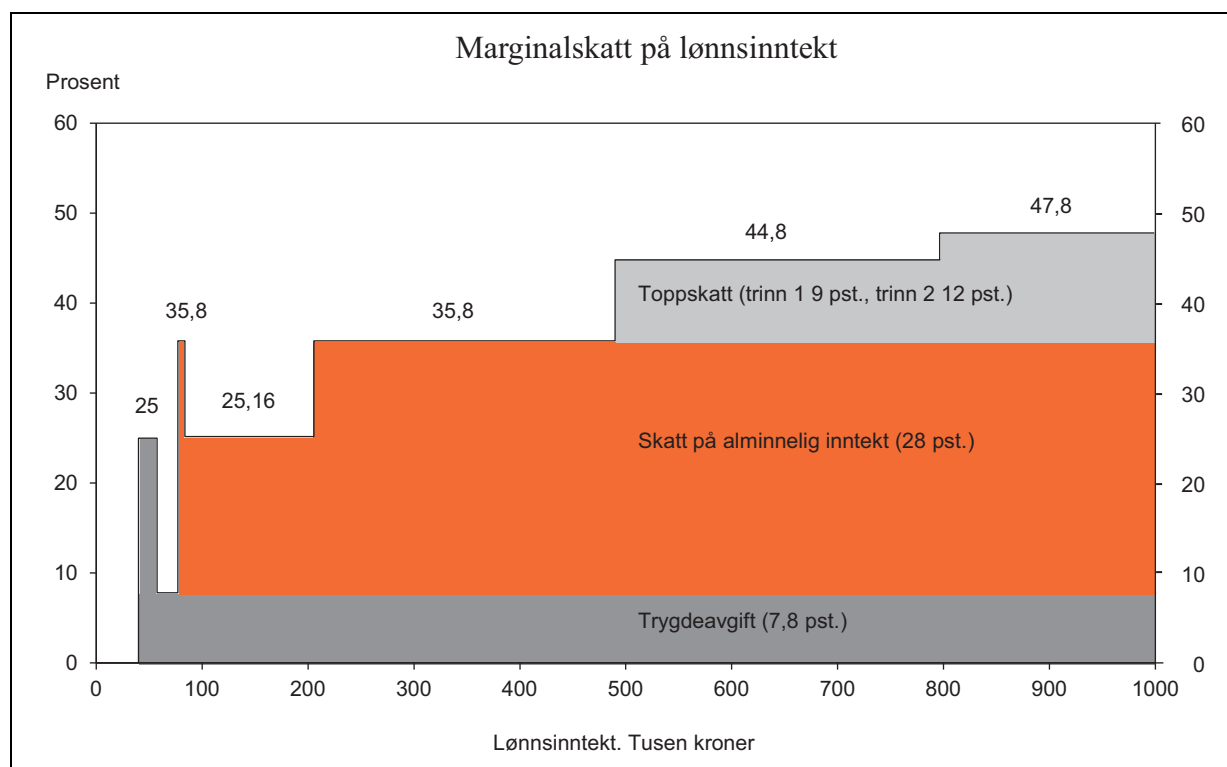
Marginalskatt må ikke forveksles med gjennomsnittsskatt. I et skattesystem med bunnfradrag, andre fradrag og en progressiv satsstruktur vil marginalskatten alltid være høyere enn gjennomsnittsskatten på samme inntektsnivå, og de med høyest inntekt betaler størst andel av inntekten i skatt.

Figurene nedenfor viser henholdsvis marginalskatt og gjennomsnittsskatt på lønnsinntekt med 2012-regler.

Figur 2.5 viser at marginalskatten varierer med nivået på inntekten. Skatten er null opp til

den såkalte frikortgrensen. Deretter betales trygdeavgift etter en opptappingssats (25 pst.). Opptappingssatsen benyttes inntil det lønner seg å betale trygdeavgift etter ordinær sats på 7,8 pst. av hele lønnsinntekten. Dersom lønnsinntekten overstiger summen av personfradraget og lønnsfradraget, begynner skattyter å betale skatt på alminnelig inntekt (28 pst.), noe som gir en marginalskatt på 35,8 pst. (0,078 + 0,28). Når minstefradraget (38 pst. av inntekten) overstiger lønnsfradraget, faller marginalskatten til 25,16 pst. (0,078 + 0,28 * (1–0,38)). Når skattyter har oppnådd maksimalt minstefradrag, stiger marginalskatten igjen til 35,8 pst. Fra innslagspunktene i toppskatten øker marginalskatten til henholdsvis 44,8 pst. i trinn 1 og 47,8 pst. i trinn 2.

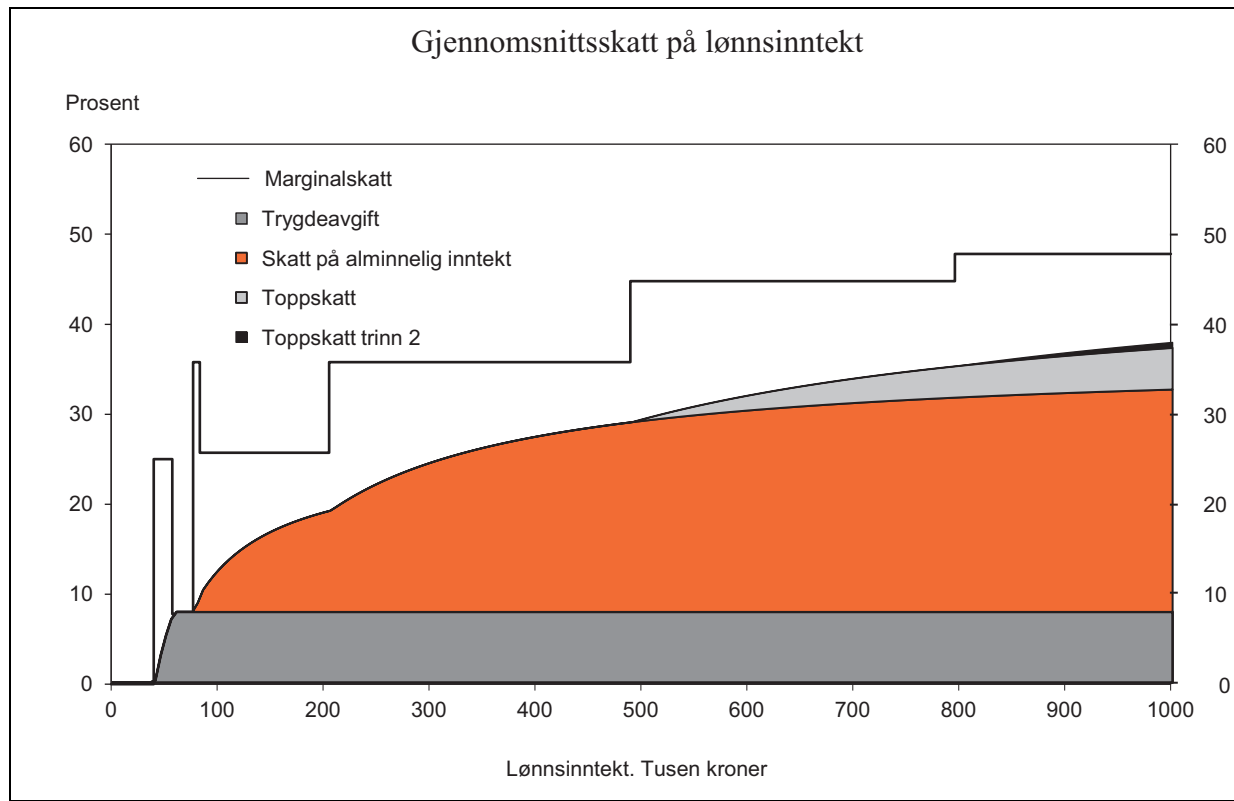
Figur 2.6 viser at gjennomsnittsskatten stiger med inntekten, men for lønnsinntekter som overstiger summen av personfradraget og lønnsfradraget, er gjennomsnittsskatten vesentlig lavere enn marginalskatten.



Figur 2.5 Marginalskatt på lønnsinntekt (eksklusiv arbeidsgiveravgift). 2012-regler for en lønns-taker i skatteklasse 1 som kun har lønnsinntekt og standardfradrag. Tusen kroner

Kilde: Finansdepartementet.

Boks 2.2 Forts.



Figur 2.6 Gjennomsnittsskatt på lønnsinntekt (eksklusiv arbeidsgiveravgift). 2012-regler for en lønnstaker i skattekasse 1 som kun har lønnsinntekt og standardfradrag. Tusen kroner

Kilde: Finansdepartementet.

at fordelene trappes ned inntil det lønner seg å bli skattlagt etter ordinære skatteregler.

Figur 2.7 viser beregnet skatt på pensjonsinntekt for henholdsvis enslige AFP-/alderspensionister og enslige uførepensionister med 2012-regler sammenlignet med skatt på lønnsinntekt for lønnstakere i klasse 1. Det er lagt til grunn at skattyterne ikke har andre inntekter enn henholdsvis lønn og pensjon, og at uførepensionistene ikke har nettoformue over 200 000 kroner. Skattyterne har heller ingen andre fradrag enn standardfradrag. Skatten på en alderspensjon på 250 000 kroner vil ligge om lag 20 000 kroner under skatten på en tilsvarende lønnsinntekt.

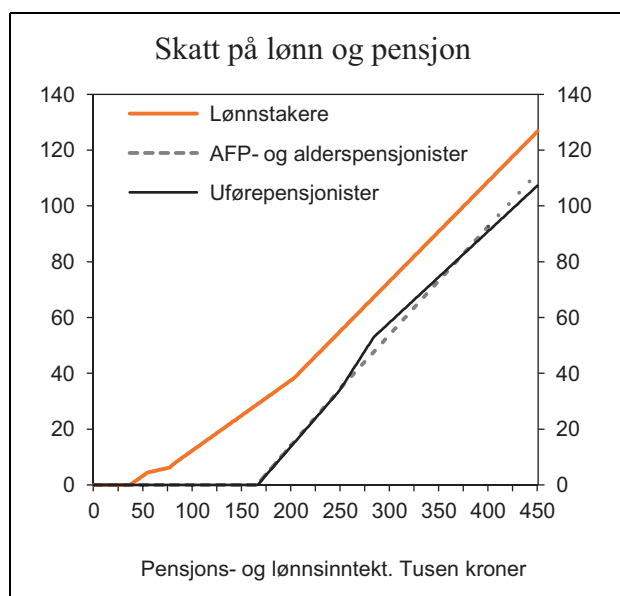
Skatt på aksjeinntekter til personer

Aksjeutbytte og -gevinster til personlige aksjonærer skattlegges etter aksjonærmodellen. Det innebærer at aksjeinntekter som overstiger et skjermingsfradrag, skattlegges som alminnelig inntekt på eierens hånd. Skjermingsfradraget beregnes i

utgangspunktet som aksjens kostpris multiplisert med en skjermingsrente. Skjermingsrenten skal reflektere renten etter skatt på en sikker investering. Det er dermed avkastning utover det man kan oppnå ved en alternativ risikofri plassering av kapitalen, som ilegges utbytteskatt.

Dersom inntektene fra aksjen er lavere enn skjermingsfradraget, legges ubenyttet skjermingsfradrag til skjermingsgrunnlaget for neste år. I praksis betyr dette at ubenyttet skjermingsfradrag framføres med rente. Ubenyttet skjermingsfradrag følger den enkelte aksje og kan ikke trekkes fra i inntekter fra andre aksjer.

Av praktiske hensyn er det eieren av aksjen den 31. desember som får skjermingsfradraget beregnet for det året. Ved salg av aksjen får selgeren trekke tidligere ubenyttet skjermingsfradrag fra eventuell gevinst. Ved tap trekkes hele tapet fra i alminnelig inntekt. Den nye eieren får beregnet nytt skjermingsfradrag tilsvarende den nye kostprisen multiplisert med skjermingsrenten.



Figur 2.7 Skatt på ulike inntektsnivå for henholdsvis lønnstakere, AFP- og alderspensjonister og uførepensjonister med 2012-regelverk. Det er forutsatt at skattyterne er enslige og lignedes i klasse 1, at de kun har henholdsvis lønn og pensjon og ikke har fradrag utover standardfradrag. Tusen kroner

Kilde: Finansdepartementet.

Skatt på næringsinntekt

Eiere av enkeltpersonforetak skattlegges etter foretaksmodellen, mens deltakere i deltakerlignede selskap (ansvarlig selskap, kommandittselskap og andre) skattlegges etter deltakermodellen. Det prinsipielle utgangspunktet for begge disse modellene er det samme som for skattlegging av aksjeinntekter, nemlig at inntekter som ligger innenfor risikofri avkastning av den investerte kapitalen (slike inntekter tilsvarer skjermingsfradraget), kun skal skattlegges med 28 pst. skatt på alminnelig inntekt. Det har bidratt til stor grad av skattemessig likebehandling ved ulike måter å organisere virksomhet på.

Overskudd i deltakerlignede selskap skattlegges løpende som alminnelig inntekt hos deltakerne. I tillegg skattlegges utdelt selskapsoverskudd over skjermingsfradraget på nytt som alminnelig inntekt på personlige deltakeres hånd.

Inntekt fra enkeltpersonforetak utover skjermingsfradraget skattlegges som beregnet personinntekt, og ilegges toppskatt og trygdeavgift. Den beregnede personinntekten blir altså skattlagt løpende, i motsetning til for eksempel aksjeinntekt som blir skattlagt som alminnelig inntekt først ved utbytteutbetaling eller realisasjon. Dette må ses i sammenheng med at enkeltpersonfore-

tak ikke er egne rettssubjekter. En utdeling av midler vil derfor kun være overføring av midler innenfor eierens egen økonomi. Selvstendig næringsdrivende betaler en høyere trygdeavgift enn lønnstakere (11 pst. mot 7,8 pst.) på personinntekten fra næring. På den annen side betaler ikke selvstendig næringsdrivende arbeidsgiveravgift på personinntekten. Samtidig har selvstendig næringsdrivende i en del tilfeller lavere sosiale ytelser enn lønsmottakere. Næringsdrivende fiskere betaler trygdeavgift på 7,8 pst. samt en produktavgift som bl.a. skal dekke differansen mellom 11 pst. og 7,8 pst. trygdeavgift.

2.3.2 Bedriftsbeskatning

Overskudd i selskap skattlegges som alminnelig inntekt med en flat skattesats på 28 pst. Overskudd kan framføres og trekkes fra mot senere overskudd. I bedriftsbeskatningen er det lagt særlig vekt på prinsippene om likebehandling av ulike investeringer, finansieringsformer og organisasjonsformer og symmetrisk behandling av inntekter (gevinster) og utgifter (tap). Dette tilsier blant annet at skattepliktig overskudd så langt som mulig skal fastsettes i samsvar med bedriftsøkonomisk overskudd. «Varige og betydelige» driftsmidler skal aktiveres i ulike saldogrupper og avskrives med satser som i prinsippet skal gjenspeile antatt årlig verdifall.

Fritaksmetoden innebærer at selskap i utgangspunktet fritas for beskatning av utbytte og gevinst på aksjer mv. Samtidig bortfaller fradragsretten for tilsvarende tap. Formålet med fritaksmetoden er å unngå kjedebeskatning i selskapssektoren, dvs. at utbytter og gevinster skattlegges flere ganger for aksjer som eies av selskap.

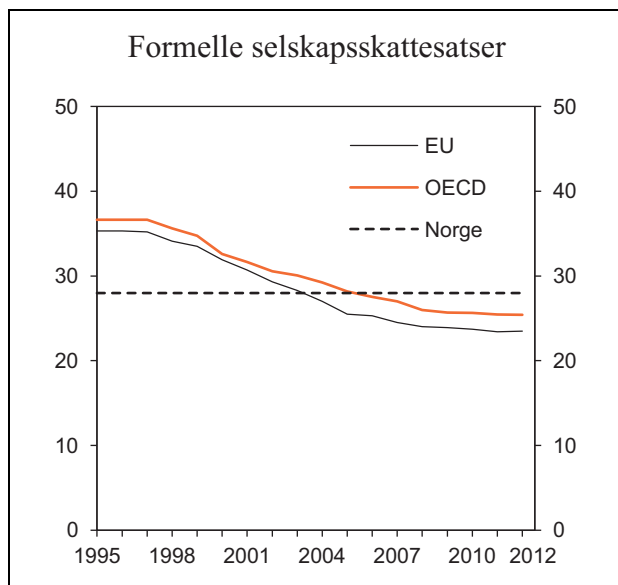
Arbeidsgivere i både privat og offentlig sektor er pliktige til å betale arbeidsgiveravgift av lønnskostnader. Arbeidsgiveravgiften er regionalt differensiert, og avgiftssatsen avhenger av hvor bedriften er lokalisert.

Figur 2.8 viser at den gjennomsnittlige formelle selskapsskattesatsen både i OECD-landene og i EU-landene har blitt redusert betydelig de senere årene. Denne utviklingen skyldes dels økt skattekonkurranse, men også et ønske om mer effektiv ressursbruk innenlands. Flere land har utvidet skattegrunnlagene i selskapsskatten og redusert skattesatsene. Norge var et av de første landene som gjennomførte en slik reform (1992-reformen), og er blant landene som har gått lengst i å oppfylle prinsippet om brede skattegrunnlag og lave satser.

Den effektive beskatningen av selskap vil også avhenge av skattegrunnlaget. Effektiv gjennomsnittlig skattesats er betalt skatt som andel av selskapets reelle overskudd. Den er lavere enn den formelle skattesatsen hvis det er knyttet skattecreditter til investeringene, for eksempel gjennom sjenerøse avskrivningsmuligheter. Det er den effektive, gjennomsnittlige skattesatsen som er mest relevant når et selskap ut fra skattemessige hensyn skal velge i hvilket land det skal investere. Den effektive, marginale skattesatsen er mest relevant når et selskap skal velge størrelsen på investeringen

Tabell 2.1 viser formelle skattesatser og beregnede effektive gjennomsnittlige og marginale skattesatser i noen utvalgte land i 2009. Effektive skattesatser beregnes med utgangspunkt i en tenkt investering med en gitt avkastning mv., og tar hensyn til både formell skattesats og sentrale deler av skattegrunnlaget (avskrivningssatser mv.). Effektiv gjennomsnittlig selskapsskattesats i Norge ligger om lag i midtsjiktet.

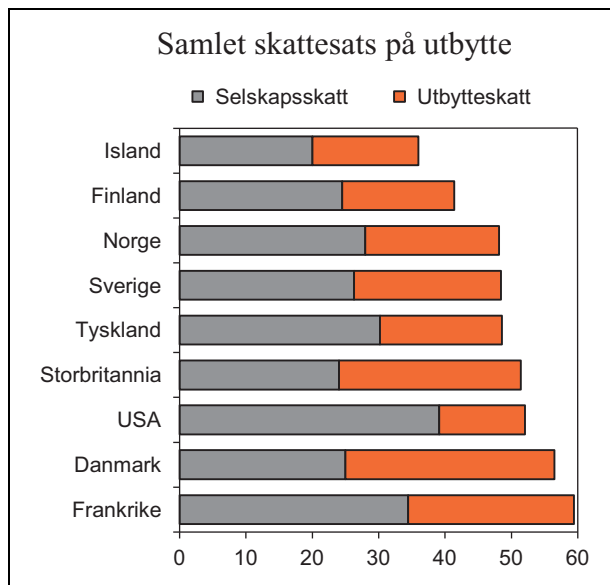
I tillegg skatlegges overskuddet på eiernes hånd gjennom utbytte- og gevinstbeskatningen, jf. punkt 2.3.1. Figur 2.9 viser samlet marginalsatt på utbytte på selskapets og eiernes hånd i utvalgte land i 2012.



Figur 2.8 Formelle selskapsskattesatser i Norge, EU og OECD.¹ 1995–2012. Prosent

¹ Uveide gjennomsnitt for EU og OECD. EU-tallene omfatter land som var medlemmer per 1. januar 2009 (EU-27).

Kilder: OECD, Eurostat og Finansdepartementet.



Figur 2.9 Samlet marginalsatt på utbytte på selskapets og eiernes hånd i noen utvalgte land. 2012. Prosent

Kilde: OECD.

Petroleumsbeskatning

Det er en betydelig meravkastning (grunnrente) ved utvinning av olje og gass. Det er derfor innført en særskatt på 50 pst. for inntekter fra petroleumsutvinning i tillegg til den ordinære overskuddsskatten på 28 pst. Marginalsattesatsen på meravkastningen i petroleumssektoren er dermed 78 pst.

Petroleumsbeskatningen bygger i utgangspunktet på reglene for den ordinære bedriftsbeskatningen. Imidlertid bestemmes skattegrunnlaget for inntekter fra salg av råolje ved hjelp av administrativt fastsatte normpriser. Det gis fradrag for alle relevante driftskostnader, og lettekostnader kan utgiftsføres direkte. Det trekkes fra en såkalt friinntekt i det ordinære skattegrunnlaget for å komme fram til særskattegrunnlaget. Dermed selskapet går med underskudd, kan underskuddet og ubenyttet friinntekt framføres med rente. Det er også innført en egen utbetalingsordning for selskap utenfor skatteposisjon, hvor skatteinverdien av lettekostnadene utbetales.

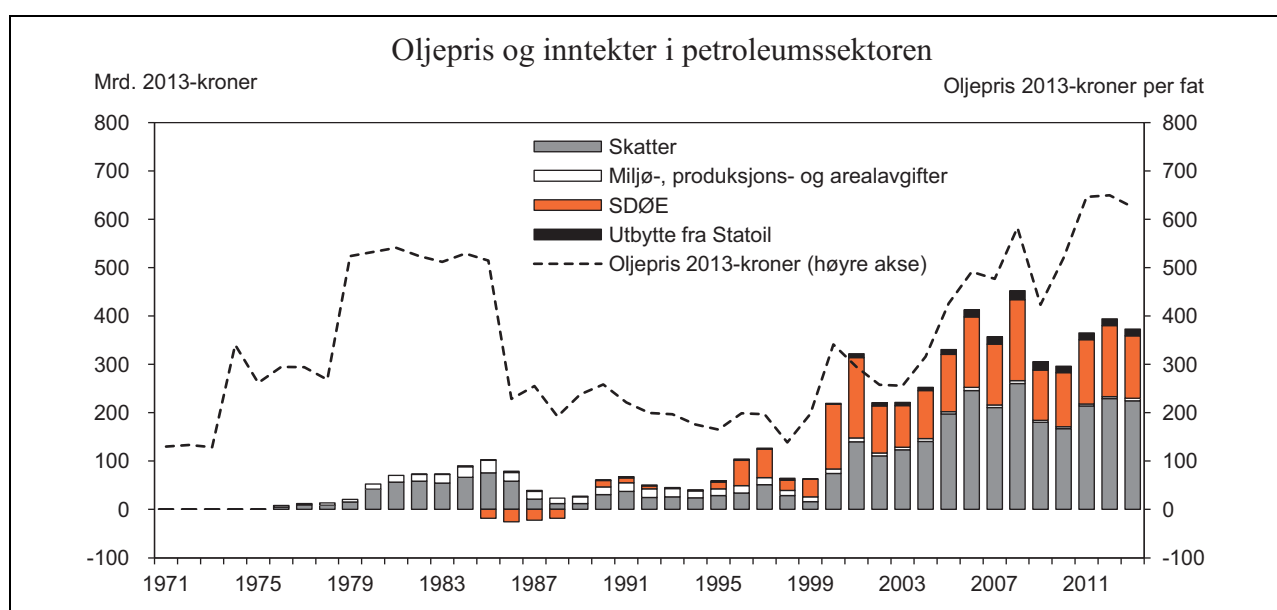
SDØE, hvor staten deltar i lisenser med høyt potensial, er også en viktig del av statens inntekter fra sokkelen. SDØE har samme egenskaper som en kontantstrømskatt, der staten løpende dekker sin andel av investeringer og driftskostnader og får den samme andelen av inntektene.

Figur 2.10 viser sammensetningen av statens inntekter fra petroleumsvirksomheten. Økte olje-

Tabell 2.1 Formelle og beregnede effektive selskappsskattesatser i 2009. Prosent

Land	Formell skattesats	Effektiv gjennomsnittsskattesats	Effektiv marginalskattesats
Irland	12,5	14,4	13,3
Sveits	21,2	18,7	12,4
Hellas	25,0	21,8	14,1
Østerrike	25,0	22,7	17,4
Danmark	25,0	22,5	16,7
Nederland	25,5	23,7	19,6
Finland	26,0	23,6	18,1
Sverige	26,3	23,2	17,4
Portugal	26,5	23,7	17,1
Storbritannia	28,0	28,3	28,9
Norge	28,0	26,5	23,3
Tyskland	31,0	28,0	21,7
Italia	31,1	27,4	20,8
Canada	33,0	32,9	32,8
Belgia	34,0	24,7	-5,1
Frankrike	34,4	34,6	34,9
Spania	35,7	32,8	33,4
USA	38,3	37,4	35,1
Japan	40,8	41,3	41,9

Kilder: Europakommisjonen og ZEW Mannheim (TAXUD/2008/CC/099).



Figur 2.10 Oljepris og samlede netto inntekter til staten fra petroleumssektoren. 2013-kroner

Kilde: Finansdepartementet.

priser vil alt annet likt slå ut i større overskudd i oljeselskapene og dermed økte inntekter for Norge. Tilsvarende vil statens inntekter fra petroleumsnæringen falle betydelig i perioder med lave priser. I perioden med høy pris rundt 1980 var statens inntekter likevel relativt lave. Dette skyldes at produksjonen var vesentlig lavere enn da prisene rundt 2008 igjen ble svært høy, samt at mange selskap hadde store avskrivninger fra investeringer.

Kraftverksbeskatning

Skattereglene for kraftforetak er i utgangspunktet de samme som for andre foretak. Det innebærer blant annet at overskuddet (alminnelig inntekt) skattlegges med 28 pst.

Det beregnes i tillegg 30 pst. skatt til staten på grunnrenten i vannkraftverk. Grunnrenten beregnes som en normert markedsverdi av kraftproduksjonen (faktisk produksjon multiplisert med spotmarkedspriser) fratrukket driftsutgifter, avskrivninger samt friinntekt. Friinntekten beregnes som den risikofrie avkastningen av den nedskrevne verdien på driftsmidlene. Dersom et kraftselskap har negativ grunnrenteinntekt, utbetales skatteverdien i inntektsåret.

Kraftforetakene ilegges også en naturressurskatt (betales til kommune og fylkeskommune) på 1,3 øre per kWh. Naturressurskatt kan trekkes fra i selskapets skatt på alminnelig inntekt. I tillegg betaler kraftprodusentene konsesjonsavgift og (vanligvis) eiendomsskatt til vertskommunene samt at de må avstå konsesjonskraft.

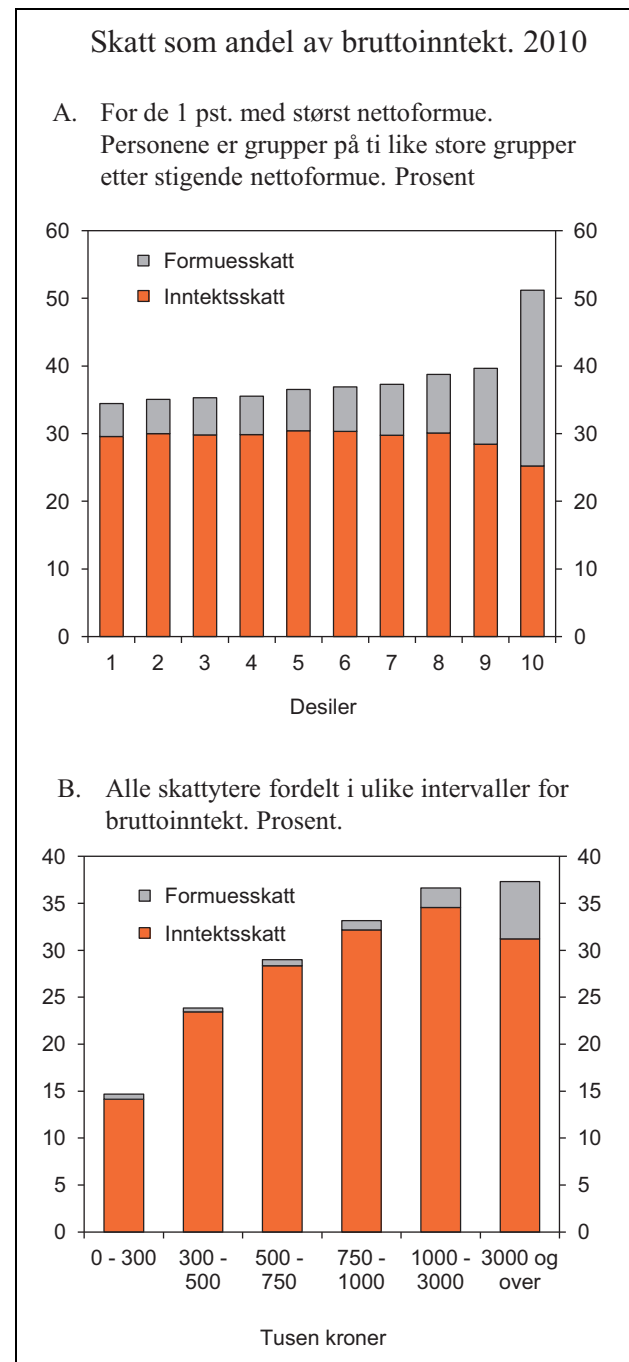
Rederibeskatning

Rederibeskattede selskap har fra og med inntektsåret 2007 skattefritak for skipsfartsinntekter og betaler kun en tonnasjeskatt. Tonnasjeskatten er en årlig avgift som beregnes på grunnlag av skipenes nettotonnasje, og satsen varierer med ulike tonnasjeintervaller. Satsen kan reduseres for skip mv. som tilfredsstillende miljøkrav fastsatt av Sjøfartsdirektoratet.

2.3.3 Skatt på kapitalbeholdning

Formuesskatt

Personlige skattytere betaler formuesskatt på 1,1 pst. av skattepliktig nettoformue, dvs. bruttoformue fratrukket gjeld, over et bunnfradrag på 750 000 kroner i 2012. Ektefeller får hvert sitt bunnfradrag. Formuesskatten spiller en viktig

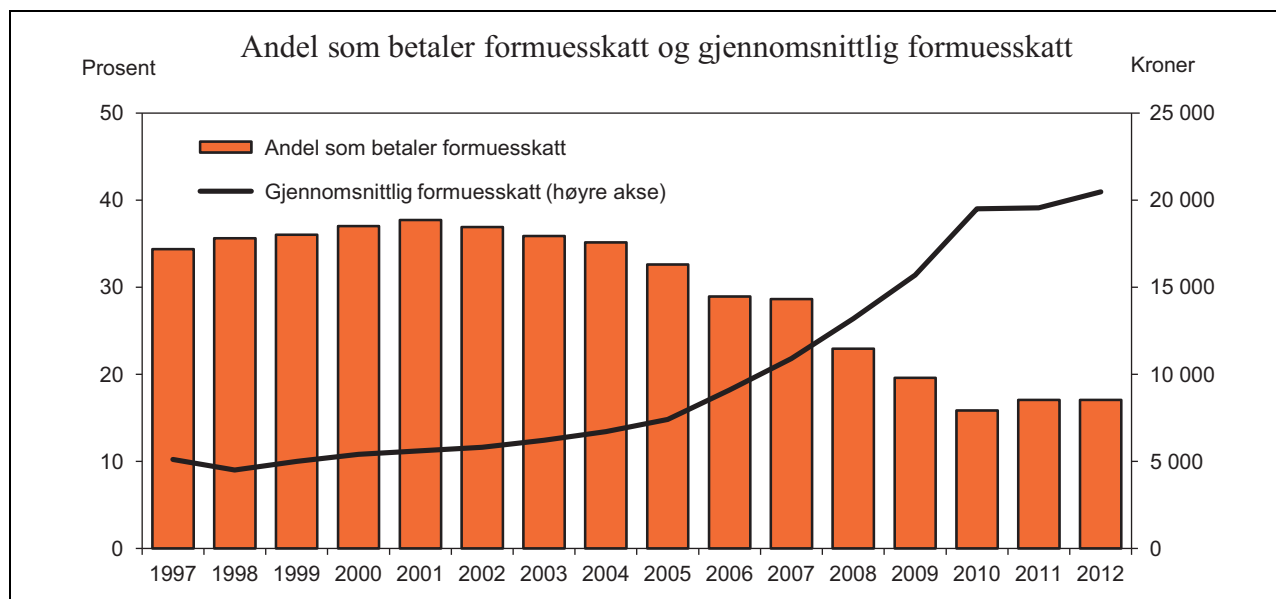


Figur 2.11 Skatt som andel av bruttoinntekt i 2010. Prosent

Kilde: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

rolle i fordelingspolitikken. Den utgjør et supplement til inntektsbeskatningen og sikrer at skattesystemet for personer samlet sett virker mer progressivt, jf. figur 2.11.

Den skattemessige verdien av formueseien delene er i utgangspunktet lik markedsverdi. Bolig og annen fast eiendom verdsettes imidlertid betydelig lavere enn markedsverdi. Næringsseiendom utenom kraftverk, jordbruk og skogbruk formu-



Figur 2.12 Andel personer som betaler formuesskatt og gjennomsnittlig formuesskatt. 1997–2010. Anslag for 2011 og 2012

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

esverdsettes i gjennomsnitt til om lag 40 pst. av markedsverdi. For primærbolig (boligen en bor i) er ligningsverdien i gjennomsnitt 25 pst. av markedsverdi, mens den er 40 pst. for sekundærboliger (boliger utover primærboligen som ikke er nærings- eller fritidseiendom). Ligningsverdien av fritidseiendom fastsettes til om lag 30 pst. av kostpris for ny bygning og grunn og oppdateres ved generelle prosentvise oppjusteringer. En sikkerhetsventil skal sikre at ingen primærboliger eller fritidseiendommer får høyere ligningsverdi enn 30 pst. av markedsverdi som kan dokumenteres av skattyter. For næringseiendom og sekundærboliger er sikkerhetsventilen 60 pst.

Andelen personer som betaler formuesskatt, er redusert de siste årene som følge av økt bunnfradrag. Det anslås at om lag 17 pst. av skattyterne betaler formuesskatt i 2012, jf. figur 2.12.

Arveavgift

I utgangspunktet ilegges all arv arveavgift. I 2012 er arv og gaver inntil 470 000 kroner fritatt for arveavgift. Ved arv og gaver til arvelaterens/giverens barn, fosterbarn – herunder stebarn som arvelateren/giveren har oppfostret – og foreldre, er avgiften 6 pst. på arv/gave mellom 470 000 kroner og 800 000 kroner og 10 pst. på det overskytende. De samme innslagspunktene gjelder for andre arvinger/gavemottakere, men avgiftssatsene er henholdsvis 8 pst. og 15 pst.

Arv og gave til ektefeller og samboere er ikke avgiftspliktig.

Arveavgiften kan ses på som en lempelig erstatning for manglende inntekts- og gevinstbeskatning. Det er ikke ordinær inntektsskatt på arv og gaver for mottaker, og arv og gave anses heller ikke som realisasjon som gir grunnlag for eventuell gevinstbeskatning av bo eller giver.

Blant mottakere av arv og gaver er det de med høyest inntekt og høyest formue som mottar størst verdier, og som følgelig betaler mest arveavgift i absolutte tall.

Eiendomsskatt

Det er opp til den enkelte kommune om den skal innføre eiendomsskatt. Inntektene fra eiendomsskatten tilfaller i sin helhet kommunen. Eiendomsskattesatsen skal være mellom 2 og 7 promille av takstgrunnlaget, som skal fastsettes ved taksering hvert 10. år. Kommunene kan velge om de vil bruke reduksjonsfaktor ved verdsetting av eiendommene. For bolig og fritidseiendom kan de også bruke et bunnfradrag for å redusere takstgrunnlaget. For eiendomsskatt på kraftverk gjelder egne takseringsregler som baserer seg på verdien av produksjonen innenfor en minimums- og maksimumsgrense.

I 2011 hadde 316 av 430 kommuner innført eiendomsskatt i en eller annen form, hvorav 193 hadde eiendomsskatt på bolig i hele eller deler av kommunen. Kommunenes samlede inntekter fra

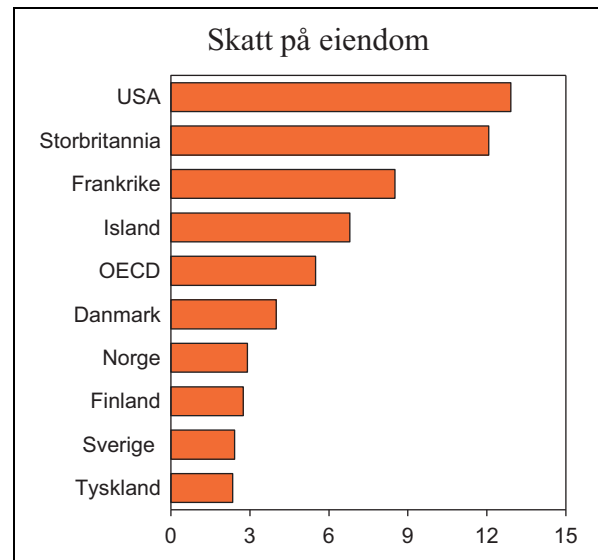
Boks 2.3 Inntekter fra skatt på eiendom i OECD-landene

OECDs skattestatistikk gir oversikt over inntektene fra ulike skattearter. Skatt på eiendom omfatter skatter som berører bruken, eierskapet og overføringen av eiendom. Gevinstbeskatning omfattes ikke. For Norge vil både kommunal eiendomsskatt, formuesskatt, arveavgift og dokumentavgift omfattes.

For enkelte land kan det være forskjell mellom brutto- og nettoskatten på eiendom. Det gjelder for eksempel i USA hvor mange skattytere kan fradragføre innbetalt lokal eiendomsskatt før inntektsskatten beregnes. OECD-tallene er basert på uveide gjennomsnitt av brutto-skattene.

Figur 2.13 viser at inntektene fra skatt på eiendom gjennomgående er relativt lave. Norge får kun 2,9 pst. av skatteinntektene fra eiendom, og ligger godt under OECD-gjennomsnittet. Dette anslaget inkluderer de samlede inntektene fra formuesskatt og arveavgift mv. og omfatter dermed også skatt på andre formuesobjekter som aksjer mv. Den faktiske skatten på fast eiendom utgjør trolig under 2 pst. av de samlede skatteinntektene. I tillegg skiller Norge

seg ut internasjonalt ved det ubegrensede fradraget for gjeldsrenter.



Figur 2.13 Skatt på eiendom. Prosent av samlede skatteinntekter. 2010¹

¹ OECD-gjennomsnittet er 2009-tall.

Kilde: OECD Revenue Statistics.

eiendomsskatten var om lag 7,6 mrd. kroner i 2011. Boks 2.3 gir en oversikt over inntekter fra skatt på eiendom i OECD-landene.

I Regjeringens budsjettforslag for 2013 foreslås det at kommunene skal kunne bruke formuesgrunnlagene ved taksering av bolig for eiendomsskatteformål fra eiendomsskatteåret 2014. Det vises til nærmere omtale i kapittel 8.

2.4 Indirekte skatter

2.4.1 Merverdiavgiften

Merverdiavgiften er en generell avgift på innenlands forbruk av varer og tjenester som skal skaffe inntekter til staten. Merverdiavgiften oppkreves og innbetales av avgiftspliktige næringsdrivende, og den generelle merverdiavgiftssatsen er 25 pst.

Når merverdiavgiftssystemet er utformet generelt for alle varer og tjenester og med én sats, vil avgiften ikke påvirke sammensetningen av forbruket. Når avgiften bare legges på sluttforbruk, gir den heller ikke tilpasninger i produksjonen.

Utformet på en slik måte vil merverdiavgiften også kunne innkreves på en enkel måte og medføre relativt lave administrative kostnader for de næringsdrivende.

Selv om dagens merverdiavgift i utgangspunktet er en generell avgift på forbruk, er det flere unntak, fritak og reduserte satser. Flere tjenester står utenfor merverdiavgiftssystemet, blant annet finansielle tjenester, helsetjenester og undervisning. Dette innebærer at det ikke er merverdiavgift på omsetningen av disse tjenestene, og virksomhetene som produserer tjenestene får ikke fradrag for merverdiavgift på de varer og tjenester som de anskaffer.

Det er redusert merverdiavgiftssats på 15 pst. for næringsmidler og en lav sats på 8 pst. for enkelte tjenesteområder som persontransport, overnatting, NRKs allmennkringkastingsvirksomhet samt adgang til kino, idrettsarrangementer, fornøylesparker og opplevelsessentre. En del varer har fritak fra merverdiavgiften gjennom såkalt nullsats. Dette innebærer at den avgiftspliktige har fradragrett for merverdiavgift på varer og tjenester til bruk i virksomheten uten at det

legges merverdiavgift på omsetningen. Dette gjelder for eksempel bøker, aviser og tidsskrifter.

Den generelle merverdiavgiftssatsen på 25 pst. er den samme som i blant annet Sverige og Danmark. Inntektene fra merverdiavgiften som andel av BNP er høyere i Norge enn gjennomsnittet for OECD-landene, men noe lavere enn i Danmark og Sverige.

2.4.2 Særavgifter

Særavgiftene skal finansiere offentlige utgifter, men brukes også som virkemiddel for å prise samfunnsøkonomiske kostnader knyttet til bruk av helse- og miljøskadelige produkter.

Særavgifter på enkelte produkter vil, i motsetning til generelle forbruksavgifter, vri forbruket bort fra avgiftsbelagte produkter. Særavgifter er dermed et egnet virkemiddel for å redusere samfunnsøkonomiske kostnader ved produkter som er skadelige for miljø eller helse. Enkelte særavgifter er rent fiskalt begrunnet, dvs. at målet er å skaffe staten inntekter til å finansiere offentlige utgifter. Eksempler på dette kan være dokumentavgiften på omsetning av fast eiendom eller omregistreringsavgiften på motorvogner og tilhengere. Andre avgifter kan ha en fiskal begrunnelse, men tillegges også miljøformål. Dette gjelder blant annet engangsavgiften på biler, som i de senere årene i økende grad er utformet ut fra miljøhensyn, samt avgiften på elektrisk kraft, som også har til hensikt å begrense forbruket av elektrisk kraft.

Avgiftenes formål er av betydning for hvordan avgiften utformes. For å begrense de samfunnsøkonomiske kostnadene ved beskatning bør fiskale avgifter ikke legges på produserte innsatsva-

rer. Miljøavgifter som skal prise et miljøproblem, bør derimot utformes slik at de omfatter alle kilder til miljøproblemet og med samme avgiftssats.

Miljøavgifter

Norges første avgift med miljøformål var avgiften på svovelinnholdet i mineralolje, som ble innført i 1970. Først mot slutten av 1980- og begynnelsen av 1990-årene ble bruken av miljøavgifter mer omfattende. Det har de siste 20 årene blitt innført miljøavgifter på flere områder.

Miljøavgifter gjør at markedsprisene i større grad inkluderer samfunnets kostnader ved miljøskadelige aktiviteter. Det bidrar til å redusere de miljøskadelige aktivitetene. Inntektene fra miljøavgifter kan benyttes til å redusere andre vridende skatter.

Bruk av miljøavgifter er i tråd med prinsippet om at forurenser skal betale. Dette prinsippet innebærer at den som bruker miljøgoder, også skal betale kostnadene ved den miljøskadelige aktiviteten.

Kostnaden ved å redusere utslipp fra miljøskadelig aktivitet kan variere mellom ulike sektorer i økonomien, og myndighetene har ikke full informasjon om hvor store disse kostnadene er for ulike bedrifter og husholdninger.

En riktig utformet miljøavgift vil omfatte alle utslipp i alle deler av økonomien med én felles sats. Det legger til rette for desentraliserte beslutninger som gir miljøgevinst til lavest mulig samfunnsøkonomisk kostnad. Kvoter er et annet sektorovergripende virkemiddel som kan virke på tilsvarende måte som miljøavgifter. Kvoter og avgifter er nærmere omtalt i boks 2.4.

Boks 2.4 Sammenheng mellom avgifter og kvoter

Miljøavgifter priser kostnadene miljøskadelig aktivitet påfører samfunnet. Det blir økonomisk lønnsomt for aktørene å gjennomføre tiltak som reduserer utslipp, enten i form av redusert produksjon eller ved rensiltak som koster mindre enn avgiften. Med en avgift setter myndighetene en pris på forurensende utslipp, men styrer ikke mengden utslipp direkte. I et kvotesystem fastsetter derimot myndighetene utslippsmengden, mens priser på utslipp blir markedsbestemt. Kostnaden ved rensiltakene som gjennomføres, vil imidlertid bestemmes av prisen på kvoter som etableres i kvotemarkedet, og vil avhenge av tilbudet av og etterspørselen etter kvoter.

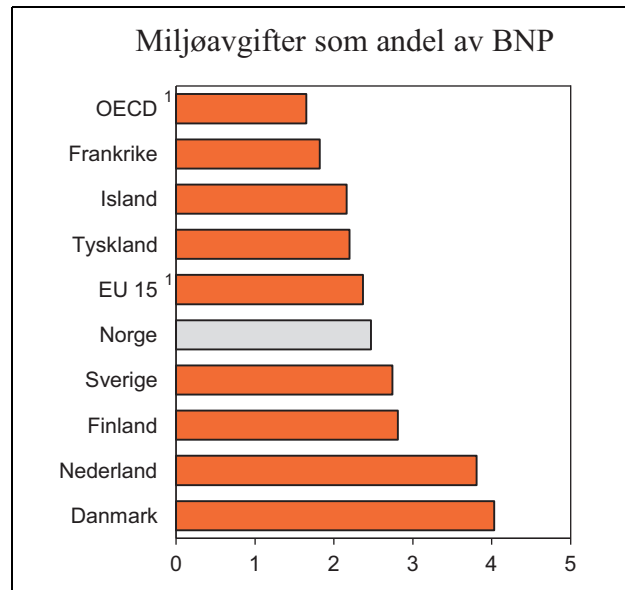
Når prisen på kvoter tilsvarer avgiften, vil miljøavgifter og kvoter gi de samme utslippsreduksjonene. Hvis myndighetene auksjonerer ut kvotene, vil kvotene gi myndighetene tilsvarende inntekter som avgifter. Det skyldes at restutslippet vil tilsvare det samlede nivået på kvotene. Aktørene vil dermed være villige til å betale en pris for kvotene som tilsvarer avgiften. Hvis kvotene deles ut gratis, vil myndighetene gå glipp av inntektene og miste muligheten til å oppnå eventuelle ytterligere samfunnsøkonomiske gevinster gjennom å redusere andre skatter.

Når miljøavgifter virker etter hensikten, bidrar de til å redusere miljøskadelig aktivitet. Dette gjør igjen at inntektene til staten reduseres. Dette forklarer deler av fallet i inntekter fra miljøavgifter de senere årene. Erstattes miljøavgifter med utslippskvoter som ikke selges (såkalte gratiskvoter), bidrar dette til ytterligere fall i inntektene. Reduserte inntekter fra miljøavgifter kan innebære at andre skatter og avgifter må økes for å opprettholde et gitt nivå på skatteinntektene. Norge ligger imidlertid fortsatt relativt høyt når vi sammenligner inntekter fra miljøavgifter i ulike land, jf. figur 2.14.

Det kan være flere grunner til at miljøavgifter eller kvotesystemer ikke er kostnadseffektivt utformet. Ofte skyldes det et ønske om å skjerme bestemte grupper eller næringer. Marginallkostnaden ved utslipp av klimagasser i ulike sektorer i Norge er vist i figur 2.15. Ulike priser på miljøskadelige utslipp øker de samlede kostnadene ved å redusere nasjonale utslipp.

I tillegg til rene miljøavgifter er det avgifter på energibruk. Avgiften på elektrisk kraft er fiskalt begrunnet, men skal også bidra til å begrense forbruket av elektrisk kraft. I 2000 ble det innført en grunnavgift på mineralolje som skal hindre en miljømessig uheldig overgang fra bruk av elektrisk kraft til bruk av mineraloljer til oppvarming.

I tillegg til miljø- og energiavgifter er det andre avgifter som er fiskalt begrunnet, men som også tillegges miljøformål. Dette gjelder for eksempel engangsavgiften på motorvogner, som blant annet



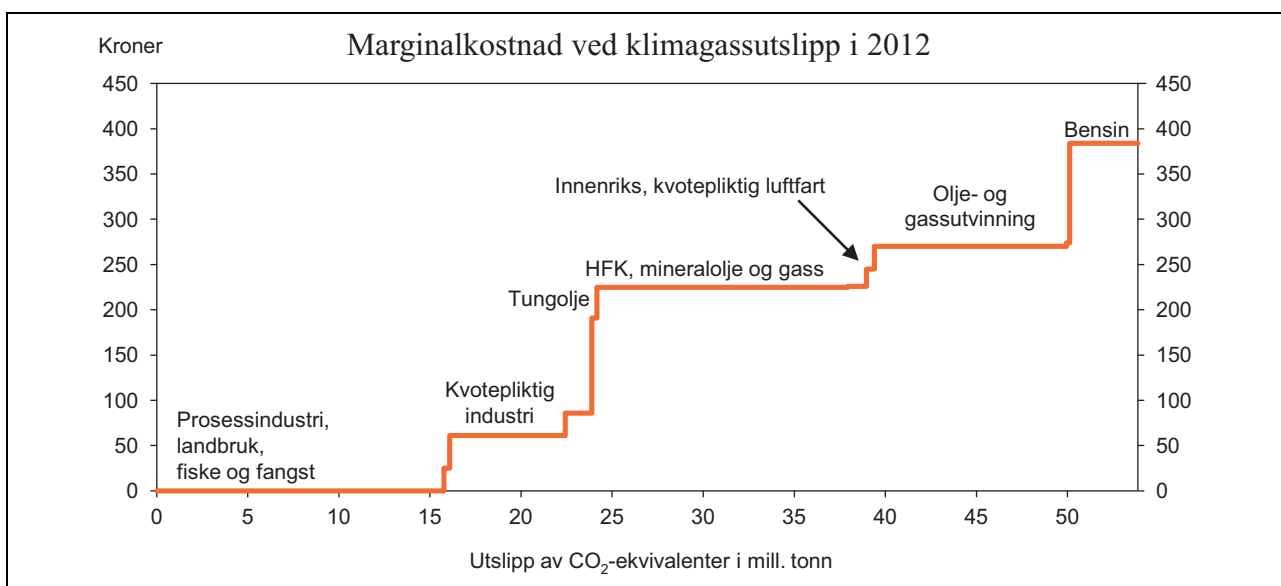
Figur 2.14 Inntekter fra miljørelaterte avgifter som andel av BNP i ulike land. 2010. Prosent

Kilder: Finansdepartementet og OECD.

er differensiert etter CO₂-utslipp. Avgifter på drivstoff og kjøretøy utgjør en stor andel av de miljørelaterte avgiftene.

Helse- og sosialrelaterte avgifter

Forbruk av andre goder enn miljøgoder kan også medføre kostnader for samfunnet som ikke gjen speiles i markedsprisene. Forbruk av alkohol og



Figur 2.15 Avgiftsnivå på klimagasser i ulike sektorer. Kroner per tonn CO₂-ekvivalenter i 2012 og kvotepris 61 kroner per tonn. Utslippstallene er fra 2010

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Klima- og forurensningsdirektoratet og Finansdepartementet.

tobakk er eksempler på dette. Avgiftene på alkohol og tobakk gir staten inntekter, men bidrar også til at prisene på disse produktene i større grad inkluderer kostnadene bruken medfører for samfunnet. Disse kostnadene er knyttet til helseutgiftene som dekkes av fellesskapet, og ulempe ved at røyking og alkoholforbruk kan ha negative virkninger for andre enn de som bruker varene. I tillegg er det kostnader knyttet til at forbrukere selv ikke tar tilstrekkelig hensyn til de langsiktige virkningene av forbruket sitt, eller at de ignorerer uheldige virkninger. Helsemessige begrunnelser har også blitt knyttet til avgiften på sjokolade- og sukkervarer og avgiften på alkoholfrie drikkevarer. Et høyt avgiftsnivå på forbruksvarer kan øke omfanget av grensehandel, smugling og hjemmebrenning av alkohol. Helseeffektene ved avgiftsleggingen må vurderes opp mot de samfunnsmessige kostnadene ved slike aktiviteter.

2.4.3 Toll

Toll har til formål å beskytte innenlandske produsenter mot konkurranse fra utlandet. Importtoll fører normalt til dyrere varer for forbrukerne og økte produksjonskostnader for næringslivet. Videre vil toll redusere omfanget av handel og bidra til at ulike lands relative fortrinn i produksjon av varer og tjenester ikke blir utnyttet fullt ut. Handel med varer og tjenester har åpnet for å utnytte Norges konkurransefortrinn. Norge er i dag et av landene i verden med minst tollbeskyttelse for industrivarer. Av industrivarene er bare enkelte klær og tekstiler pålagt toll.

Tollbeskyttelse på landbruksvarer står sentralt i norsk landbrukspolitikk. Importvernet bidrar blant annet til å sikre omsetning av norske landbruksvarer til priser fastsatt i jordbruksavtalen. Tollbeskyttelsen er en viktig del av den samlede støtten til norsk jordbruk og utgjør en overveiende del av skjermingsstøtten. Tollsatsene for landbruksvarer varierer sterkt, avhengig av beskyttelsesbehovet.

Det er fastsatt maksimale tollsats gjennom internasjonale avtaler. Gjennom flere forhandlingsrunder i GATT/WTO har Norge forpliktet seg til å redusere tollsatsene, sist ved WTO-avtalen i 1994. Foruten en viss nedtrapping av toll på industrivarer medførte WTO-avtalen forpliktelser med hensyn til markedsadgang, internstøtte og eksportstøtte for landbruksvarer. I likhet med andre industriland gir Norge tollpreferanser til utviklingsland gjennom GSP-ordningen (Generalized System of Preferences). Ordningen går ut på

at de enkelte industrilandene gir utviklingslandene bedre markedsadgang på sine varer. GSP er en ensidig ordning, og den kan i prinsippet trekkes tilbake eller endres.

2.5 Gebyrer og sektoravgifter

Statlig myndighetsutøvelse finansieres normalt ved ordinære bevilgninger over statsbudsjettet. På enkelte områder dekkes imidlertid de statlige utgiftene helt eller delvis inn gjennom innkreving av gebyrer eller sektoravgifter.

I henhold til Finansdepartementets retningslinjer skal gebyrer være betaling for tjenester som det offentlige tilbyr. Ved innføring av nye gebyrer skal disse derfor ikke kunne settes høyere enn statens kostnad ved å utføre den aktuelle handlingen.

Sektoravgifter er øremerket finansiering av bestemte formål. De kan likevel betraktes som vanlige skatter og avgifter fordi betaling av dem ikke motsvares av direkte gjenytelser fra staten.

2.6 Fordelingsvirkninger av skatte- og avgiftssystemet

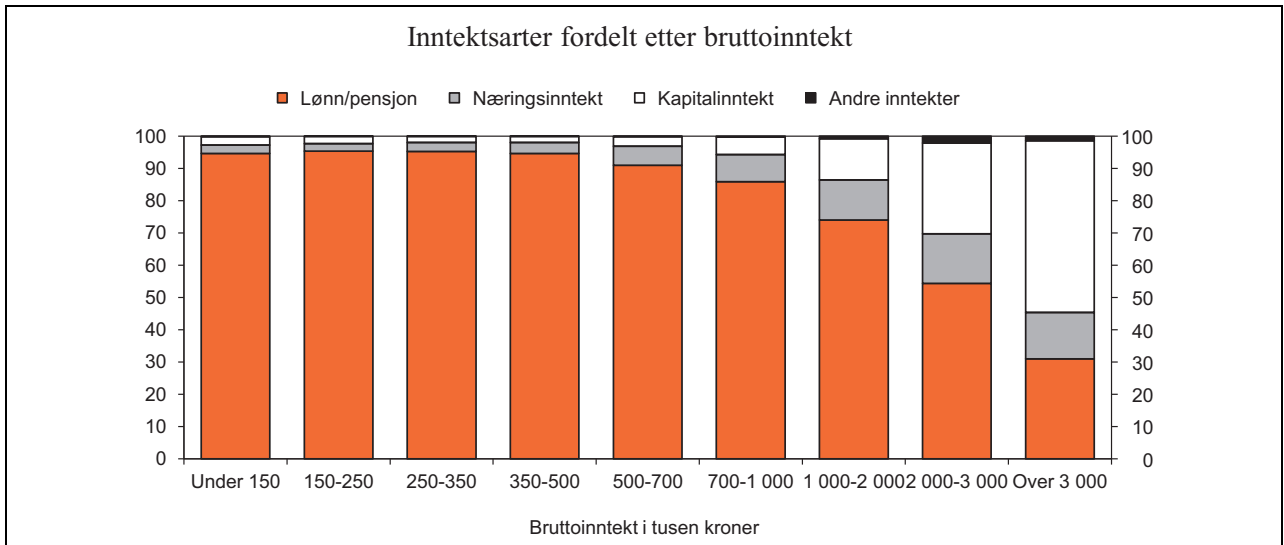
2.6.1 Inntekts- og formuesfordelingen og skattesystemets progressivitet

Skatt er ett av flere virkemidler for å utjevne inntektsforskjeller og bedre situasjonen for dem med lave inntekter. I det følgende gis det en oversikt over fordelingsegenskapene til det gjeldende skatte- og avgiftssystemet. Fordelingsvirkningene av Regjeringens skatteopplegg for 2013 er beskrevet i punkt 1.2.

Forskjellige inntektsarter og formuesobjekter skattlegges ulikt. Sammensetningen av inntekt og formue i befolkningen har derfor betydning for hvordan endringer i skattesystemet påvirker fordelingen.

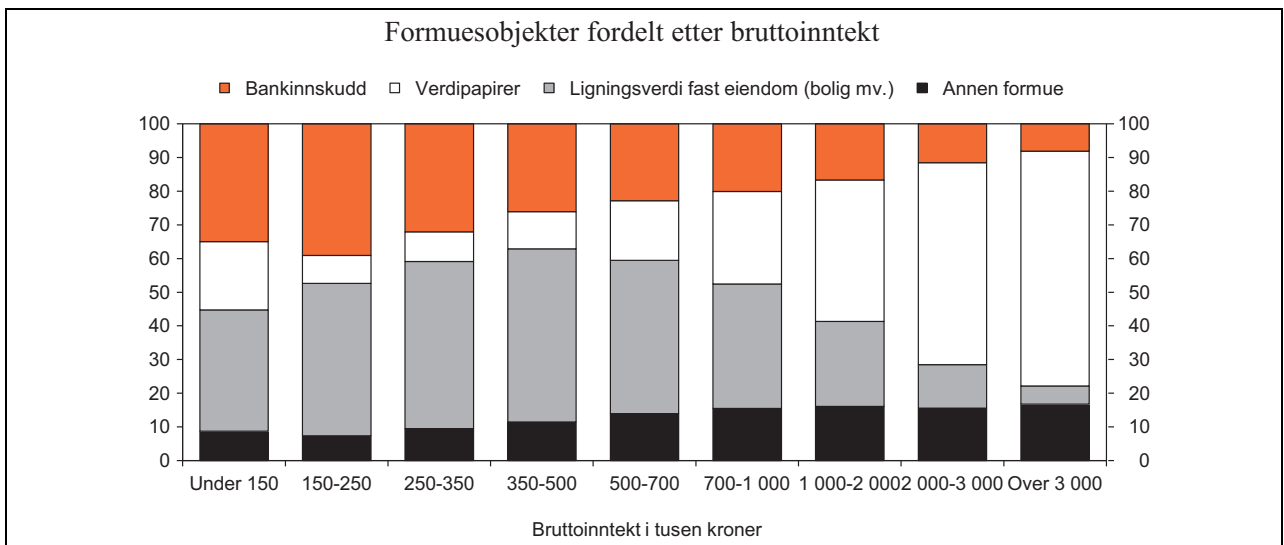
Figur 2.16 viser at personer med lavere inntekter først og fremst har lønns- og pensjonsinntekt, mens nærings- og kapitalinntekter er konsentrert blant dem med høy inntekt. Kapitalinntekter utgjorde i 2010 om lag 53 pst. av de samlede inntektene for dem med inntekt over 3 mill. kroner.

Figur 2.17 viser hvordan formuene er sammensatt på ulike inntektsnivåer. Siden en her benytter skattemessige verdier, som i mange tilfeller er lavere enn reelle verdier, undervurderes formuen. Særlig er ligningsverdiene av bolig og annen fast eiendom fastsatt langt lavere enn omsetningsverdiene. Lave ligningsverdier av



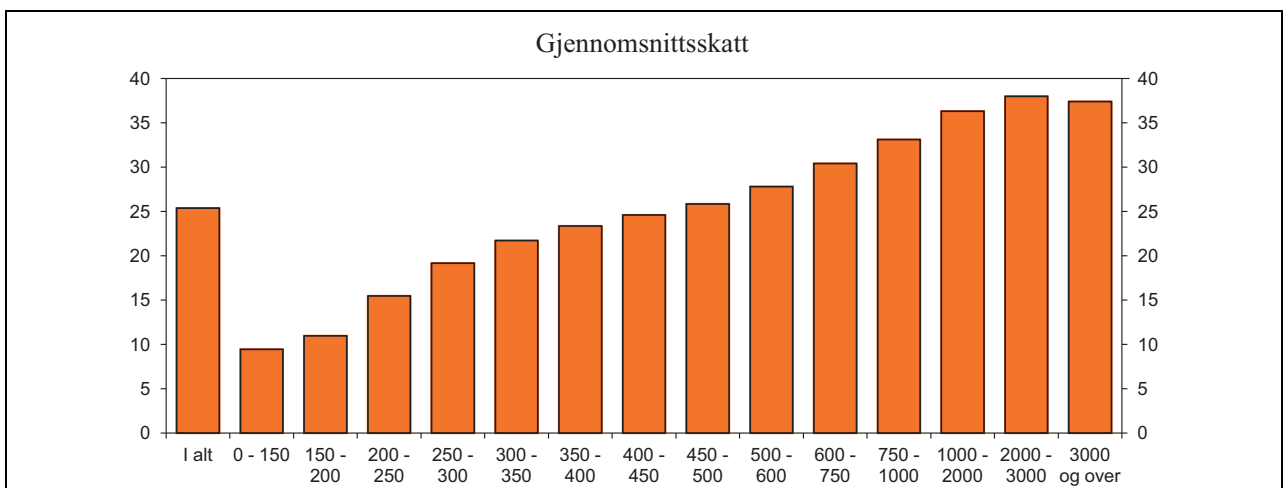
Figur 2.16 Inntektsarter fordelt etter bruttoinntekt. 2010. Prosent

Kilder: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer og Finansdepartementet.



Figur 2.17 Bruttoformue (ligningsverdier) fordelt etter bruttoinntekt. 2010. Prosent

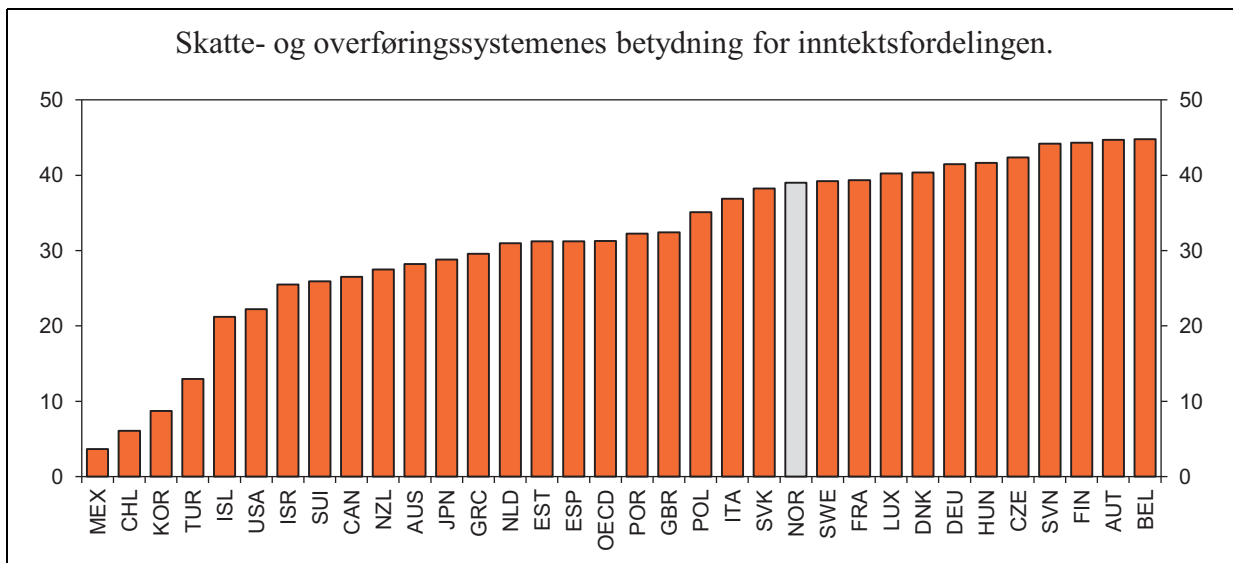
Kilder: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer og Finansdepartementet.



Figur 2.18 Skatt som andel av bruttoinntekt. 2010. Prosent

Kilder: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer og Finansdepartementet.

Boks 2.5 Fordelingsvirkninger av skatte- og overføringssystemet i Norge og andre land



Figur 2.19 Skatte- og overføringssystemets betydning for inntektsfordelingen. Prosentvis forskjell i ulikhet målt ved Gini-koeffisienten før og etter skatt og overføringer. Slutten av 2000-årene

Kilde: OECD. Social Expenditure Statistics.

Figur 2.19 viser hvordan skatte- og overføringssystemet bidrar til å redusere inntektsforskjellene i ulike OECD-land. Skatte- og overføringssystemets bidrag til omfordeling måles som forskjellen mellom ulikheten (målt ved Gini-koeffisienten) for inntekter før skatt og overføringer og ulikheten etter skatt og overføringer. Sammenlignet med land som Korea, Japan og USA bidrar skatte- og overføringssystemet i Norge i betydelig større grad til å omfordele inntekt. Forskjeller i innretningen av skattesystemet i ulike land vil kunne gi forskjeller i graden av omfordeling gjennom skattesystemet. For eksempel vil skattesystemet i land hvor en har

valgt å legge større vekt på inntektsskatt på personer framfor arbeidsgiveravgift, framstå som mer omfordelende siden arbeidsgiveravgiften ikke tas med i beregningene av skatt på personer. Dette kan forklare at Danmark, som ikke benytter arbeidsgiveravgift, framstår med et mer omfordelende skattesystem enn for eksempel Norge siden skatteinntektene i Danmark i større grad må komme gjennom personskattene. Beregningene fra OECD viser at mens skatte- og overføringssystemene reduserer inntektsforskjellene i OECD-området med litt over 30 pst., reduseres inntektsforskjellene i Norge med nesten 40 pst.

næringseiendom innebærer også at mange ikke-børsnoterte aksjer verdsettes langt lavere enn den reelle verdien. Det framgår likevel tydelig at verdipapirer er den største formueskomponenten for de aller mest velstående, mens bankinnskudd og fast eiendom dominerer i de nedre innteksgruppene.

Figur 2.18 gir et bilde av hvordan den samlede skatten er fordelt mellom personer på ulike inntektsnivåer. Figuren viser at skattesystemet virker progressivt, det vil si at gjennomsnittsskatten øker med inntekten. I Norge har skatte- og overfø-

ringssystemet relativt større betydning for inntektsfordelingen enn i OECD-landene samlet, jf. boks 2.5.

2.6.2 Betydningen av skatte- og avgiftssystemet for husholdningenes velferd

I beregningen av virkninger av skatte- og avgiftssystemet ønsker en av og til å se på hvordan husholdningenes velferd og forbruksmuligheter, og ikke bare faktiske inntekter, påvirkes. I slike

Boks 2.6 Forbruksmuligheter og justert inntekt

En persons forbruksmuligheter bestemmes av hvilke ressurser den enkelte har til rådighet. Disse ressursene inkluderer blant annet inntekt etter skatt, nettoformue, verdi av offentlige varer og tjenester og hjemmeproduksjon. Ideelt sett burde en sett på samlede forbruksmuligheter i analyser av hvordan ressursene er fordelt i befolkningen. På grunn av målevanskeligheter er det imidlertid mest vanlig å basere fordelingsanalyser på inntekt.

Bruk av skattepliktig bruttoinntekt som inntektsbegrep og grunnlag for inndeling i inntektsgrupper gir ikke et fullstendig uttrykk for hvordan skatteendringer slår ut i endrede forbruksmuligheter og velferd. En persons forbruksmuligheter påvirkes av husholdningen personen tilhører. Personer som bor sammen, kan dele på faste kostnader, for eksempel til bolig, bil og strøm (stordriftsfordeler), og personer uten egen inntekt kan likevel ha forbruksmuligheter hvis de tilhører en husholdning hvor andre har inntekter (forsørgeransvar).

For å ta hensyn til stordriftsfordeler og forsørgeransvar tilordnes hvert medlem av husholdningen en justert inntekt («ekvivalentinn-

tekt») som er større enn husholdningens faktiske inntekt per person. Den justerte inntekten uttrykker inntekten et husholdningsmedlem måtte hatt som enslig for å ha de samme forbruksmulighetene han eller hun har som del av den større husholdningen. En person kan eksempelvis ha lav justert inntekt fordi hennes egen bruttoinntekt er lav, eller fordi hun har forsørgeransvar for andre medlemmer av husholdningen som ikke har inntekt.

Det finnes ulike skalaer for å justere inntekten på denne måten. I beregningene i dette kapitlet benyttes den såkalte kvadratrotskalaen, som blant annet har vært brukt i en rekke offentlige utredninger. Det enkelte husholdningsmedlemmet får da tilordnet en inntekt lik samlet husholdningsinntekt dividert med kvadratrotten av antall personer i husholdningen. Det vil for eksempel si at en husholdning på fire personer bare trenger dobbel så høy bruttoinntekt som en énpersonshusholdning for å ha like forbruksmuligheter.

Eksempelene i tabell 2.2 viser beregningen av justert inntekt for en husholdning på fire og en husholdning på to.

Tabell 2.2 Eksempler på beregnet justert inntekt for en husholdning på hhv. fire og to personer

<i>Eksempel 1: Par med to barn</i>		<i>Eksempel 2: Par uten barn</i>	
	Inntekt (kroner)		Inntekt (kroner)
Voksen med inntekt	450 000	Voksen med inntekt	450 000
Voksen med inntekt	350 000	Voksen med inntekt	350 000
Barn	0		
Barn	0		
Sum	800 000	Sum	800 000
Justert inntekt per person (800 000/ $\sqrt{4}$)	400 000	Justert inntekt per person (800 000/ $\sqrt{2}$)	565 685

Kilde: Finansdepartementet.

beregninger tas det hensyn til husholdningens samlede inntekt og antall medlemmer i husholdningen, jf. nærmere beskrivelse i boks 2.6. Beregningene utføres på Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt, jf. boks 2.7 for en nærmere beskrivelse av modellen.

I figur 2.20 er alle personer i befolkningen tilordnet en inntekt ut fra husholdningen de tilhører,

og deretter rangert etter stigende inntekt i ti like store grupper (inntektsdesiler). Husholdningsmedlemmene i eksempel 1 i boks 2.6 vil her havne i inntektsgruppe 8, og husholdningsmedlemmene i eksempel 2 vil havne i inntektsgruppe 10. Tilsvarende er alle personer tilordnet en andel av husholdningenes innbetalte skatter og avgifter. En ser da at personer med lave forbruksmuligheter

Boks 2.7 Skattemodellene LOTTE-Skatt og LOTTE-Konsum

Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt, brukes til å beregne virkninger på skatteinntekter og fordeling av å endre reglene i personbeskatningen. Modellen består av et sett skatteregler og et datagrunnlag. Datagrunnlaget tar utgangspunkt i et representativt utvalg skattytere fra Statistisk sentralbyrås inntektsstatistikk for husholdninger for 2010, framført til 2013. Her inngår bl.a. skatteopplysninger fra selvangivelses- og ligningsregisteret og opplysninger om skattefrie inntekter som stipend, bostøtte og sosialhjelp.

For at det skal være mulig å studere virkningene av å endre skattereglene i 2013, blir skattereglene for 2012 framført til 2013. De framførte reglene kalles referansesystemet for 2013 fordi de definerer hva som er reelt uendrede skatteregler. Her framføres fradrag og grenser knyttet til den generelle satsstrukturen i personbeskatningen i hovedsak med anslått lønnsvekst for et normalårsverk. Dette gjør at en lønnstaker som har en lønnsvekst lik anslått lønnsvekst (og ikke særskilte fradrag), vil betale om lag like mye skatt i prosent av inntekten i referansesystemet som året før.

Frdrag og grenser som ikke er knyttet til den generelle satsstrukturen i personbeskatningen, framføres med utviklingen i konsumprisene. Bunnfradraget i formuesskatten framføres slik at en person med en formuessammensetning lik gjennomsnittet betaler om lag like mye formuesskatt i prosent av nettoformuen som året før. Tilsvarende metode benyttes for å framføre innslagspunktene i arveavgiften.

Fra 2011 justeres ikke lenger pensjoner med lønnsveksten, men med lønnsveksten fratrukket 0,75 prosentpoeng (for ordinær inntektspensjon) og med lønnsveksten justert ned for økende levealder (minste pensjonsnivå). Dette

vil reflekteres i referansesystemet. Fra og med 2013 framføres skattefradraget for pensjonsinntekt med (hovedsakelig) veksten i minste pensjonsnivå, øvre grense i minste fradraget med veksten i inntektspensjonen og personfradraget med et vektet gjennomsnitt av lønnsveksten og veksten i inntektspensjon. Lønnsjustering av de nevnte grensene var tidligere i tråd med referansesystemet, men vil fra og med 2013 gi en skattelettelse.

LOTTE-Konsum brukes til å beregne hvordan husholdningenes forbruksutgifter til ulike varegrupper varierer mellom innteksgrupper. Ved å knytte forbruksavgifter til varegruppene kan det beregnes hvordan betalte avgifter, eller endringer i avgifter, fordeles mellom innteksgruppene. Slike beregninger gjøres kun for avgifter på varer og tjenester som belastes husholdningene direkte, og ikke for avgifter som belastes andre sektorer, selv om også disse i sin tur berører husholdningene gjennom forbrukerpriser. Referansealternativet for avgifter i 2013 består av anslått bokført proveny for hver enkelt avgift i 2011 framført med pris- og volumvekst til 2013.

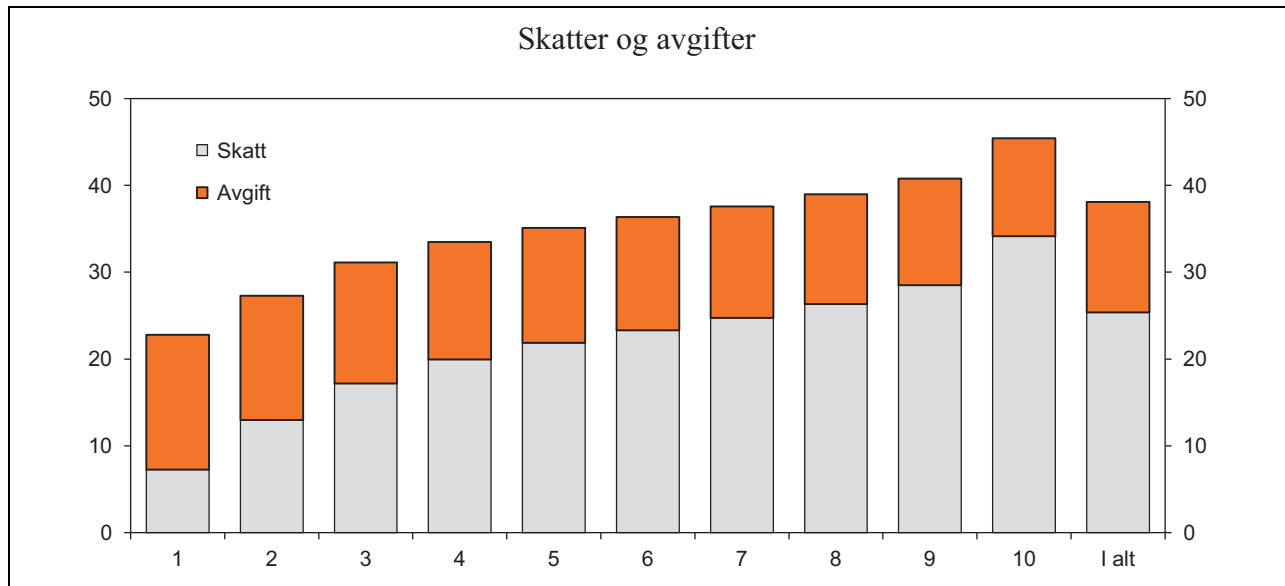
Beregninger gjort i LOTTE-Skatt og LOTTE-Konsum er usikre, blant annet fordi de bygger på et utvalg, og for LOTTE-Konsums del på usikre beregninger av prisvirkninger. I tillegg er datamaterialet skjønnsmessig framskrevet til 2013. Modellene er statiske, det vil si at de ikke tar hensyn til eventuelle tilpasninger over tid som følge av forslagene til regelendringer. Videre fanges ikke alle inntekter og andre kilder til forbruk opp av selvangivelsene som ligger til grunn for beregningene. Det kan derfor være avvik mellom en persons faktiske forbruksmuligheter og det statistikken gir uttrykk for.

har lavere skatte- og avgiftsbelastning enn personer med høye forbruksmuligheter.

Som det framgår av figur 2.20, bidrar avgiftene til å svekke progressiviteten i skatte- og avgiftssystemet. Dette skyldes delvis at beregningene tar utgangspunkt i husholdningenes bruttoinntekt. Personer med høy bruttoinntekt betaler en større andel av bruttoinntekten i skatt enn personer med lav bruttoinntekt og har dermed en mindre andel av inntekten disponibel til forbruk. Det er inntek-

ten etter skatt (og sparing) som kan forbrukes og belastes med avgifter. For en person med høy bruttoinntekt vil dermed avgiftene utgjøre en mindre andel av bruttoinntekten enn for en person med lav bruttoinntekt. Dersom beregningene var basert på inntekt etter skatt (disponibel inntekt), ville avgiftsbelastningen fordelt seg forholdsvis likt i de ulike innteksgruppene.

Beregningene er statiske og fanger ikke opp utvikling over tid. Studier viser at livsinntekten er



Figur 2.20 Skatt og avgift per person i prosent av justert inntekt. Lønns- og prisjusterte 2012-regler. Prosent

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

mye jevnere fordelt enn årsinntekten, og at antall personer med særlig lav inntekt et enkelt år er langt høyere enn antall personer med særlig lav inntekt over flere år.

2.7 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner

Skatte- og avgiftssystemet benyttes av og til som virkemiddel for å nå politiske mål som går utover hovedmålene nevnt i punkt 2.1. Det gir seg utslag i unntak og særordninger som reduserer inntektene til staten, og som følgelig innebærer en støtte til enkelte grupper og aktiviteter. Slike provenytap kalles skattesubsidier eller skatteutgifter. Eksempler er særordninger for enslige forsørgere og for næringsdrivende i jordbruket og industrien. Tilsvarende kan det i skatte- og avgiftssystemet finnes skattesanksjoner, det vil si at det i noen tilfeller ilegges en skatt eller avgift som er høyere enn det som følger av et generelt og ensartet regelverk. Også slik ekstrabeskatning er et uttrykk for politiske prioriteringer. Et eksempel er fiskale avgifter på innsatsfaktorer i næringsvirksomhet.

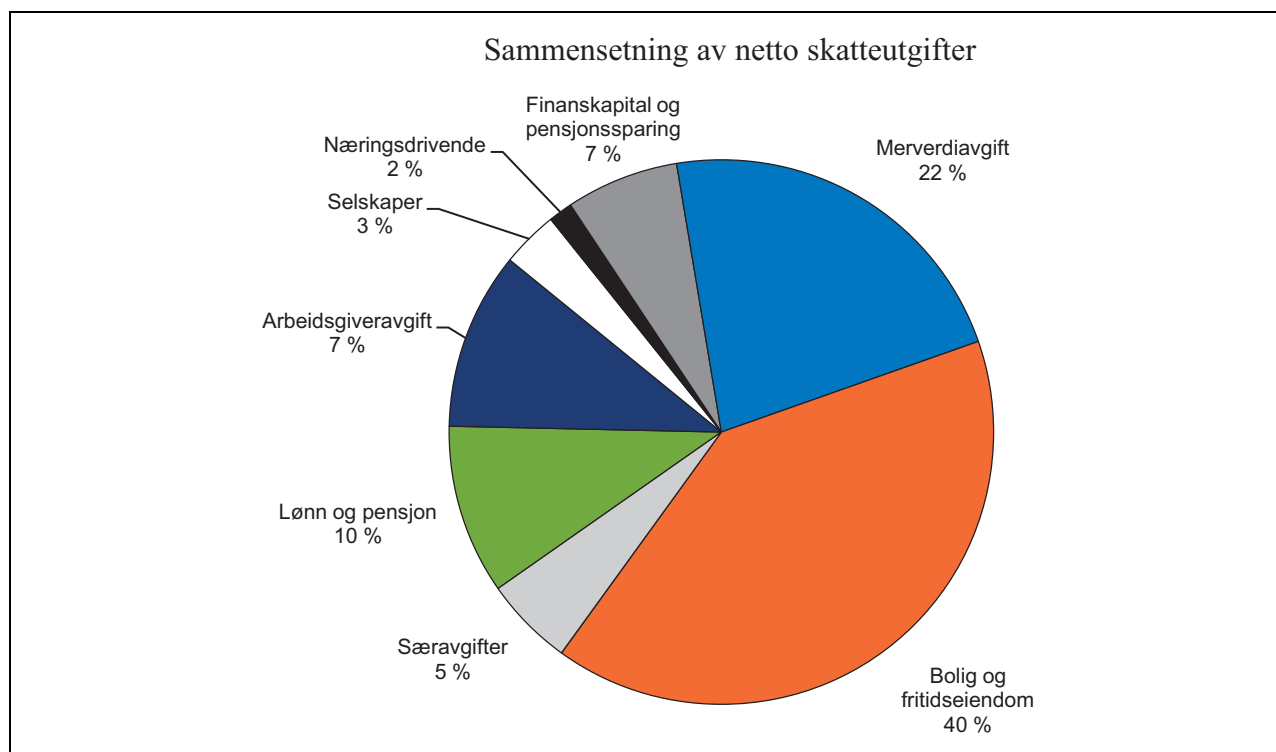
I motsetning til tilsvarende tiltak over budsjettets utgiftsside vedtar ikke Stortinget nivået på skatteutgifter og -sanksjoner i de årlige budsjettene. Dette avsnittet er derfor ment å gi supplerende informasjon om de ulike tiltakene og virkemidlene som er innarbeidet i gjeldende skatte- og

avgiftsregler. Oversikten er ikke ment å være fullstendig. Vedlegg 1 gir en detaljert oversikt over departementets beregninger av skatteutgifter og skattesanksjoner samt en nærmere analyse av viktige skatteutgifter.

Størrelsen på skatteutgifter og skattesanksjoner avhenger av hvordan referansesystemet defineres. I utgangspunktet legges de generelle skatte- og avgiftsreglene til grunn. På noen områder legges hovedprinsipper for utformingen av skatte- og avgiftssystemet til grunn, slik disse er nedfelt i blant annet skattereformene 1992 og 2006. Dette gjelder for eksempel for avskrivnings-satser, beskatning av bolig og enkelte avgifter. I likhet med de fleste andre land benytter departementet inntektstapsmetoden, det vil si at skatteutgiften settes lik skatteinntektene som det offentlige taper som følge av lempeligere regler enn det referansesystemet tilsier.

Brutto anslåtte skatteutgifter utgjør om lag 130 mrd. kroner i 2012. Figur 2.21 viser hvordan netto skatteutgifter i 2012 fordeles på ulike områder. Som figuren viser, er den desidert største skatteutgiften knyttet til beskatningen av egen bolig og fritidseiendom. Denne utgjør om lag 40 pst. av de samlede skatteutgiftene.¹ Skatteutgifter knyttet til finanskapital og pensjonssparing utgjør om lag 7 pst. av samlede skatteutgifter.

¹ I skatteutgiften for bolig og fritidseiendom er dokumentavgift ved omsetning av selveierleiligheter trukket fra.



Figur 2.21 Netto skatteutgifter i 2012 fordelt på ulike områder. Prosent

Kilde: Finansdepartementet.

Unntak i merverdiavgiftssystemet utgjør 22 pst., mens den regionalt differensierte arbeidsgiveravgiften og skatteutgifter på lønn og pensjon utgjør henholdsvis 7 og 10 pst.

2.8 Metoder for provenyberegninger

2.8.1 Referansesystem og referansealternativ

Referansesystem for skatte- og avgiftsreglene

Provenyvirkningene av endringer i skatte- og avgiftsreglene beregnes i forhold til et referansesystem for skatte- og avgiftsregelverket. Referansesystemet er kjennetegnet ved at skatter og avgifter holdes reelt sett uendret. Det innebærer at grenser og satser i skatte- og avgiftsregelverket justeres hvert år i takt med veksten i priser, lønninger, pensjoner og formue.

Referansesystemet for skatt er basert på vedtatte skatteregler for inneværende år, men der fradrag og inntektsgrenser i den generelle satsstrukturen i personbeskatningen i hovedsak er justert med anslått lønnsvekst. En skattyter som kun har standardfradrag og en vekst i både alminnelig inntekt og personinntekt som er identisk med anslått

lønnsvekst, får da tilnærmet samme gjennomsnittlige inntektsskatt i referansesystemet som i inneværende år, jf. nærmere omtale i boks 2.7. Tilsvarende justeres bunnfradraget i formuesskatten i referansesystemet slik at en person med en formuessammensetning lik gjennomsnittet får samme formuesskatt i referansesystemet som i inneværende år, målt som andel av formuen. Særskilte fradrag og enkelte andre grenser i personbeskatningen justeres med anslått prisvekst. I referansesystemet for avgiftene justeres alle kvantumssatsene med anslått prisvekst. Avgiftsbelastningen i referansesystemet blir dermed reelt sett uendret.

Referansealternativ for skatte- og avgiftsinntektene

Provenyet som følger av referansesystemet for skatte- og avgiftsreglene omtales gjerne som referansealternativet for skatte- og avgiftsinntektene. Referansealternativet bestemmes dermed av referansesystemet for skatte- og avgiftsregelverket og anslått utvikling i skatte- og avgiftsgrunnlagene. Framskrivningen av skatte- og avgiftsgrunnlagene bygger på anslag for den makroøkonomiske utviklingen.

2.8.2 Atferdsfrie provenyberegninger

Når den kortsiktige provenyvirkningen, for eksempel virkningen i budsjettåret, av en regelendring skal anslås, er det i mange tilfeller rimelig å legge til grunn at aktørenes atferd ikke endres. Dette gjelder særlig dersom det er liten grunn til å tro at skatteendringen vil påvirke aktørenes atferd nevneverdig, eller at det vil ta lang tid før atferden endres.

Provenyvirkningen av en satsendring vil i slike tilfeller være skattegrunnlaget multiplisert med endringen i skatte- eller avgiftssatsen. Et eksempel med endring av årsavgiften kan illustrere dette. Det er registrert om lag 3 mill. biler. En økning i årsavgiften med 100 kroner per bil kan anslås å øke provenyet med om lag 300 mill. kroner. En slik økning av årsavgiften vil neppe påvirke bilbestanden på kort sikt.

2.8.3 Atferdsvirkninger

Endringer i skatter, avgifter og enkelte offentlige utgifter kan ha betydning for offentlige finanser utover den umiddelbare, direkte budsjettvirkningen. Det skyldes at endringene kan påvirke bedriftenes og husholdningenes atferd.

Ved vurdering av de økonomiske virkningene av skatteendringer er det viktig å skille mellom de strukturelle virkningene og etterspørselsvirkningene av en skatteendring som ikke er provenynøytral.

Strukturelle virkninger

Den langsiktige, permanente virkningen, gjerne omtalt som den strukturelle virkningen, av en skatteendring på offentlige budsjetter avhenger av hvordan skatteendringen er utformet. For eksempel vil en lettelse i skatten på arbeidsinntekt dels øke realinntekten etter skatt (inntektsvirkning) og dels gi mer igjen etter skatt for hver ekstra arbeidstime (substitusjonsvirkning). I tillegg kan skatteendringen føre til at enkelte ønsker å tre inn på arbeidsmarkedet (deltakervirkning). Inntektsvirkningen trekker i retning av redusert arbeidstilbud (økt fritid), mens substitusjonsvirkningen og deltakervirkningen trekker i retning av økt arbeidstilbud. Virkningene er forskjellige for ulike skatteendringer og avhenger blant annet av størrelsen på inntekts-, substitusjons- og deltakervirkningen for individer på ulike inntektsnivåer. Det er imidlertid stor usikkerhet knyttet til både hvor store virkningene er og hvor fort de kommer.

Som hovedregel vil en skatteendring inngå i et balansert budsjettopplegg. En skattereduksjon ett sted i skattesystemet vil gjerne bli finansiert med skatteøkninger andre steder i skattesystemet. Det vil da være rimelig å anta at inntektseffektene i det alt vesentlige vil motvirke hverandre, slik at substitusjonsvirkningen og eventuelt en deltakervirkning gjenstår.

Substitusjonsvirkningen og deltakervirkningen gir uttrykk for i hvilken grad ressursbruken i økonomien blir bedre eller dårligere av ulike skatteendringer. Den strukturelle virkningen av en ufinansiert skatteendring gir altså kun delvis kunnskap om den samlede virkningen på ressursbruken. Et fullstendig bilde krever analyse av endringen innenfor et balansert budsjett der tiltakene som finansierer skatteendringen, også analyseres. Det vil ofte være krevende. Ved større reformer i beskatningen er det likevel ønskelig så langt som beregningsverktøyet tillater, å gjennomføre helhetlige analyser av samlet virkning på ressursbruken av en provenynøytral omlegging.

Generelt er det grunn til å tro at skattelettelser som kan innsnevre skattegrunnlaget, har dårlige virkninger for den samlede effektiviteten til skattesystemet. Lettelser som reduserer marginals-katten på arbeid, sparing mv., bidrar derimot til bedre ressursbruk.

Noen tilpasninger til en skatte- eller avgifts- endring kan skje raskt, mens andre tar lengre tid. Generelt vil finansielle tilpasninger kunne skje forholdsvis raskt, mens realøkonomiske tilpasninger tar lengre tid. For eksempel ble utbyttene mer enn halvert fra 2000 til 2001 som følge av den midlertidige utbytteskatten i 2001, mens innføring av utbytteskatt med skjerming fra 2006 reduserte utbyttene med over 90 pst. fra 2005 til 2006. Derimot vil det ta tid før for eksempel endringer i avskrivningssatser vil påvirke investeringene. Det er også rimelig å anta at det vil ta tid før endringer i inntektsbeskatningen vil slå ut i varig endret arbeidstilbud. Som hovedregel er derfor departementets beste anslag på arbeidstilbudsvirkningen av en endring i inntektsskatten, null første året.

En avgifts- endring vil påvirke prisene på varer og tjenester forholdsvis raskt, noe som igjen forholdsvis hurtig vil påvirke etterspørselen etter de avgiftsbelagte varene og tjenestene. Denne tilpasningen er innarbeidet i departementets proveny- anslag.

Ikke alle skattelettelser vil utløse positive dynamiske virkninger. En skatteendring som unn- tar inntekter eller øker forskjellen mellom det skattemessige og økonomiske resultatet, kan føre til uheldige tilpasninger, for eksempel ved at

investeringer vris fra samfunnsøkonomisk lønnsomme prosjekter til samfunnsøkonomisk ulønnsomme prosjekter. En slik skatteendring vil svekke verdiskapingen i økonomien og på den måten bidra til at skatte- og avgiftsgrunnlaget blir svekket på lengre sikt.

Etterspørselvirksomheter

En skattelettelse som ikke finansieres gjennom økninger i andre skatter eller kutt i utgifter, vil bidra til å øke privat sektors disponible inntekt og svekke statens budsjettbalanse. Økte inntekter i privat sektor vil på kort sikt øke samlet etterspørsel og aktivitet i økonomien. Dermed øker også skatteinntektene, og den initiale svekkelsen av statsbudsjettet blir dempet. Aktivitetsutslaget vil blant annet avhenge av hvor mye ledige ressurser det er i økonomien. I en høykonjunktur vil aktivitetsutslaget være lite, mens det i en lavkonjunktur kan være stort.

Over tid må imidlertid alle skattelettelser finansieres gjennom økte skatter eller reduserte

utgifter. Det vil isolert sett redusere etterspørselen etter varer og tjenester, og således motvirke det positive utslaget på aktivitetsnivå og budsjettbalanse av den initiale skattelettelsen. Skattelettelser som er «ufinansierte» og dermed tillates å slå ut i statens budsjettbalanse, vil over tid påføre staten økte rentekostnader eller reduserte kapitalinntekter.

Innarbeiding av atferdsvirkninger

Finansdepartementet tar hensyn til at skatteendringer kan påvirke atferden til bedrifter og husholdninger i de tilfeller hvor atferdsendringene er vesentlige og antas å komme raskt. Dette er særlig aktuelt for større endringer i skattereglene.

I de årlige budsjettene innarbeides aktivitetsutslaget av det finanspolitiske opplegget i de makroøkonomiske anslagene. De kortsiktige virkningene av en skattelettelse på aktiviteten i økonomien vil dermed i utgangspunktet fanges opp i anslaget for det oljekorrigerede underskuddet på statsbudsjettet.

Del II
Nærmere om de enkelte forslagene

3 Direkte skatt for personlige skattytere

3.1 Endringer i formuesskatten

3.1.1 Innledning og sammendrag

Sekundærbolig og næringseiendom verdsettes fremdeles vesentlig lavere i formuesskatten enn andre investeringsobjekter. Det er både attraktivt og enkelt for bemidlede personer å redusere sin skattemessige formue ved å investere i fast eiendom. Skjevhetene i verdsettingen vrir investeringene og svekker omfordelingen gjennom formuesskatten.

Regjeringen foreslår å øke ligningsverdiene av sekundærbolig og næringseiendom fra 40 pst. til 50 pst. av anslått markedsverdi. Sikkerhetsventilen på 60 pst. av markedsverdi holdes uendret. I tillegg foreslår Regjeringen å øke bunnfradraget til 870 000 kroner. Ektepar, som lignes under ett for begge formue, får samlet et bunnfradrag på 1 740 000 kroner med forslaget.

Forslaget anslås å redusere provenyet med 20 mill. kroner påløpt og 16 mill. kroner bokført i 2013. Om lag 590 000 skattytere vil få redusert formuesskatt, mens om lag 115 000 skattytere vil få økt formuesskatt. De som får skjerpelser, har gjennomgående høy bruttoinntekt. Samlet vil forslaget innebære at om lag 50 000 færre skattytere betaler formuesskatt. Om lag 16 pst. av skattyterne anslås å betale formuesskatt i 2013 med forslaget.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven § 4-10 og forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 2-1 og § 2-3. Det foreslås at endringene trer i kraft fra og med inntektsåret 2013.

3.1.2 Gjeldende rett

Hovedregelen i skatteloven § 4-1 er at skattepliktig formue fastsettes til omsetningsverdien per 1. januar i ligningsåret av skattyterens eiendeler med fradrag for gjeld. Skatteloven § 4-10 første ledd åpner imidlertid for at verdien av fast eiendom kan settes lavere enn omsetningsverdien.

Skatteloven § 4-10 annet ledd regulerer hvordan ligningsverdien av boligeiendom skal fastset-

tes. Ligningsverdien settes til boligens areal multiplisert med en kvadratmetersats. Kvadratmetersatsen settes til en prosentandel av beregnet omsetningsverdi per kvadratmeter, hvor det tas hensyn til boligtype, byggeår, areal og geografisk beliggenhet. Prosentandelen er 25 for primærbolig og 40 for sekundærbolig. Kvadratmetersatsene fastsettes årlig av Skattedirektoratet på grunnlag av beregninger fra Statistisk sentralbyrå. Metoden gjelder også for boenhet i boligselskap som lignes etter skatteloven § 7-3.

Fritidseiendommer, våningshus og boliger i utlandet og på Svalbard verdsettes etter egne regler i Skattedirektoratets takseringsregler.

For primærbolig og fritidsbolig følger det av skatteloven § 4-10 første ledd at ligningsverdien skal settes ned etter krav fra skattyter dersom den overstiger 30 pst. av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi. Den tilsvarende sikkerhetsventilen for annen bolig (sekundærbolig) og næringseiendom er 60 pst. av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi.

Ifølge skatteloven § 4-10 fjerde ledd kan ligningsverdien av næringseiendom fastsettes på grunnlag av en beregnet utleieverdi. Slik verdsetting kan foretas ved bruk av differensierte kvadratmetersatser. Departementet har gitt utfyllende forskriftsbestemmelser til skatteloven § 4-10 fjerde ledd i forskrift 19. november nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN). Hovedregelen om verdsetting av næringseiendom følger av FSFIN § 4-10-4 og regulerer grunnlaget for beregning av utleieverdi for utleid og ikke-utleid næringseiendom. Ifølge FSFIN § 4-10-4 skal ligningsverdien av næringseiendom settes til 40 pst. av eiendommens beregnede utleieverdi.

Særlige verdsettingsregler gjelder for jordbruksseiendommer, skog og kraftanlegg, jf. skatteloven §§ 4-11 og 18-5.

3.1.3 Vurderinger og forslag

Regjeringen har gjennomført vesentlige endringer i formuesskatten de siste årene. Siden 2005 har bunnfradraget blitt om lag femdoblet for ens-

lige og nesten tidoblet for ektepar. Aksjerabatten og 80-prosentregelen, som ga store lettelser til de aller mest formuende, er blitt avvirket. I tillegg er nye og mer rettferdige verdsettingssystemer for næringseiendom og bolig blitt innført. Som resultat av dette har formuesskatten blitt et mer målrettet verktøy for omfordeling. Det er en stadig lavere andel av skattyterne som betaler formuesskatt, jf. figur 2.12, og de mest formuende betaler en større del av formuesskatten enn tidligere.

Formuesskatten kan forbedres ytterligere. Sekundærbolig og næringseiendom verdsettes fremdeles vesentlig lavere enn andre investeringsobjekter. Den lave verdsettingen stimulerer skattyterne til å investere i fast eiendom. Eiendomsinvesteringer som ikke er lønnsomme før skatt, vil kunne bli lønnsomme etter skatt dersom spart formuesskatt overstiger tapt avkastning før skatt. Den skjeve verdsettingen kan dermed bidra til at det investeres for mye i fast eiendom, og at den samlede avkastningen av kapitalen blir lavere enn hva den ville vært med en mer ensartet verdsetting.

Skjevhetene i verdsettingen svekker også fordelingsvirkningene av formuesskatten. Det er svært attraktivt og enkelt for bemidlede personer å redusere sin skattemessige formue ved å investere i fast eiendom. Med en verdsetting av sekun-

dærbolig og næringseiendom til 40 pst. av markedsverdi kan skattyter slippe formuesskatt ved å gjeldsfinansiere 40 pst. av eiendomsinvesteringen, jf. boks 3.1. Personer med store investeringer i eiendom, enten direkte eller gjennom ikke-børsnoterte selskaper, har i dag en vesentlig større reell formue enn formuen de betaler skatt av.

Regjeringen ønsker fremdeles en moderat skatlegging av folks hjem, men mener at sekundærboliger og næringseiendom bør verdsettes mer på linje med annen formue. Det foreslås derfor å øke ligningsverdiene av sekundærbolig og næringseiendom fra 40 pst. til 50 pst. av anslått markedsverdi. Økte ligningsverdier av sekundærboliger kan virke positivt på boligmarkedet ved at de skattemessige insentivene til å plassere penger i flere boliger dempes. Sikkerhetsventilen på 60 pst. av markedsverdien foreslås uendret. Avstanden mellom prosentandelen og sikkerhetsventilen blir dermed redusert. Dette gir økt skattemessig likebehandling av ulike sekundærboliger og næringseiendommer.

For sekundærbolig foreslås endringen gjennomført ved endring i skatteloven § 4-10 annet ledd tredje punktum. For næringseiendom følger prosentandelen av forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av

Boks 3.1 Eksempel på spart formuesskatt ved investering i sekundærbolig

En skattyter har 6 mill. kroner i formue i banken som vurderes plassert i en ekstra bolig (sekundærbolig) som kan leies ut. Utleieboligen som vurderes, har en markedsverdi på 10 mill. kroner. For å kunne kjøpe boligen må skattyteren derfor låne 4 mill. kroner.

Ligningsverdien av boligen er 4 mill. kroner, det vil si 40 pst. av markedsverdien. Lignings-

verdien av gjeld og bankinnskudd er den samme som markedsverdien.

Dersom skattyteren investerer i utleieboligen, reduseres den skattemessige nettoformuen fra 6 mill. kroner til 0 kroner. Formuesskatten reduseres dermed fra 66 000 kroner til 0 kroner, jf. tabell 3.1.

Tabell 3.1 Eksempel på spart formuesskatt ved investering i sekundærbolig.¹ Kroner

	Bankinnskudd		Utleiebolig	
	Markedsverdi	Ligningsverdi	Markedsverdi	Ligningsverdi
Bruttoformue	6 000 000	6 000 000	10 000 000	4 000 000
Gjeld	0	0	4 000 000	4 000 000
Nettoformue/skattegrunnlag	6 000 000	6 000 000	6 000 000	0
Formuesskatt	-	66 000	-	0

¹ For enkelhets skyld forutsettes det at skattyteren har annen skattemessig formue på 750 000 kroner. Da kan en se bort fra bunnfradraget i beregningen av formuesskatten på formuen som plasseres i enten bankinnskudd eller utleiebolig.

Kilde: Finansdepartementet.

26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN) § 4-10-4. Departementet vil gjøre nødvendige endringer i FSFIN § 4-10-4 dersom forslaget blir vedtatt av Stortinget.

Provenyet fra de økte ligningsverdiene gir rom for å øke bunnfradraget i formuesskatten. Regjeringen foreslår å øke bunnfradraget fra 750 000 kroner til 870 000 kroner (1 740 000 kroner for ektepar), se forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 §§ 2-1 og 2-3.

Samlet sett innebærer forslaget at om lag 590 000 skattytere vil få redusert formuesskatt, mens om lag 115 000 skattytere vil få økt formuesskatt. De som får skjerpelser, har gjennomgående høy bruttoinntekt. Gjennomsnittlig skjerpelse vil stige med bruttoinntekten, jf. tabell 1.5. På grunn av bunnfradragssøkningen vil antall skattytere som betaler formuesskatt, gå ned til om lag 650 000 skattytere med forslaget, fra 700 000 skattytere med dagens regler. Andelen skattytere som betaler formuesskatt, anslås til 16 pst. i 2013.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven § 4-10 og forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 2-1 og § 2-3.

3.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget anslås å redusere provenyet med 20 mill. kroner påløpt og 16 mill. kroner bokført i 2013.

Når ligningsverdiene av sekundærbolig og næringseiendom økes til 50 pst. av anslått markedsverdi samtidig som sikkerhetsventilen på 60 pst. beholdes, senkes terskelen for at skattyter kan kreve å få satt ned ligningsverdien av sekundærbolig og næringseiendom. Det antas derfor at forslaget vil føre til at flere skattytere vil kreve å få satt ned ligningsverdien ved levering av selvangivelsen eller ved klage på ligningen. De administrative kostnadene for Skatteetaten antas dermed å øke noe.

3.1.5 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringene trer i kraft fra og med inntektsåret 2013.

3.2 Sentrale satser, grenser og fradrag i personbeskatningen

Regjeringen foreslår å justere viktige grenser i personbeskatningen med anslått lønnsvekst i 2013 på 4 pst. Det gjelder

- personfradraget, jf. forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 6-3. Lønnsjustering av personfradraget innebærer en liten

lettelse for pensjonister fordi lønnsveksten er noe sterkere enn veksten i alderspensjon. Dermed vil pensjonister overkompenseres. Det anslås at provenyet vil bli redusert med 51 mill. kroner påløpt og 41 mill. kroner bokført;

- øvre grense i minstefradraget i lønnsinntekt, jf. forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 6-1;
- øvre grense i minstefradraget i pensjonsinntekt, jf. forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 6-1. Lønnsjustering av øvre grense i minstefradraget i pensjonsinntekt innebærer en liten lettelse for alderspensjonister fordi minstefradraget dermed økes mer enn inntekten som fradraget gis i. Det anslås at provenyet vil bli redusert med 55 mill. kroner påløpt og 44 mill. kroner bokført;
- innslagspunktene i toppskatten, jf. forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 3-1.

Regjeringen foreslår å øke satsen i minstefradraget i lønnsinntekt med 2 prosentpoeng, fra 38 pst. til 40 pst. Økt sats i minstefradraget i lønnsinntekt vil ha skattemessig betydning for personer med lønnsinntekt under 213 950 kroner. Marginalskatten for mange deltidsarbeidende vil bli redusert med om lag 0,6 prosentpoeng. Redusert marginalskatt vil generelt kunne stimulere til økte stillingsbrøker. Maksimal lettelse som følge av økt sats, utgjør om lag 1 150 kroner i 2013. Forslaget anslås å redusere provenyet med om lag 265 mill. kroner påløpt og 210 mill. kroner bokført i 2013.

Det vises til forslag til endring i satsen i minstefradraget i lønnsinntekt i skatteloven § 6-32 første ledd bokstav a første punktum. Departementet foreslår at lovendringen trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2013.

Det særskilte skattefradraget for pensjonister foreslås økt i takt med veksten i minste pensjonsnivå, jf. forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 6-5.

3.3 Nytt særfradrag som erstatter skatteklasse 2 for enslige forsørgere

3.3.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen foreslår å avvikle ordningen med skatteklasse 2 for enslige forsørgere og videreføre fordelene ved klasse 2 i et nytt særfradrag for reelle enslige forsørgere.

Hovedregelen er at personlige skattytere ligger hver for seg i skatteklasse 1. Enslige forsørgere og ektefeller der den ene har lav eller ingen

inntekt og dermed lignes under ett, lignes i skatteklasse 2. Ligning i klasse 2 innebærer at skattyter får et høyere personfradrag og eventuelt finnmarksfradrag enn ved ligning i klasse 1. For inntektsåret 2012 er fordelene ved klasse 2 om lag 12 700 kroner. For skattytere bosatt i Nord-Troms og Finnmark er fordelene om lag 14 800 kroner.

Ordningen med klasse 2 tilfaller mange som ikke kan anses som reelle enslige forsørgere. Enslige forsørgere som får samboer på varig basis, beholder skatteklasse 2 så lenge de ikke får barn med samboeren eller gifter seg. Anslagsvis 25 pst. av enslige forsørgere som lignes i klasse 2, har i realiteten samboer.

Ordningen er dårlig tilpasset den stadig vanligere praksisen med felles omsorg for barna ved separasjon og skilsmisse. Foreldrene kan lignes i skatteklasse 2 annethvert år, men det forutsetter at de er enige om fordelingen, og at skattekontoret hvert år får opplysninger om hvem av dem som skal ha klasse 2. Ordningen er dessuten lite fleksibel for personer som endrer sivilstatus i løpet av året. Dette skyldes at klasse 2 gis for hele inntektsåret basert på status ved årets utgang.

Etter forslaget skal det nye særfradraget kun gis til enslige forsørgere som mottar utvidet barnetrygd etter barnetrygdloven § 9. Utvidet barnetrygd er barnetrygd for ett barn mer enn forsørgeren faktisk bor sammen med, og gis til enslige forsørgere med barn under 18 år. Retten til utvidet barnetrygd opphører dersom mottakeren har inngått samboerskap som har vart over 12 måneder, får barn med samboer eller gifter seg. Disse vilkårene sikrer dermed at ytelsen kun gis til de som kan anses som reelle enslige forsørgere. Ved å knytte retten til særfradraget til mottak av utvidet barnetrygd blir det samsvar mellom hvem som defineres som enslig forsørger etter barnetrygdloven og skatteloven.

Det nye særfradraget skal gis i alminnelig inntekt med et fastsatt beløp per måned. Det kan dermed graderes etter antall måneder i løpet av inntektsåret man har vært enslig forsørger. Fradraget vil kunne deles med en halvpart på hver av foreldrene hvis de har avtalt delt bosted for barnet (barna).

Etter forslaget skal størrelsen på særfradraget i 2013 settes slik at fordelene ved klasse 2 opprettholdes. Enslige forsørgere som oppfyller de nye vilkårene, vil dermed komme uendret ut. Personer som tidligere ble lignet i klasse 2, men som ikke får det nye særfradraget, vil få en skatteøkning. Dette gjelder i første omgang tidligere enslige forsørgere som har fått samboer på varig basis, men også enkelte personer som forsørger

barn over 18 år. Enslige forsørgere i Nord-Troms og Finnmark vil også få en innstramning etter som det nye særfradraget ikke kompenserer for at finnmarksfradraget er høyere i klasse 2. Enslige forsørgere som mottar overgangsstønning og skattlegges etter skattebegrensningsregelen, berøres ikke. Arbeidstaker fra et annet EØS-land som mottar utvidet barnetrygd, vil ha rett til det nye særfradraget dersom vedkommende skattlegges for hele eller tilnærmet hele sin inntekt i Norge, jf. skatteloven § 6-71.

Forslaget om å erstatte klasse 2 for enslige forsørgere med et nytt særfradrag anslås å øke provenyet med om lag 425 mill. kroner påløpt og 340 mill. kroner bokført i 2013.

Forslaget vil føre til forenklinger for Skatteetaten, som vil kunne gi særfradraget basert på innberetning fra NAV. For NAV innebærer forslaget at det må innføres nye rutiner for innberetning til Skatteetaten av utbetalinger av utvidet barnetrygd.

Departementet viser til forslag til skatteloven ny § 6-80 og endringer i § 15-4 og til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 6-6. Departementet foreslår at lovendringene trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2013.

3.3.2 Gjeldende rett

Skattesystemet består av to skatteklasser. Hovedregelen er at hver skattyter skattlegges for seg i skatteklasse 1. Ektefeller som lignes under ett, og enslige forsørgere lignes i klasse 2, jf. skatteloven § 15-4 annet ledd. Ligning i skatteklasse 2 innebærer at skattyter får et høyere personfradrag i alminnelig inntekt enn ved ligning i klasse 1. For inntektsåret 2012 er personfradraget 45 350 kroner i klasse 1 og 90 700 kroner i klasse 2, jf. Stortingets skattevedtak § 6-3. Maksimal fordel av å lignes i klasse 2 er dermed om lag 12 700 kroner i 2012. Skattytere i Nord-Troms og Finnmark som lignes i klasse 2, får i tillegg et høyere finnmarksfradrag i alminnelig inntekt, jf. skatteloven § 15-5 annet ledd. For inntektsåret 2012 er finnmarksfradraget 15 000 kroner i klasse 1 og 30 000 kroner i klasse 2. I Nord-Troms og Finnmark er derfor den maksimale fordelene ved å lignes i klasse 2 om lag 14 800 kroner.

Formålet med skatteklasse 2 har vært å skattlegge skattytere med forsørgeransvar noe lempeligere for å ta hensyn til høyere kostnader. Enslige forsørgere har fått skatteklasse 2 siden 1970, da den tidligere klassefradragsordningen ble erstattet av dagens system med to skatteklasser.

Som enslig forsørger regnes en «enslig som har omsorg for barn som ikke har fylt 18 år ved

utgangen av inntektsåret», jf. skatteloven § 15-4 annet ledd bokstav b nr.1. Enslig forsørger kan lignedes i klasse 2 selv om barnet er bosatt i utlandet. For barn i denne aldersgruppen er det tilstrekkelig at den enslige forsørgeren har omsorgen for barnet. Forsørgelse i økonomisk forstand behøver ikke foreligge. Det kan derfor gis klasse 2 selv om barnet er selvforsørget og eventuelt lignedes for seg.

Å ha omsorg for barnet vil normalt innebære at den enslige forsørgeren har foreldreansvaret og barnet boende fast hos seg. En kan likevel anses som enslig forsørger når barnet bor hjemmefra på grunn av skolegang, opphold i institusjon eller lignende, så lenge den enslige forsørgeren opprettholder jevnlig kontakt med barnet. Det er sivilstatusen ved utløpet av inntektsåret som er avgjørende, og det er ikke et krav at omsorgssituasjonen har bestått i hele eller i en vesentlig del av inntektsåret. En som blir enslig forsørger etter samlivsbrudd, eller en enslig som får barn ved fødsel eller adopsjon ved utgangen av året, får skatteklasser 2. Har barnets (barnas) foreldre felles omsorg for det enkelte barn vil den som har hatt den daglige omsorgen det meste av året, anses som enslig forsørger. Dersom barnet (barna) etter avtale eller rent faktisk oppholder seg like lenge hos hver av foreldrene, vil hver av foreldrene kunne anses som enslig forsørger annethvert år. Er det flere barn og hver av foreldrene har eneomsorgen for minst ett av barna etter samlivsbrudd, vil begge kunne anses som enslig forsørger hvert år, jf. Lignings-ABC 2011/12.

Etter ligningspraksis gis skatteklasser 2 også til enslig forsørger som har samboer, så lenge samboeren ikke er barnets forelder og de samboende heller ikke har felles barn. Enslig forsørger som gifter seg eller får barn med samboer, mister imidlertid retten til klasse 2 fra og med det inntektsåret ekteskapet inngås eller barnet fødes. Eneforsørgere som bor sammen med andre enn barnets forelder eller samboer, for eksempel med egne foreldre eller søsken i såkalte «flerfamilie-husholdninger», skattlegges også i klasse 2.

Klasse 2 gis også til enslig forsørger som har eldre barn, dvs. barn som er 18 år eller eldre, og «som vedkommende virkelig forsørger», jf. § 15-4 annet ledd bokstav b nr. 2. Det er i prinsippet ingen øvre aldersgrense for barnet, men det er ikke nok at den enslige forsørgeren har omsorgen for barn i denne aldersgruppen. Det må foreligge virkelig forsørgelse, dvs. tilnærmet full forsørgelse. Etter ligningspraksis kan virkelig forsørgelse normalt anses å foreligge når barnets beregnede inntekt ikke overstiger halvparten av gjen-

nomsnittlig grunnbeløp (G) (40 577 kroner for inntektsåret 2012). Barn som har avtjent første gangstjeneste mer enn halve inntektsåret, anses ikke forsørget selv om barnets inntekt er under dette beløpet. Det samme gjelder barn som har mottatt lån eller stipend fra Lånekassen uten behovsprøving mot foreldrenes inntekt, når lånet/stipendet, med tillegg av eventuell inntekt, overstiger beløpsgrensen. For barn som har mottatt behovsprøvd lån og/eller stipend ved videregående opplæring som vedkommende har rett til etter opplæringslova § 3-1, skal derimot et eventuelt stipend/lån ikke regnes med ved beregningen av barnets inntekt.

Mange enslige forsørgere med yngre barn og forholdsvis lave inntekter mottar overgangsstønning fra folketrygden, jf. folketrygdloven § 15-6. Overgangsstønning er en ytelse til livsopphold som gis til enslig mor eller far som er midlertidig ute av stand til å forsørge seg selv ved eget arbeid, på grunn av omsorg for barn eller fordi vedkommende først etter en utdanningstid eller omstillingstid kan få arbeid. Stønningen er på maksimalt 2 G årlig og avkortes mot arbeidsinntekt. Enslige forsørgere med overgangsstønning skattlegges etter den særskilte skattebegrensingsregelen, jf. skatteloven § 17-1 første ledd bokstav c, og betaler lite eller ingen skatt. Disse får ikke ytterligere skattelette gjennom skatteklasser 2. Det er dermed kun enslige forsørgere som ikke skattlegges etter skattebegrensingsregelen, enten fordi de ikke mottar overgangsstønning eller fordi de har for høy inntekt til å få skattebegrensning, som får fordel av skatteklasser 2.

3.3.3 Vurderinger og forslag

Avvikle skatteklasser 2 for enslige forsørgere

Det er flere svakheter ved skatteklasser 2 for enslige forsørgere slik ordningen fungerer i dag. For det første tilfaller klasse 2 ikke bare dem som kan anses som reelle enslige forsørgere. Anslagsvis 25 pst. av dem som får skattelette gjennom ordningen, er samboere. Dette skyldes at enslige forsørgere beholder fordelene ved skatteklasser 2 når de inngår samboerskap, så lenge de ikke får barn med samboeren eller gifter seg.

I motsetning til de fleste støtteordningene på utgiftssiden gis klasse 2 for hele inntektsår basert på status ved årets utgang. Ordningen er dermed lite fleksibel for dem som endrer status i løpet av året. En person som blir enslig forsørger i desember, får fordel av klasse 2 for hele inntektsåret, mens en person som har vært enslig forsørger

gjennom nesten hele inntektsåret, men gifter seg eller får barn med samboer i desember, ikke får noen fordel av skatteklasser 2.

Ordningen med klasse 2 er i tillegg dårlig tilpasset den stadig vanligere praksisen med felles omsorg for barna ved separasjon og skilsmisse. Har foreldrene felles omsorg, gis klasse 2 til den av foreldrene som det meste av året har hatt den daglige omsorgen for barnet. Dersom barnet (barna) etter avtale eller rent faktisk oppholder seg like lenge hos hver av foreldrene, kan foreldrene lignede i skatteklasser 2 annethvert år. Det er imidlertid ingen automatikk i ligningssystemet for skifte av klasse annethvert år. Skattyter må derfor selv gjøre skattekontoret oppmerksom på dette.

Etter departementets oppfatning er det først og fremst de høyere kostnadene ved å bo og leve alene med barn som kan begrunne en lempeligere beskatning av enslige forsørgere. I tråd med dette bør støtten til samboere med særkullsbarn fjernes, mens fordelene av skatteklasser 2 videreføres for dem som kan anses som reelle enslige forsørgere. Ettersom ordningen med klasse 2 heller ikke fungerer tilfredsstillende for personer som endrer sivilstatus i løpet av året, og foreldre med felles omsorg for barn, foreslår departementet at ordningen med skatteklasser 2 for enslige forsørgere avvikles helt. Fordelen ved klasse 2 bør i stedet videreføres for reelle enslige forsørgere i en ny særfradragsordning.

Innføre et særfradrag for enslige forsørgere

Departementet foreslår å innføre et nytt særfradrag i alminnelig inntekt for enslige forsørgere, som erstatter fordelene av dagens skatteklasser 2. Fradraget foreslås innrettet som skatteklasser 2, dvs. som et flatt fradrag i alminnelig inntekt. Særfradraget fastsettes til et beløp per måned, slik at det kan graderes etter antall måneder i løpet av inntektsåret man har vært enslig forsørger. Et nytt særfradrag vil dermed være bedre tilpasset personer som endrer sivilstatus i løpet av året, enn dagens klasse 2. For inntektsåret 2013 settes særfradraget til 3 930 kroner per påbegynt måned. Fullt årlig fradrag vil være 47 160 kroner.

Etter departementets oppfatning bør det nye særfradraget kun gis til enslige forsørgere som bor alene med barn. Denne avgrensningen av gruppen som skal ha rett til fradraget, kan oppnås ved å sette som vilkår for fradraget at skattyter har mottatt utvidet barnetrygd.

Utvidet barnetrygd gis til enslige forsørgere som er alene om omsorgen for barn, jf. barnetrygdloven § 9. Utvidet barnetrygd er barnetrygd

for ett barn mer enn forsørgeren faktisk har omsorg for. Det er et vilkår for rett til utvidet barnetrygd at mottakeren reelt sett er enslig. Får en enslig forsørger samboer, faller retten til utvidet barnetrygd bort når samboerskapet har vart i mer enn 12 måneder i løpet av de siste 18 månedene. Får en enslig forsørger barn med samboer eller gifter seg før samboerskapet har vart så lenge, faller retten til utvidet barnetrygd bort fra måneden etter at barnet er født eller ekteskapet inngått. For å få utvidet barnetrygd må man framsette krav om det til NAV, og man må opplyse om forhold av betydning for retten til stønad, herunder sivilstand. Etter at retten til utvidet barnetrygd er innvilget, har mottakeren plikt til å melde fra til NAV dersom vedkommende inngår samboerskap og fra hvilket tidspunkt.

Ved å knytte retten til særfradraget for enslige forsørgere til om vedkommende har mottatt utvidet barnetrygd i løpet av inntektsåret, blir vilkårene for å få særfradraget i realiteten de samme som for å få utvidet barnetrygd. Dermed blir gruppen skattytere som får skattefordelen, begrenset til enslige forsørgere som definert i barnetrygdloven. En vil dermed utelukke dem som lever i lengre samboerskap, hvor en eller begge i dag får skatteklasser 2 fordi de har særkullsbarn og ingen felles barn. En vil også utelukke gruppen eneforsørgere med barn over 18 år som forsørges av forelderens. Disse kan i dag få klasse 2 i tilfeller med tilnærmet full forsørgelse. På den annen side vil enslige forsørgere med barn som fyller 18 år i løpet av inntektsåret, få en fordel ved at utvidet barnetrygd utbetales til og med måneden før barnet fyller 18 år, mens klasse 2 bare gis for hele år basert på status ved årets utgang. Har barnet for eksempel bursdag i november, vil forelderens kunne få særfradrag for ti måneder, men ikke kvalifisere til klasse 2 etter dagens regler.

Et særfradrag som knyttes opp mot reglene om utvidet barnetrygd, vil etter departementets syn være bedre tilpasset situasjoner med delt bosted enn klasse 2. Ordinær barnetrygd og utvidet barnetrygd kan deles likt mellom foreldrene når begge bor alene og har avtalt delt bosted for barnet (barna) etter barneloven § 36, jf. barnetrygdloven § 2 tredje ledd. Det forutsetter at det foreligger skriftlig avtale mellom foreldrene om delt bosted for barnet, og at begge foreldrene framsetter krav om at barnetrygden deles. Barnetrygden kan ikke fordeles på annen måte enn halvparten på hver, uansett om foreldrene har avtalt at barnet skal bo mer hos en av dem. Dersom kun den ene forelderens oppfyller vilkårene

for utvidet barnetrygd når barnet har delt bosted, for eksempel dersom den andre forelderen er gift eller har samboer, gis halv utvidet barnetrygd til den som oppfyller vilkårene. Etter departementets oppfatning bør det på tilsvarende måte gis et halvt særfradrag til hver av foreldrene i tilfeller der den utvidede barnetrygden deles mellom dem, og bare til den ene som mottar halv utvidet barnetrygd når den andre forelderen ikke oppfyller vilkårene. På denne måten blir retten til fradraget fullt ut individualisert.

Departementet legger opp til at NAV hvert år gir opplysninger til skattemyndighetene om hvem som har fått utvidet barnetrygd i løpet av inntektsåret, for hvor mange måneder de har mottatt utvidet barnetrygd, og eventuelt om den utvidede barnetrygden er delt mellom foreldrene. Departementet legger til grunn at innberetningsplikten for NAV for utbetalinger av utvidet barnetrygd følger av ligningsloven § 6-13 nr. 2 bokstav a og forskrift 17. april 2008 nr. 386 om offentlige myndigheters mv. plikt til ukrevet å gi ligningsmyndighetene opplysninger om utbetaling av erstatninger, tilskudd, bidrag, trygder, stønader mv.

Regler om utbetaling av utvidet barnetrygd innenfor EØS-området følger av forordning nr. 833/2004. Barnetrygd og utvidet barnetrygd skal utbetales av det landet EØS-borgeren arbeider i, selv om oppholdet i arbeidslandet varer mindre enn ett år, og selv om barnet bor i et annet EØS-land. Utover dette må vedkommende oppfylle barnetrygdlovens vilkår for utvidet barnetrygd. Departementet legger til grunn at en arbeidstaker fra et annet EØS-land som får utbetalt utvidet barnetrygd fra NAV, vil ha rett til det nye særfradraget for enslige forsørgere dersom vedkommende skattlegges for hele eller tilnærmet hele sin inntekt i Norge, jf. skatteloven § 6-71.

Forslaget forutsetter at det innføres en ny bestemmelse om særfradrag for enslig forsørger i skatteloven. I tillegg må skatteloven § 15-4 om personfradrag endres. Departementet foreslår at det nye særfradraget reguleres i ny § 6-80 i skatteloven. Størrelsen på særfradraget foreslås regulert i Stortingets årlige skattevedtak. Det vises til forslag til skatteloven ny § 6-80 og forslag til endringer i § 15-4 samt forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 6-6.

3.3.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Provenyøkningen av forslaget er beregnet til 425 mill. kroner påløpt og 340 mill. kroner bokført i 2013. For enslige forsørgere som oppfyller vilkå-

rene for særfradraget, vil omlegging av klasse 2 til et særfradrag være en fordel ettersom særfradraget vil være mer fleksibelt. I tillegg vil foreldre som praktiserer delt bosted for barna, slippe å melde fra til skattekontoret om hvem av dem som skal ha klasse 2.

Personer som tidligere ble lignet i klasse 2, men som ikke får det nye særfradraget, vil få en skatteøkning. Dette gjelder i første omgang tidligere enslige forsørgere som har fått samboer på varig basis, men også enkelte personer som forsørger eldre barn over 18 år. Enslige forsørgere i Nord-Troms og Finnmark vil også få en innstramning ettersom det nye særfradraget ikke tar hensyn til at finnmarksfradraget er høyere i klasse 2. Enslige forsørgere som mottar overgangsstonad og skattlegges etter skattebegrensingsregelen, berøres ikke.

Forslaget vil innebære forenklinger for Skatteetaten ved utskrivning av skattekort og ved ligningen. Det skyldes at særfradraget kan baseres på innberetning fra NAV om utbetaling av utvidet barnetrygd. Endringene i regelverket vil ha begrensede virkninger for Arbeids- og velferds-etaten.

3.3.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at lovendringene trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2013.

3.4 Endring i fradraget for fagforeningskontingent

Etter skatteloven § 6-20 kan arbeidstakere på nærmere vilkår kreve fradrag for betalt fagforeningskontingent med inntil 3 750 kroner. Aktive yrkesutøvere og næringsdrivende kan få fradrag for kontingent betalt til visse yrkes- og næringsorganisasjoner med samme beløp, eller med inntil 2 promille av samlet lønnsutbetaling, jf. skatteloven § 6-19.

Fradraget for fagforeningskontingent ble i tråd med regjeringens politiske plattform i Soria Moria I doblet i perioden 2006–2009. I Soria Moria II skriver Regjeringen at den vil øke fradraget for fagforeningskontingent. Det maksimale fradraget ble økt fra 3 660 kroner for 2011 til 3 750 kroner for 2012. Regjeringen foreslår en ytterligere økning for inntektsåret 2013, til 3 850 kroner. Forslaget innebærer en skattelettelse på om lag 8 mill. kroner påløpt og 6 mill. kroner bokført i 2013.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 6-19 annet ledd fjerde punktum og § 6-20 fjerde

ledd annet punktum. Det foreslås at endringene trer i kraft fra og med inntektsåret 2013.

3.5 Gevinstbeskatning ved realisasjon av tomannsbolig

3.5.1 Innledning og sammendrag

Skattereglene for tomannsboliger var særlig gunstige fram til 2012. Inntektene fra utleie av inntil halvparten av boenheten som eieren bodde i samt hele den andre boenheten, var skattefrie. Skattefritaket gjaldt også om den utleide boenheten hadde større utleieverdi enn boenheten eieren brukte selv. Fra 2012 ble skatteloven § 7-2 endret slik at leieinntekter fra tomannsbolig nå bare er skattefrie når eieren bruker minst halvparten av tomannsboligen selv, regnet etter utleieverdien.

Gevinstbeskatningsreglene er fortsatt spesielt gunstige for tomannsboliger sammenlignet med andre boligtyper. Tomannsboliger kan realiseres skattefritt dersom eieren bruker minst halvparten av den ene boenheten selv, regnet etter utleieverdien. For andre boligtyper må eieren bruke minst halvparten av bygningen (regnet etter utleieverdi) for å kunne realisere boligen skattefritt.

Departementet mener at vilkårene om brukens omfang for å kunne realisere tomannsboliger skattefritt bør være de samme som for å få skattefrie inntekter fra utleie av slike boliger. Vilråene for skattefri realisasjon av tomannsboliger bør derfor tilpasses endringen fra 2012 for skattefrie leieinntekter. Det vil likestille tomannsboliger med andre boligtyper også når det gjelder gevinstbeskatning. Departementet foreslår derfor å endre skatteloven § 9-3 tredje ledd, slik at også eiere av tomannsboliger må ha brukt minst halvparten av bygningen som egen bolig (regnet etter utleieverdi) for at hele gevinsten ved realisasjon av boligen skal være skattefri. Forslaget antas å ha ubetydelige provenyvirksomheter.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 9-3 tredje ledd. Det foreslås at endringen trer i kraft fra og med inntektsåret 2013.

3.5.2 Gjeldende rett

Gevinst ved realisasjon av bolig er i utgangspunktet skattepliktig inntekt etter skatteloven § 5-1. Gevinst ved realisasjon av bolig er likevel skattefrie dersom skattyter har eid eiendommen i mer enn ett år når realisasjonen finner sted eller avtales, og eieren har brukt hele eiendommen som egen bolig i minst ett av de siste to årene før realisasjonen, jf. skatteloven § 9-3 annet ledd. Ifølge skatte-

loven § 9-3 tredje ledd bokstav b er det imidlertid tilstrekkelig at eieren har brukt minst halvparten av bygningen som egen bolig, regnet etter utleieverdi, så lenge den øvrige delen er utleid til boligformål.

Skattefritaket gjelder tilsvarende for tomannsbolig når eieren har brukt den ene leiligheten som egen bolig, jf. skatteloven § 9-3 tredje ledd bokstav a. I ligningspraksis er det lagt til grunn at det er tilstrekkelig at eieren bruker minst halvparten av den ene boenheten selv, regnet etter utleieverdi, så lenge den øvrige delen er utleid til boligformål. Eierens kan skattefritt realisere hele tomannsboligen (samlet eller hver for seg), den utleide boenheten, eller egen boenhet og beholde den utleide delen. I ligningspraksis er det lagt til grunn at tomannsboliger er useksjonerte tomannsboliger. Seksjonerte tomannsboliger regnes som to separate boliger.

Hvis eieren har brukt en mindre del av bygningen som egen bolig eller bygningen er delvis brukt i virksomhet, er den forholdsmessige delen av gevinsten som faller på eierens leilighet unntatt fra skatteplikt, jf. skatteloven § 9-3 tredje ledd bokstav c.

Eventuelt tap er fradragsberettiget i den utstrekning eventuell gevinst ville vært skattepliktig, jf. skatteloven § 9-4.

3.5.3 Vurderinger og forslag

Fra inntektsåret 2012 ble regelen om skattefrie utleie av tomannsbolig endret, slik at leieinntekter fra tomannsboliger er skattefrie dersom eieren bruker minst halvparten av tomannsboligen selv (regnet etter utleieverdi). For at en gevinst ved realisasjon av en tomannsbolig skal være skattefrie, er det imidlertid tilstrekkelig at eieren bruker minst halvparten av den ene boenheten som egen bolig. Eierens bruk kan dermed være for liten til at leieinntektene er skattefrie, selv om gevinsten ved et eventuelt salg er skattefrie. På denne bakgrunn har departementet vurdert om vilkårene for skattefrie realisasjon av tomannsboliger bør tilpasses endringen for skattefrie leieinntekter, slik at gevinsten bare er skattefrie dersom eieren har brukt minst halvparten av hele tomannsboligen som egen bolig (regnet etter utleieverdi). Da blir vilkåret om eierens bruk for å oppnå skattefrihet tilsvarende for begge regelsettene.

Gevinstbeskatningsreglene er dermed spesielt gunstige for tomannsboliger sammenlignet med andre boliger. Andre boliger enn tomannsboliger kan bare realiseres skattefritt dersom minst halvparten av bygningen er brukt som egen bolig. For

tomannsboliger er det mulig å leie ut mer enn halvparten av bygningen, og likevel realisere boligen skattefritt.

Fram til inntektsåret 2012 var det en viss sammenheng mellom reglene om skattefri utleie og skattefri realisasjon av tomannsbolig. Leieinntektene var skattefrie dersom eieren brukte minst halvparten av den ene leiligheten som egen bolig, dvs. det samme brukskravet som gjelder for å kunne realisere boligen skattefritt. Også for eneboliger, leiligheter mv. (selvstendige boenheter) har kravet til egen bruk vært det samme for hhv. skattefrie leieinntekter og skattefri gevinst ved realisasjon. Dette taler for å tilpasse brukskravet for skattefri gevinst til det nye brukskravet for skattefri utleie av tomannsboliger.

For noen tomannsboligeiere kan en slik endring føre til at (deler av) gevinst ved salg av tomannsboligen går fra å være skattefri til å bli skattepliktig, og at tap blir fradragsberettiget. I prinsippet er ikke dette annerledes enn terskelvirkningene etter gjeldende regler om langvarig utleie av litt under, eller litt over, halvparten av egen enebolig eller selveierleilighet mv.

For alle andre boligtyper enn tomannsboliger må eieren bruke minst halvparten av boligen eller bygningen som egen bolig for at hele realisasjonsgevinsten skal være skattefri. Hensynet til lik behandling av ulike boligtyper taler dermed også for å endre brukskravet for tomannsboliger.

Useksjonerte tomannsboliger skatlegges allerede gunstig gjennom den alminnelige boligbeskatningen. Resultatet for tomannsboliger kan dessuten være spesielt gunstig fordi boligtypen egner seg godt til (skattefri) utleie. Ettersom skattefri utleie av tomannsbolig nå er avhengig av at eieren bruker minst halvparten av tomannsboligen selv, er det ikke lenger grunn til å opprettholde en særlig gunstig regel om realisasjonsgevinst for denne boligtypen.

På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve spesialregelen for tomannsboliger, slik at skattefri realisasjon av tomannsbolig også er avhengig av at eieren har brukt minst halvparten av bygningen som egen bolig (regnet etter utleieverdi).

Etter skatteloven § 9-3 tredje ledd bokstav b er gevinsten ved realisasjon av «annen boligeiendom» skattefri dersom eieren har brukt minst halvparten av bygningen som egen bolig (regnet etter utleieverdi), og den øvrige delen har vært utleid til boligformål. Når vilkårene for skattefri realisasjonsgevinst blir de samme for tomannsbolig og annen boligeiendom, kan en felles regel for gevinstbeskatning av disse boligtypene tas inn i

skatteloven § 9-3 tredje ledd bokstav a. Skatteloven § 9-3 tredje ledd bokstav c blir bokstav b.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 9-3 tredje ledd.

3.5.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Departementet antar at flere eiere av tomannsboliger har tilpasset seg innstramningen i reglene om skattefri utleie ved å ta i bruk en større del av boligen selv. For disse eierne får forslaget ingen betydning. Departementet mener det er grunn til å tro at boligeiere som forventer en realisasjonsgevinst og som ikke allerede har økt bruken, vil tilpasse bruken til de nye reglene i planleggingen av et eventuelt salg. På denne bakgrunn legger departementet til grunn at endringen gir bedre symmetri i regelverket, men at den vil få liten praktisk betydning og ubetydelig provenyvirkning.

3.5.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringen trer i kraft fra og med inntektsåret 2013.

3.6 Endring i satsen for skattefri kilometergodtgjørelse

Satsen for kilometergodtgjørelse ved bruk av egen bil på tjenestereiser fastsettes i forhandlinger mellom staten og arbeidstakerorganisasjonene i staten. Satsen blir i praksis benyttet i store deler av arbeidslivet. Inntil 2011 fikk den framforhandlede satsen automatisk virkning som skattefri grense. Fra 2011 fastsettes grensen for skattefrihet i statsbudsjettet, løst fra forhandlingene. De skattefrie satsene skal i utgangspunktet fastsettes slik at et eventuelt overskudd av godtgjørelsen blir behandlet som skattepliktig lønn.

Ettersom staten er forpliktet til å utbetale de framforhandlede godtgjørelsene, uavhengig av om de blir ansett som skattepliktige eller ikke, vil de administrative kostnadene ved en eventuell fordeelsbeskatning av kilometergodtgjørelse bli relativt betydelige. Også andre offentlige og private arbeidsgivere kan være forpliktet til å yte kilometergodtgjørelse etter statens satser. Det er imidlertid ikke aktuelt å fastsette ulike skattemessige satser for ulike deler av arbeidslivet.

Departementets beregninger viser at satsene for 2012 allerede gir et visst overskudd. Årlig kjøres det et stort antall kilometer som godtgjøres med statens satser. Dette medfører at det blir

beregnet en stor skatteutgift av skattefri kilometergodtgjørelse, jf. omtale i vedlegg 1.

Samtidig er den framforhandlede økningen av kilometergodtgjørelsen for bil i 2013 større enn prisjustering av 2012-satser. Når de framforhandlede satsene økes reelt, blir det et provenytap for staten om de skattefrie satsene økes til samme nivå som de framforhandlede satsene. En skattelettelse på dette området må derfor veies mot andre skatte- og avgiftslettelser, og vurderes i lys av prinsippet om at alle fordeler vunnet ved arbeid skal skattlegges som lønn.

Etter en helhetsvurdering har departementet kommet til at de framforhandlede satsene for kilometergodtgjørelse i 2013 bør kunne benyttes uten at det utløser skatteplikt. De skattemessige beløpsgrensene vil derfor bli økt i tråd med forhandlingsresultatet. For 2013 innebærer dette at kilometersatsen for bruk av egen bil økes fra 3,90 til 4,05 kroner per km for reiser inntil 10 000 km, og fra 3,25 til 3,40 kroner per km for reiser utover dette. De skattemessige satsene for andre framkomstmidler enn bil økes også i tråd med forhandlingsresultatet. Forslaget reduserer provenyet med 60 mill. kroner påløpt og 48 mill. kroner bokført i 2013.

Endringene gjennomføres ved forskriftsendring i Skattedirektoratets takseringsregler.

3.7 Andre satser, grenser og fradrag i inntektsbeskatningen av personer

Det foreslås å lønnsjustere viktige grenser i personskattesystemet med 4 pst., herunder personfradraget, øvre grense i minstefradragene i lønns- og pensjonsinntekt og innslagspunktene i toppskatten, jf. punkt 3.2. Den skattefrie nettoinntekten for enslige og gifte uførepensjonister mv. under skattebegrensingsregelen foreslås også lønnsjustert, jf. forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 6-4.

Enkelte beløpsgrenser holdes nominelt uendret. Det gjelder blant annet innslagspunktene i arveavgiften, det særskilte fradraget i arbeidsinntekt, nedre grense for betaling av trygdeavgift, særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms, fisker- og sjømannsfradraget, særfradraget for uførehet, grensene i foreldrefradraget, grensene i det særskilte fradraget i næringsinntekt for jordbruk mv., maksimumsgrensen i fradraget for gaver til frivillige organisasjoner, maksimumsgrensen i fradraget for innbetaling til individuell pensjonsordning, formuestillegget i skattebegrensingsrege-

len for uførepensjonister mv., nedre grense i minstefradragene i lønns- og pensjonsinntekt, nedre grense og kilometersatsene i fradraget for reiser mellom hjem og arbeid og maksimal sparing i Boligsparing for ungdom (BSU). Særfradraget for store sykdomsutgifter ble i fjorårets budsjett vedtatt faset ut over tre år fra 2012. Nedre grense for utgifter for å kunne kreve særfradrag er 9 180 kroner i 2012. Beløpet holdes uendret i 2013.

Det er en fordel for skattyter at nedre grense i særfradraget for store sykdomsutgifter og nedre grense i fradraget for reiser mellom hjem og arbeid holdes nominelt uendret. De øvrige grensene som videreføres nominelt, medfører en innstramming.

Samlet sett øker påløpt proveny i 2013 med 244 mill. kroner som følge av justering og nominell videreføring av enkelte satser, grenser og fradrag mv. Av dette utgjør nominell videreføring av innslagspunktene i arveavgiften 73 mill. kroner. Nominell videreføring av nedre grense og kilometersatsene i fradraget for reiser mellom hjem og arbeid utgjør en netto innstramming på om lag 32 mill. kroner påløpt. Samlet bokført provenyøkning av å justere og videreføre enkelte satser, grenser og fradrag nominelt mv. anslås til 159 mill. kroner i 2013.

3.8 Produktavgiften (kap. 5700 post 71)

Av næringsinntekt skal det normalt svares 11 pst. trygdeavgift, mens satsen er 7,8 pst. for lønnsinntekt. I fiskerinæringen betales 7,8 pst. trygdeavgift. Mellomlegget opp til 11 pst. dekkes av en særskilt produktavgift, som ilegges all fangst fra norskregistrerte fartøy. Produktavgiften skal dessuten dekke kollektiv medlemspremie til yrkesskadetrygd, kollektiv forsikring for tilleggsykepengene for manntallsførte fiskere og utgifter i forbindelse med stønad til arbeidsledige i næringen. I brev av 31. august 2012 tilrår Fiskeri- og kystdepartementet at satsen settes til 2,6 pst. for 2013. I brevet fra Fiskeri- og kystdepartementet heter det blant annet:

«Fiskeri- og kystdepartementet har innhentet prognose på førstehåndsverdi og pensjonsgivende inntekt fra Fiskeridirektoratet. NAV har kommet med opplysninger om utviklingen i kostnadene ved kollektiv tilleggstrygd til sykepengene for fiskere og Garantikassen for fiskere har opplyst om utviklingen i utbetalingene av arbeidsledighetstrygd for fiskere så langt i år. På bakgrunn av disse opplysningene har depar-

tementet utarbeidet en prognose for utbetalinger av a-trygd og sykepenger i 2013.

Følgende størrelser ligger derfor til grunn ved fastsetting av nivået på produktavgiften for 2013:

	2012	2013
Førstehandsverdi som det skal betales produktavgift av:	13 545,0 mill. kr	15 200,0 mill. kr
Dette gir en pensjonsgivende inntekt på:	5 219,0 mill. kr	5 857,0 mill. kr

Fiskeri- og kystdepartementet legger samtidig til grunn følgende prognoser for ytelser produktavgiften skal dekke i 2013.

	2012	2013
Differanse trygdeavgift (3,2 % av inntekt)	167,0 mill. kr	187,4 mill. kr
Yrkesskadetrygd (0,2 pst. av inntekt)	10,4 mill. kr	11,7 mill. kr
Dagpenger ved arbeidsløshet	43,8 mill. kr	65,0 mill. kr
Kollektiv tilleggstrygd for sykepenger	140,0 mill. kr	129,0 mill. kr
Totalt	361,3 mill. kr	393,1 mill. kr

Satsen for 2012 ble fastsatt av Stortinget til 2,7 %. Reviderte grunnlagstall tilsa i mai 2012 at det ikke var behov for å justere satsen i RNB. Oppdaterte tall viser at vurderingen står seg. Samtidig er det viktig å se utviklingen over flere år i sammenheng, og regnskapet fra 2011 viser at fiskerne betalte inn et overskudd på 60 mill. kr. Hovedårsaken til dette er at førstehåndsomsetningen ble mye høyere enn først antatt. Dette kom imidlertid etter en lengre periode med underskudd, så vurderingen i mai var at det ville være fornuftig å avvente justering og se an utviklingen i den nye ordningen med a-trygd og sykepengeutbetalingene.

Beregningene viser at riktig sats på produktavgiften vil være 2,6 % for 2013. Reduksjonen skyldes at førstehåndsomsetningen fortsatt forventes på et høyt nivå og sykepengeutbetalingene på et forholdsvis lavt nivå. Økningen i dagpengeutbetalinger fra 26 mill. kr med gammel ordning i 2010 til en prognose på 65 mill. kr i 2013 påvirker derfor i mindre grad satsen.»

Finansdepartementet foreslår derfor, i tråd med Fiskeri- og kystdepartementets tilrådning, at satsen i produktavgiften settes til 2,6 pst. i 2013.

Det vises til forslag til Stortingets vedtak om produktavgift til folketrygden for fiskere og hval- og selfangstnæringen for 2013.

3.9 Kommunale og fylkeskommunale skattører og fellesskatt for 2013

Fastsetting av skattørene skjer innenfor et samlet opplegg for kommuneøkonomien og må ses i sammenheng med utviklingen i skattegrunnlagene, endringer i personbeskatningen og fordelingen av inntektene til kommuner og fylkeskommuner mellom overføringer og skatter.

I Prop. 110 S (2011–2012) Kommuneproposisjonen 2013 ble det signalisert at skattørene for 2013 skal fastsettes ut fra et mål om at skatteinntektene for kommunesektoren skal utgjøre 40 pst. av de samlede inntektene. Dette oppnås ved å videreføre de kommunale og fylkeskommunale skattørene for personlige skattytere på samme nivå i 2013 som i 2012. Den kommunale skattøren for personlige skattytere holdes uendret på 11,60 pst. i 2013. Den fylkeskommunale skattøren holdes uendret på 2,65 pst. Satsen for fellesskatt til staten for personlige skattytere holdes uendret på 13,75 pst. Samlet skatt på alminnelig inntekt fra personlige skattytere utgjør dermed 28 pst. Det vises til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2013 § 3-2 og § 3-8.

4 Endringer i skattereglene for uføreytelser fra 2015

4.1 Innledning og sammendrag

Folketrygdens uførepensjon skal erstattes av ny uføretrygd fra 2015. Stortingets vedtak om at bruttoytelsen for nye uføre fra 2015 skal økes til 66 pst. av tidligere inntekt (opp til 6 G) forutsetter at ny uføretrygd skattlegges som lønn. Dagens uførepensjon skal også konverteres til ny uføretrygd som skattlegges som lønn. Med like skatteregler for lønn og uføreytelser vil det bli enklere å kombinere arbeid og trygd. Det blir enklere å gjennomskue de økonomiske konsekvensene av å bli ufør og av å arbeide mens man mottar uføretrygd.

Departementet fremmer her forslag til nødvendige endringer i folketrygdloven og skatteloven. Forslaget er en oppfølging av endringer i folketrygdloven vedtatt 16. desember 2011.

Skattlegging av ny uføretrygd som lønnsinntekt innebærer at særreglene for beskatning av uførepensjon må oppheves. Departementet foreslår derfor å oppheve reglene om skattebegrensning ved uførhet og særfradraget for uførhet. Videre foreslås endringer i skatteloven slik at satsen og beløpsgrensene for minstefradraget blir de samme som for lønnsinntekt. I tillegg foreslås en endring i folketrygdloven slik at trygdeavgiftssatsen for den nye uføreytelsen blir den samme som for lønnsinntekt, det vil si 7,8 pst. Ettersom den nye uføretrygden skal skattlegges som lønnsinntekt og ikke lenger omfattes av pensjonsinntektsbegrepet i skatteloven §§ 5-42 og 12-2, må også disse bestemmelsene endres.

Dagens uførepensjon er omfattet av reglene om kildeskatt på pensjon. Departementet foreslår en lovendring for å tydeliggjøre at også den nye uføretrygden etter folketrygdloven og uføreytelser fra andre ordninger skal omfattes av kildeskattreglene.

Etter omlegging av folketrygdens uførepensjon skal uføres opptjening av alderspensjon skje på grunnlag av den bortfalte inntekten, og ikke på grunnlag av selve uføreytelsen. Uføreytelsen vil

dermed ikke i seg selv være pensjonsgivende. Det foreslås derfor et unntak for denne ytelsen i folketrygdlovens bestemmelse om pensjonsgivende inntekt.

Det foregår nå et arbeid med å tilpasse uføreytelsen fra offentlige tjenstepensjonsordninger til ny uføretrygd fra folketrygden. Videre vil Banklovkommisjonen i sin neste utredning foreslå tilpasninger i reglene for uførepensjon fra private tjenstepensjonsordninger til ny uføretrygd fra folketrygden. Det vil være en klar fordel om uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden også skattlegges som lønn, på linje med andre helserelaterte ytelser fra folketrygden som denne pensjonen ofte kombineres med. Det sikrer et enklere og mer ensartet skattesystem for trygdede med tilleggstyelser fra andre ordninger. Departementet foreslår derfor at alle lovendringene også skal gjelde for uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden. Av hensyn til personer som får en skatteskjerpelse uten å bli kompensert gjennom økt uføretrygd fra folketrygden, foreslås det at departementet gis hjemmel til å gi regler som i en overgangsperiode letter overgangen til de nye skattereglene for enkelte skattytergrupper som mister et halvt særfradrag.

Forslaget vil på usikkert grunnlag redusere statens nettoutgifter med om lag 80 mill. kroner i 2015 for dagens uføre som mottar uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden. Virkningen knyttet til nye uføre etter 2015 som mottar uførepensjon fra andre ordninger, vil avhenge av hvordan ordninger i privat og offentlig sektor tilpasses ny uføretrygd fra folketrygden. Økonomiske virkninger er nærmere omtalt i punkt 4.6.

Departementet viser til forslag til endringer i folketrygdloven §§ 3-15 og 23-3 og skatteloven §§ 2-3, 5-42, 6-32, 12-2, 16-1, 17-1 og 17-2 samt forslag til oppheving av skatteloven § 6-81. Det foreslås at alle endringene trer i kraft samtidig med innføring av den nye uføretrygden, trolig fra og med inntektsåret 2015. Forslaget vil følgelig ikke ha virkning på budsjettet for 2013.

4.2 Bakgrunn – ny uføretrygd

Forslag til ny uføretrygd ble fremmet av Arbeidsdepartementet i Prop. 130 L (2010–2011) *Endringer i folketrygdloven (ny uføretrygd og alderspensjon til uføre)*. Forslaget var en oppfølging av Uførepensjonsutvalgets rapport, NOU 2007: 4 *Ny uførestønad og ny alderspensjon til uføre*. Omlegging av uføreytelsen er dels en nødvendig tilpasning til pensjonsreformen av folketrygdens ytelser til uføre, dels et ledd i en fornyelse av folketrygdens stønadsordninger for personer med helseproblemer (sykepenger, arbeidsavklaringspenger og uførepensjon).

Beregningsgrunnlaget for den nye uføretrygden skal være gjennomsnittet av inntekten i de tre beste av de fem siste årene før uføretidspunktet. Årlig inntekt opp til 6 G skal inngå i beregningsgrunnlaget, og kompensasjonsgraden settes til 66 pst. av beregningsgrunnlaget. Kompensasjonsgraden på 66 pst. er fastsatt under forutsetning av at ytelsen skattlegges som lønnsinntekt. Et formål med endringen er at uføreytelsen i større grad skal gjenspeile den inntekten som falt bort på grunn av uførheten (inntektserstatningsmodellen). Uføretrygden skal kun beregnes ut fra egen inntekt og ikke lenger avhenge av sivilstand. Minsteytelsen vil imidlertid fortsatt differensieres etter sivilstand. Nivået på minsteytelsen etter skatt i dag skal opprettholdes.

Det nye regelverket legger til rette for at uføre som kan arbeide noe, kan utnytte sin restarbeids-evne ved å kombinere uføretrygd og arbeidsinntekt. Arbeidsinntekt under en beløpsgrense på 0,4 G skal ikke føre til reduksjon av uføretrygden. Ved arbeidsinntekter utover dette beløpet skal uføretrygden reduseres med en sats tilsvarende kompensasjonsgraden (66 pst.) av denne inntekten. Uføretrygdens nedre grense opprettholdes på 20 pst. som i dag, og utbetaling av uføretrygden skal derfor opphøre når inntekten utgjør over 80 pst. av inntektsnivået før uførhet. Den som har økt arbeidsinnsatsen slik at uføretrygden faller bort, skal kunne beholde retten til uføretrygd med opprinnelig uføregrad i inntil fem år. Retten til uføretrygd kan etter søknad beholdes i ytterligere fem år.

Behovsprøvd barnetillegg til uførepensjonen skal videreføres på samme nivå etter skatt som i dag. Ektefelle tillegg til uførepensjonister som forsørger ektefelle, skal imidlertid avvikles. De som mottar ektefelle tillegg når de nye reglene trer i kraft, skal likevel beholde dette ut vedtaksperioden, men maksimalt i ti år etter at regelverket trer i kraft.

De som mottar dagens uførepensjon når de nye reglene trer i kraft, skal overføres til nytt regelverk. Dagens uførepensjon blir konvertert slik at de får om lag uendret nettoinntekt, gitt at de kun har uførepensjon fra folketrygden og kun benytter standardfradrag. I 2015 vil hovedtyngden av mottakerne av uføreytelse være konvertert fra dagens ordning, mens et mindretall er nye uføre. Arbeidsdepartementet vil på et senere tidspunkt komme tilbake til hvordan konverteringsreglene konkret skal utformes.

Omleggingen av folketrygdens uførepensjon får også betydning for uføreytelsene fra offentlige og private tjenstepensjonsordninger og private forsikringsordninger mv. Disse ordningene har ulike vilkår for utbetaling av uføreytelse, men det er vanlig at uføreytelse fra disse forutsettes kombinert med uførepensjon fra folketrygden og/eller baserer seg på uføregraden i folketrygden.

På oppdrag fra Finansdepartementet utreder Banklovkommisjonen behovet for tilpasninger og endringer i pensjonslovene i privat sektor som følge av pensjonsreformen. Kommisjonen har så langt levert to utredninger med vurderinger av og forslag til hvordan alderspensjon fra de private tjenstepensjonsordningene kan tilpasses folketrygdens alderspensjon. Pensjonsreformen medfører også behov for tilpasninger og endringer i foretakspensjonsloven kapittel 6 om uføreytelse. Banklovkommisjonen uttaler i NOU 2012: 13 *Pensjonslovene og folketrygdreformen II* at den tar sikte på å utrede disse spørsmålene i sin neste utredning om pensjonslovene og folketrygdreformen. Denne utredningen er ventet vinteren 2013.

Regjeringen er videre i dialog med tariffpartene i offentlig sektor for å tilpasse uførepensjonen i de offentlige tjenstepensjonsordningene til ny uføretrygd i folketrygden. Det ligger til grunn for arbeidet at den nye uføreytelsen skal sikre at offentlig ansatte ikke taper kjøpekraft som følge av skatteendringen. Arbeidsdepartementet tar sikte på å sende ut forslag til endringer på høring i løpet av 2012.

4.3 Gjeldende skatteregler for uførepensjon

Pensjonister og andre personer med trygdeytelser blir i utgangspunktet skattlagt likt med andre personlige skattytere. Viktige unntak sikrer imidlertid at de betaler mindre skatt enn lønnsstakere med samme inntekt. Disse unntakene var tidligere felles for alders- og uførepensjonister, men som følge av pensjonsreformen ble skattereglene

for AFP- og alderspensjonister vesentlig endret fra og med inntektsåret 2011. Uførepensjonister ble i mindre grad berørt av disse endringene.

Uførepensjonister og enkelte andre grupper med lave inntekter og formuer sikres skatte-reduksjon gjennom skattebegrensningsregelen, jf. skatteloven § 17-1. For uførepensjonister må ervervsevnen være redusert med minst 2/3. Med 2012-regler innebærer skattebegrensningsregelen at en nettoinntekt på 122 100 kroner for enslige og 112 200 kroner for hver ektefelle er skattefrie. Beløpsgrensen fastsettes årlig og tilpasses nivået på folketrygdens minstepensjon. Nettoinntekten beregnes som brutto lønns-, pensjons-, nærings- og kapitalinntekt fratrukket minstepfradrag og andre fradrag utenom særfradrag og personfradrag. I tillegg blir et formuestillegg lagt til inntekten. I 2012 er formuestillet 1,5 pst. av nettoformue over 200 000 kroner for enslige og 100 000 kroner for hver ektefelle. Bolig brukt som primærbolig holdes utenfor beregningen. Fordelen av skattebegrensningsregelen nedtrappes ved at inntekter over skattefrie nettoinntekt skatlegges med 55 pst. inntil skattlegging etter de ordinære reglene gir lavere skatt. Tidligere ble ektefellers samlede inntekt og formuestillegg fastsatt under ett ved skattebegrensningen. Fra og med 2011 er hovedregelen at ektefellers inntekt skal fastsettes hver for seg, uansett om ektefellene lignes under ett eller særskilt, jf. skatteloven § 17-2. I tilfeller hvor den ene ektefellen mottar ektefelletillegg sammen med uførepensjon, skal ektefellenes samlede inntekt og formuestillegg likevel beregnes under ett. Inntektsgrensen er da 224 400 kroner.

Skattyter som har mottatt uførepensjon fordi ervervsevnen er nedsatt med minst 2/3, gis et særfradrag i alminnelig inntekt på 2 667 kroner per påbegynte måned, jf. skatteloven § 6-81. Uføre med lavere nedsatt ervervsevne som har mottatt uførepensjon etter folketrygdloven eller andre lover, får et særfradrag tilsvarende halvparten av dette beløpet for hver påbegynte måned. Særfradrag for uførhet gis ikke til skattyter som samtidig mottar arbeidsavklaringspenger fra folketrygden. Utformingen av skattebegrensningsregelen gjør at bare uførepensjonister som har så høy inntekt at de ikke omfattes av skattebegrensningsregelen, drar nytte av særfradraget for uførhet.

Trygdeavgiften på pensjonsinntekt er 4,7 pst., mens den er 7,8 pst. på lønnsinntekt. Minstepfradraget i pensjon utgjør 26 pst. av samlet pensjonsinntekt, minimum 4 000 kroner og høyst 65 450 kroner. Minstepfradraget i lønn utgjør 38 pst. av samlet lønnsinntekt, minimum 31 800 kroner og

høyst 78 150 kroner, jf. skatteloven § 6-32 og Stortingets skattevedtak 2012 § 6-1.

Ved overgang fra uførepensjon til alderspensjon gjelder de nye pensjonsskattereglene fullt ut. For alderspensjonister er skattebegrensningsregelen og særfradraget erstattet av et skattefradrag for pensjonsinntekt, jf. skatteloven § 16-1. Maksimale skattefradrag fastsettes årlig av Stortinget og er 29 300 kroner for inntektsåret 2012. Fradraget nedtrappes i to trinn, med en sats på 15,3 pst. av pensjonsinntekt mellom 165 000 kroner og 251 700 kroner, og med en sats på 6 pst. av pensjonsinntekt på 251 700 kroner eller høyere. I tilfeller hvor skattyter oppfyller vilkårene for både skattebegrensning og skattefradrag for samme inntektsår, fastsetter ligningsmyndighetene skatten etter det alternativet som gir lavest skatt, jf. skatteloven § 16-1 fjerde ledd.

4.4 Høring og høringsinstansenes merknader

Uførepensjonsutvalget foreslo i NOU 2007: 4 *Ny uførestønad og ny alderspensjon til uføre* at den nye uføreytelsen skulle skatlegges som lønnsinntekt. Utvalgets rapport ble sendt på høring med høringsfrist 1. oktober 2007, og flertallet av høringsinstansene sluttet seg til forslaget. Høringsinstansenes merknader er behandlet i Prop. 130 L (2010–2011) *Endringer i folketrygdloven (ny uføretrygd og alderspensjon til uføre)* og gjengis derfor kun kort her.

Arbeids- og velferdstilsattes yrkesorganisasjon, Kommunal Landspensjonskasse (KLP), Kommunesektorens interesse- og arbeidsgiverorganisasjon (KS), Norges bygdekvinneforbund, Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) og Arbeidsgiverforeningen Spekter støtter forslaget om at den nye uføreytelsen skatlegges etter samme regelverk som arbeidsinntekt. *Funksjonshemmedes fellesorganisasjon (FFO)* støtter forslaget forutsatt at særfradraget for uførhet ikke fjernes eller reduseres.

En del høringsinstanser gir uttrykk for usikkerhet hva gjelder spørsmålet om skattlegging. *Juss-Buss* peker på at dette må ses i sammenheng med nivået, mens *Statens råd for funksjonshemmede* synes det kan være problematisk at man i stor grad trekker inn hva disponibel inntekt etter skatt vil utgjøre, da skattesystemet endres vesentlig oftere enn pensjonssystemet.

Akademikerne, Arbeidsmiljøskaddes Landsforening, KLP, Norsk Sykepleierforbund, Norsk Tjenestemannslag NAV og Unio viser til konsekvensene for uførepensjonen i de offentlige tjenestepen-

sjonsordningene. Enkelte av disse høringsinstansene mener at man må vente med å ta stilling til skattleggingen til tilpasningen av offentlig tjenstepensjon er avklart, eller forutsetter at offentlig ansatte får kompensert for nedgangen som følger av endrede skatteregler.

Yrkesorganisasjonenes sentralforbund (YS) mener at skattlegging av uføreytelsen som lønn vil gi et enklere system og mer forutsigbare endringer for den enkelte, men tar ikke stilling til skattleggingen.

4.5 Vurderinger og forslag

4.5.1 Folketrygdens uføreytelse

Skattlegging av den nye uføretrygden må ses i sammenheng med kompensasjonsgraden og endringen i uføreytelsen før skatt. Arbeidsdepartementet understreker i Prop. 130 L (2010–2011) at ny uføretrygd med 66 pst. kompensasjonsgrad vil gi en vesentlig høyere uføreytelse før skatt enn dagens uførepensjon. Skattlegging som lønn er derfor en forutsetning for en kompensasjonsgrad på 66 pst. Arbeidsdepartementet peker også på følgende positive konsekvenser av å skattlegge den nye uføretrygden som lønn:

«Dagens system med ulike og til dels svært kompliserte skatteregler for pensjons- og trygdeytelser kan oppfattes som uforutsigbart. Blant annet inneholder dagens system uheldige terskeeffekter ved at skattebegrensningen faller bort dersom uføregraden reduseres til under 2/3. Ulike skatteregler for uføretrygd og arbeidsinntekt kan bidra til å tilsløre de økonomiske konsekvensene for den enkelte av overgang mellom arbeid og trygd.

Dersom uføretrygden skattlegges som lønnsinntekt, vil det i hovedsak bli et felles skattesystem for personer i yrkesaktiv alder; sykepenger, dagpenger og arbeidsavklaringspenger skattlegges også som lønnsinntekt. Dette vil innebære en forenkling av skattesystemet. Departementet vil peke på at når lønnsinntekt og uføretrygd skattlegges likt, vil inntekten etter skatt bli den samme uavhengig av om inntekten er uføretrygd eller lønnsinntekt. De økonomiske konsekvensene av å bli ufør og av å øke arbeidsinnsatsen mens man mottar uføretrygd blir da enklere å gjennomskue for den enkelte. Sammen med nye regler for reduksjon av uføretrygd mot arbeidsinntekt, som foreslås i kapittel 8, legges det bedre til rette for at uføretrygd og arbeidsinntekt skal

kunne kombineres fleksibelt, og for at flere skal stimuleres til å motta gradert uføretrygd i kombinasjon med fortsatt arbeid.»

Skattlegging som lønnsinntekt innebærer følgende endringer for folketrygdens uføreytelse:

- Trygdeavgiften økes fra 4,7 pst. til 7,8 pst. (2012-regler).
- Minstefradraget økes fra 26 pst. til 38 pst. og maksimalt fradrag økes fra 65 450 kroner til 78 150 kroner (2012-regler).
- Retten til skattebegrensning og særfradrag for uførhet bortfaller.

Økt skatt som følge av dette skal kompenseres med økt brutto uføreytelse slik at nye uføre i gjennomsnitt kommer noe bedre ut enn med dagens skatteregler. Personer som mottar dagens uførepensjon ved inngangen til 2015, skal få beregnet ny uføretrygd på en slik måte at inntekten etter skatt blir uendret, gitt at man ikke har andre inntekter enn uføreytelsen og kun har standardfradrag.

Ektefelletillegget som gis til uførepensjonister som forsørger ektefelle, skal som nevnt i punkt 4.2 avvikles. De som mottar tillegget når de nye reglene trer i kraft, beholder det likevel ut vedtaksperioden, maksimalt i ti år etter regelverkets ikrafttreden. Det er ikke tatt stilling til om ektefelletillegget skal økes for å kompensere for skatteøkningen eller gjøres skattefritt i overgangsperioden. Departementet vil foreslå eventuelle endringer i skattereglene for ektefelletillegget på et senere tidspunkt.

Endret skattlegging av uføreytelser forutsetter endringer i en rekke bestemmelser i folketrygdloven og skatteloven. Det vises til forslag til endringer i folketrygdloven §§ 3-15 og 23-3 og i skatteloven §§ 2-3, 5-42, 6-32, 6-81, 12-2, 16-1, 17-1 og 17-2. De enkelte endringsforslagene er beskrevet i punkt 4.8.

4.5.2 Uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden

Etter dagens regler skattlegges også uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden som pensjonsinntekt, dvs. med lav trygdeavgift og lavt minstefradrag. Dette gjelder uføreytelser fra offentlige tjenstepensjonsordninger og tjenstepensjonsordninger i privat sektor samt uføreytelser fra individuell pensjonsforsikringsavtale og pensjonsspareavtale (inkludert tidligere IPA) og kollektive livrenteavtaler inngått før 2007. Uførepensjon fra disse ordningene gir også rett til

skattebegrensning eller særfradrag for uførhet dersom ervervsevnen er nedsatt med minst 2/3. Lovfestede ordninger gir rett til et halvt særfradrag dersom uføregraden er lavere enn 2/3.

Ifølge tall fra Statistisk sentralbyrå (SSB) mottok om lag 361 000 personer uførepensjon fra folketrygden i 2010. Det antas at om lag 124 500 av disse (om lag 35 pst.) også mottok uføreytelser fra andre ordninger. Om lag 44 600 personer mottok arbeidsavklaringspenger i kombinasjon med uføreytelser fra andre ordninger. I tillegg kommer om lag 15 200 personer som bare mottok uføreytelse fra andre ordninger enn folketrygden. Til sammen mottok dermed om lag 174 900 personer en uføreytelse i 2010 som ikke kom fra folketrygden.

Etter departementets oppfatning bør heller ikke uførepensjon fra andre ordninger gi rett til skattebegrensning eller særfradrag for uførhet når skattereglene for ny uføretrygd legges om. I motsatt fall vil uføre med tilleggsytelser i mange tilfeller ende opp med å betale lavere skatt enn uføre som kun mottar ytelser fra folketrygden. Dette vil ikke være rimelig. Det vil være en klar fordel om uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden skattlegges som lønn, på linje med arbeidsavklaringspenger og uføretrygd fra folketrygden som denne pensjonen ofte vil kombineres med. Det sikrer et enklere og mer ensartet skattesystem for trygdede med tilleggsytelser fra andre ordninger. Denne gruppen vil da blant annet slippe å forholde seg til ulike minstefradrag og ulike trygdeavgiftssatser.

De økonomiske konsekvensene for personer som mottar uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden, enten i kombinasjon med ny uføretrygd eller alene, behandles i punkt 4.6.2. Det vises også til punkt 4.7 om overgangsregler for skattytere som bare mottar uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden.

4.5.3 Uføreytelser til personer bosatt i utlandet

Dagens uførepensjon er omfattet av reglene om kildeskatt på pensjon, jf. skatteloven § 2-3 fjerde ledd. Selv om den nye uføretrygden vil bli beregnet og skattlagt på en ny måte, vil den ha karakter av å være en pensjonslignende ytelse. Det tilsier at den nye uføretrygden, på linje med dagens uførepensjon, bør være underlagt kildeskatt når den utbetales fra Norge til en person bosatt i utlandet.

Det kan reises tvil om skatteloven § 2-3 fjerde ledd er utformet slik at uføretrygden vil dekkes av bestemmelsen når den skattlegges som lønn for personer bosatt i Norge. For å tydeliggjøre

beskatningshjemmelen for personer bosatt i utlandet, foreslår departementet å endre ordlyden i skatteloven § 2-3 fjerde ledd slik at det blir klart at den nye uføretrygden etter folketrygdloven og uføreytelser etter andre ordninger er dekket av bestemmelsen.

Omleggingen av uførepensjon til uføretrygd reiser spørsmål om forholdet mellom den nye ytelsen og skatteavtalenes pensjonsbestemmelser. Da uføretrygden etter sin art er en pensjonslignende ytelse, antas den å være dekket av skatteavtalens begrep «pensjon og andre lignende utbetalinger». Dette er tilfellet selv om ytelsen skattlegges som lønnsinntekt etter de interne norske reglene. Når uføretrygden utbetales i henhold til folketrygdloven, vil den etter skatteavtalen også anses som en utbetaling i henhold til trygde- eller sosiallovgivingen. Departementet legger derfor til grunn at den nye ytelsen regelmessig vil være dekket av pensjonsbestemmelsene i de norske skatteavtalene. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 2-3 fjerde ledd.

4.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

4.6.1 Økonomiske konsekvenser

Stortingets vedtak om ny uføretrygd ble høsten 2011 anslått å øke statens netto utgifter med om lag 50 mill. 2011-kroner i 2015, vel 1 mrd. kroner i 2025 og vel 0,5 mrd. kroner i 2050, jf. Prop. 130 L (2010–2011), kapittel 13. Beregningene forutsatte at antall uføre i ulike aldre som andel av befolkningen er konstante over tid.

Prop. 130 L (2010–2011) vurderte ikke virkningene av endrede skatteregler for de som mottar uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden. Departementet har på nåværende tidspunkt ikke grunnlag for å anslå de økonomiske konsekvensene for nye uføre etter 2015 som både mottar ny uføretrygd fra folketrygden og uførepensjon fra andre ordninger. Virkningene for denne gruppen vil avhenge av den endelige utformingen av uførepensjonsordningene utenfor folketrygden.

Gitt at bruttoytelsene i eksisterende uføreordninger utenfor folketrygden ikke endrer seg, er det mulig å anslå virkningen for *dagens* mottakere av uføreytelser. I Prop. 130 L (2010–2011) ble nettokostnaden knyttet til dagens mottakere av uførepensjon fra folketrygden anslått til null. Det vil si at økt uføreytelse fra folketrygden samlet sett blir motvirket fullt ut av økt skatt. Departementet har foreløpig ikke grunnlag for å endre dette anslaget

når en også tar hensyn til uførepensjon fra andre ordninger.

Mottakere av arbeidsavklaringspenger vil få økt trygdeavgift på en eventuell uførepensjon de mottar fra andre ordninger enn folketrygden, mens trygdeytelsen ligger fast. Samtidig får de eventuelt økt minstefradrag. Departementet anslår at skatten for denne gruppen isolert sett vil øke med om lag 45 mill. kroner i 2015. Det utgjør en gjennomsnittlig skatteøkning på 0,3 prosentpoeng.

Uføre som kun mottar uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden, vil få økt skatt på denne uførepensjonen. Hovedsakelig skyldes dette økt trygdeavgift, og for enkelte avviklingen av særfradraget for uførhet. Departementet anslår at skatten for denne gruppen isolert sett vil øke med om lag 35 mill. kroner i 2015, gitt en overgangsregel som skissert i punkt 4.7. Det utgjør en gjennomsnittlig skatteøkning på 0,5 prosentpoeng. Uten den skisserte overgangsregelen øker skatten med om lag 45 mill. kroner.

Punkt 4.6.2 redegjør nærmere for konsekvensene for de ulike gruppene som mottar uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden.

4.6.2 Nærmere om konsekvenser for ulike grupper uføre

I Prop. 130 L (2010–2011) *Endringer i folketrygdloven (ny uføretrygd og alderspensjon til uføre)*, kapittel 12, ble det redegjort for konsekvenser for dem som bare mottar uføretrygd fra folketrygden. Arbeidsdepartementet anslo at gjennomsnittlig uføretrygd etter skatt ville være om lag 3 pst. høyere for nye mottakere i 2015 enn om dagens uførepensjonsordning ble videreført, jf. kapittel 13. Proposisjonen inneholdt ikke forslag til endringer i uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden. Beregningene omfattet derfor ikke uførepensjon fra andre ordninger.

Reglene for uførepensjon fra tjenstepensjonsordningene i privat og offentlig sektor er ennå ikke bestemt. Derfor er det ikke nå mulig å gjøre fullstendig rede for hvordan de foreslåtte skatteendringene slår ut i alle tilfeller. En mer fullstendig analyse kan først presenteres når forslag til regelendringer i tjenstepensjonsordningene fremmes.

I dette avsnittet presenteres enkelte eksempelberegninger for de som er uføre etter *dagens* regler. Det er beregningsteknisk lagt til grunn at utbetalingene av uførepensjon fra tjenstepensjonsordninger i offentlig og privat sektor ikke endres. Det er ikke lagt opp til at utmålte uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden skal

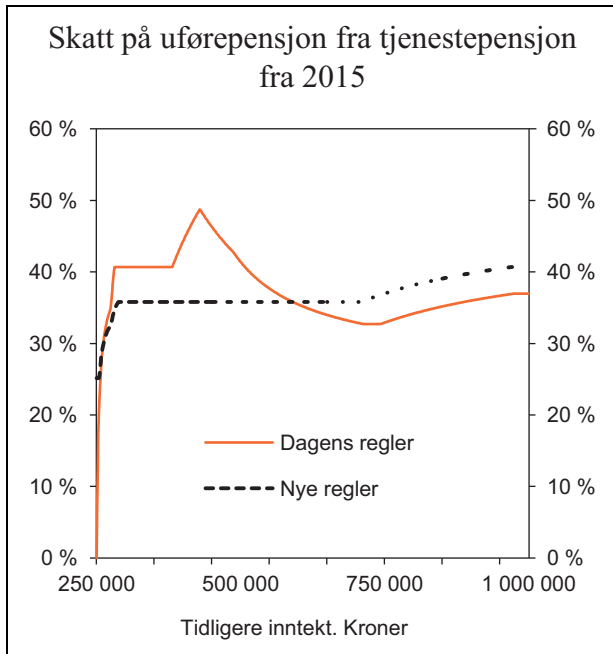
konverteres ved overgangen til ny uføretrygd. Det legges derfor til grunn at ytelsene fra tjenstepensjonsordningene holdes uendret ved overgangen til ny uføretrygd, og gjøres om til et samordningsfritt netto tillegg til den nye uføretrygden. Med disse forutsetningene, samt skatteregler og grunnbeløp for 2012, beregnes hvordan forslaget til skatting av uførepensjonen slår ut for den enkelte, gitt at inntekten kun består av uføreytelser og det kun benyttes standardfradrag.

Personer som mottar uførepensjon både fra folketrygden og andre ordninger

Ifølge tall fra SSB mottok om lag 361 000 personer uførepensjon fra folketrygden i løpet av 2010. Ved utgangen av 2011 mottok ifølge NAV om lag 307 000 personer uførepensjon fra folketrygden. Av personene som mottok uførepensjon fra folketrygden i 2010, antas det at om lag 35 pst. dvs. om lag 124 500 personer, også mottok uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden.

Personer som mottar uførepensjon fra folketrygden ved inngangen til 2015, skal over på ny uføretrygd. Konverteringen fra uførepensjon til ny uføretrygd vil innebære at uførepensjonistene får fastsatt et fiktivt beregningsgrunnlag for den nye uføretrygden. Nærmere regler om beregningsgrunnlaget skal fastsettes i forskrift. Arbeidsdepartementet vil fremme forslag til forskrift på et senere tidspunkt. I Prop. 130 L (2010–2011) la Arbeidsdepartementet til grunn at uføreytelsen etter skatt skal påvirkes minst mulig av omleggingen. Ved å legge til grunn at uføre ikke har andre inntekter enn uføreytelsen og kun har standardfradrag, vil en sikre at personer med lik uførepensjon i dag også får lik uføretrygd etter konverteringen. Personer med andre inntekter og/eller andre fradrag enn standardfradrag vil kunne få en noe høyere eller lavere inntekt etter skatt som følge av at ytelsen blir skattlagt som lønn. Stortinget sluttet seg til dette.

Dagens uførepensjonister omfattes av skattebegrensingsregelen dersom de har en uføregrad over 2/3. Så lenge en omfattes av skattebegrensingsregelen, vil pensjon fra andre ordninger enn folketrygden kunne bli skattlagt med en skattesats på opp til 55 pst. Departementet anslår at om lag 46 pst. av de uføre vil ha høy marginalsatt på pensjon på grunn av skattebegrensingsregelen i 2013. Med lønnsbeskatning av alle uføreytelser vil skatten på uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden gå ned for denne gruppen, forutsatt at økt skatt på uføreytelsen fra folketrygden kompenseres gjennom økt brutto ytelse. Mange av



Figur 4.1 Skatt på uførepensjon fra tjenstepensjonsordninger etter nivå på tidligere inntekt. Dagens og nye skatteregler. Enslig som mottar 100 pst. uførepensjon etter dagens regler. Prosent
Kilde: Finansdepartementet.

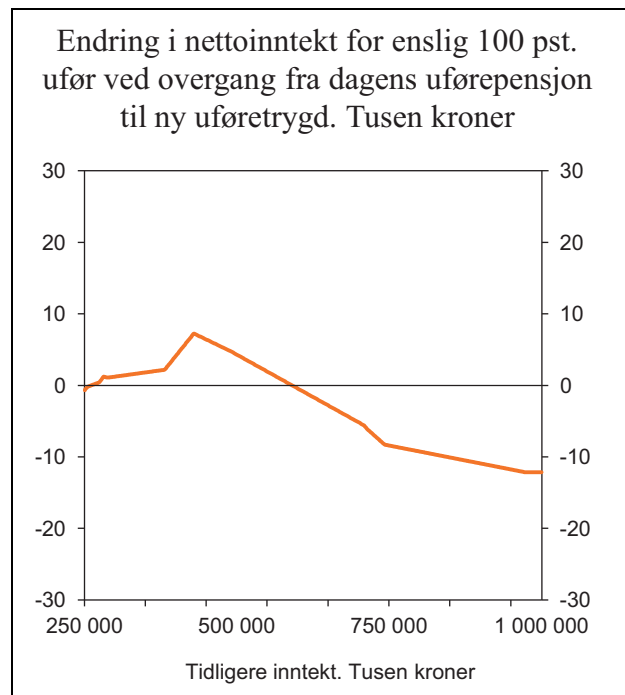
dagens uføre med både ytelse fra folketrygden og uførepensjon fra andre ordninger vil dermed komme bedre ut. Personer med høyere inntektsnivå, og som i dag ikke omfattes av skattebegrensningsregelen, vil imidlertid komme dårligere ut, hovedsakelig som følge av økt trygdeavgift på uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden.

Figur 4.1 viser skatt på uførepensjon fra tjenstepensjonsordninger med dagens og nye regler for en enslig som er 100 pst. ufør. Det er beregningsteknisk lagt til grunn en tjenstepensjonsordning som sikrer 66 pst. av tidligere inntekt inntil 12 G (om lag 973 800 kroner i 2012). Det antas at tjenstepensjonen før skatt ikke endrer seg ved overgang til nye regler.¹

Figuren viser at nye regler gir lavere skatt på tjenstepensjon når tidligere inntekt er mindre enn om lag 590 000 kroner.

Figur 4.2 viser samme eksempel som i figur 4.1, men nå med endring i nettoinntekt. De som har en tidligere inntekt under 590 000 kroner, vil

¹ Tjenstepensjonen i disse eksemplene inneholder ikke en samordningsfordel. I ordningene i offentlig sektor unntas imidlertid $\frac{1}{4}$ G fra denne samordningen. Dette er samordningsfordelen. Samordningsfordeler gir noe høyere faktisk kompensasjonsgrad enn 66 pst. Med samordningsfordel vil personer med lav tidligere inntekt også få noe høyere tjenstepensjon.



Figur 4.2 Endring i nettoinntekt for en enslig 100 pst. ufør ved overgang fra dagens uførepensjon til ny uføretrygd. Etter nivå på tidligere inntekt. Tjenstepensjon som sikrer en samlet kompensasjonsgrad før skatt på 66 pst. av tidligere inntekt. Kroner
Kilde: Finansdepartementet.

Kilde: Finansdepartementet.

få en høyere nettoinntekt når uførepensjonen fra tjenstepensjonsordning skattlegges som lønn. De med tidligere inntekt utover 590 000 kroner vil få lavere nettoinntekt, dels som følge av økt trygdeavgift, dels som følge av økt toppskatt på grunn av økt bruttoinntekt.

Tabell 4.1 viser virkningen for typeeksemplet Karl, som mottar 100 pst. uførepensjon etter dagens regler. Tidligere inntekt er 4,5 G (om lag 365 200 kroner i 2012). Karl mottar en uførepensjon fra folketrygden på 200 400 kroner. I tillegg får han en uførepensjon fra tjenstepensjonsordningen på 40 000 kroner. Det gir en kompensasjonsgrad før skatt på om lag 66 pst. Nettoinntekten er 209 700 kroner. Når Karls uførepensjon konverteres til ny uføretrygd, får han en ytelse fra folketrygden på 235 900 kroner. Det gir en samlet bruttoinntekt på 275 900 kroner gitt at bruttoytelsen fra tjenstepensjonsordningen ikke endres. Med lønnsbeskatning gir dette en nettoinntekt på 211 700 kroner, dvs. 2 000 kroner høyere enn i dag.

Tabell 4.2 viser et tilsvarende eksempel for Kristin. Kristin er også enslig ufør med 100 pst.

Tabell 4.1 Karl. Virkning av konvertering av uførepensjonen til ny uføretrygd for enslig 100 pst. ufør etter dagens regler. Før og etter skatt, med og uten tjenestepensjon. Nye og dagens regler. Tidligere inntekt på 4,5 G. Kroner

	Uten tjenestepensjon		Med tjenestepensjon	
	Konvertert uføretrygd	Dagens uførepensjon	Konvertert uføretrygd	Dagens uførepensjon
Folketrygden	235 900	200 400	235 900	200 400
Tjenestepensjon	-	-	40 000	40 000
Før skatt	235 900	200 400	275 900	240 400
- Skatt	49 900	14 400	64 200	30 700
= Etter skatt	186 000	186 000	211 700	209 700
Endring i nettoinntekt	0		+2 000	

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 4.2 Kristin. Virkning av konvertering av uførepensjonen til ny uføretrygd for enslig 100 pst. ufør etter dagens regler. Før og etter skatt, med og uten tjenestepensjon. Nye og dagens regler. Tidligere inntekt på 8,5 G. Kroner

	Uten tjenestepensjon		Med tjenestepensjon	
	Konvertert uføretrygd	Dagens uførepensjon	Konvertert uføretrygd	Dagens uførepensjon
Folketrygden	303 100	280 000	303 100	280 000
Tjenestepensjon	-	-	150 000	150 000
Før skatt	303 100	280 000	453 100	430 000
- Skatt	73 900	50 800	127 600	100 600
= Etter skatt	229 200	229 200	325 500	329 400
Endring i nettoinntekt	0		-3 900	

Kilde: Finansdepartementet.

uførepensjon etter dagens regler. Hun har imidlertid en tidligere inntekt på 8,5 G (om lag 690 000 kroner). Det gir en ny konvertert uføretrygd på om lag 303 100 kroner. I tillegg har hun 150 000 kroner i uførepensjon fra en tjenestepensjonsordning. For Kristin vil omleggingen gi en nedgang i nettoinntekten på om lag 3 900 kroner.

Personer som mottar uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden og arbeidsavklaringspenger fra folketrygden

Personer som omfattes av uføreordninger i offentlig og privat sektor, kan normalt få utbetalt uførepensjon i kombinasjon med arbeidsavklaringspenger. I 2010 var det ifølge tall fra SSB om lag

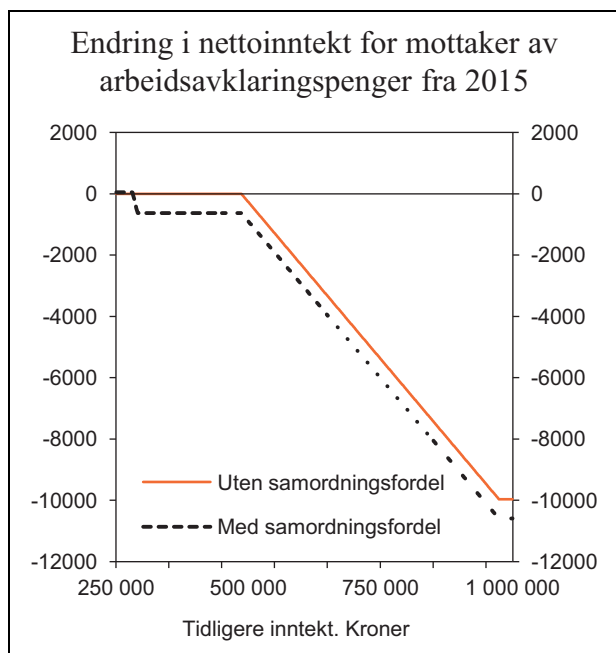
211 900 personer som mottok arbeidsavklaringspenger. Av disse var det om lag 21 pst. som samtidig mottok uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden, det vil si om lag 44 600 personer.

Etter gjeldende skatteregler har ikke mottakere av arbeidsavklaringspenger rett til skattebegrensning eller særfradrag for uførhet. Arbeidsavklaringspenger påvirkes heller ikke av omleggingen til ny uføretrygd. Skatlegging av uførepensjon fra tjenestepensjonsordninger mv. som lønn innebærer økt trygdeavgift, men også økt minste-fradrag.

Figur 4.3 viser endring i nettoinntekt for en mottaker av arbeidsavklaringspenger ved inngangen til 2015 som omfattes av en tjenestepensjonsordning som sikrer en bruttoinntekt på 66 pst. av

tidligere inntekt. I dette eksemplet betales det ut pensjon fra tjenstepensjonsordningen ved en tidligere inntekt på om lag 487 000 kroner (det vil si ved 6 G). Det er først ved dette nivået at tjenstepensjonsordningen i eksemplet gir en høyere pensjon enn arbeidsavklaringspenger. Utover dette nivået vil økt trygdeavgift gi økt skatt.

I noen tjenstepensjonsordninger, blant annet Statens pensjonskasse, legges det ved beregning av uførepensjonen til grunn at arbeidsavklaringspenger fra folketrygden er $\frac{1}{4}$ G lavere enn faktisk utbetaling. Dette er en såkalt samordningsfordel som gjør at samlet pensjon overstiger 66 pst. av tidligere inntekt, og at det betales ut pensjon fra tjenstepensjonsordningen også ved en tidligere inntekt lavere enn 487 000 kroner. Figuren viser også et eksempel med en slik samordningsfordel. I dette eksemplet gir det en innstramning på om lag 630 kroner opp til om lag 487 000 kroner. På tidligere inntekt under om lag 280 000 kroner vil forslaget gi om lag uendret skatt. Dette henger sammen med at økt trygdeavgift kompenseres av økt minstefradrag på disse inntektsnivåene.



Figur 4.3 Endring i nettoinntekt for en enslig som mottar 100 pst. arbeidsavklaringspenger og uførepensjon fra tjenstepensjonsordning som sikrer en samlet kompensasjonsgrad før skatt på 66 pst. av tidligere inntekt. Etter nivå på tidligere inntekt. Kroner

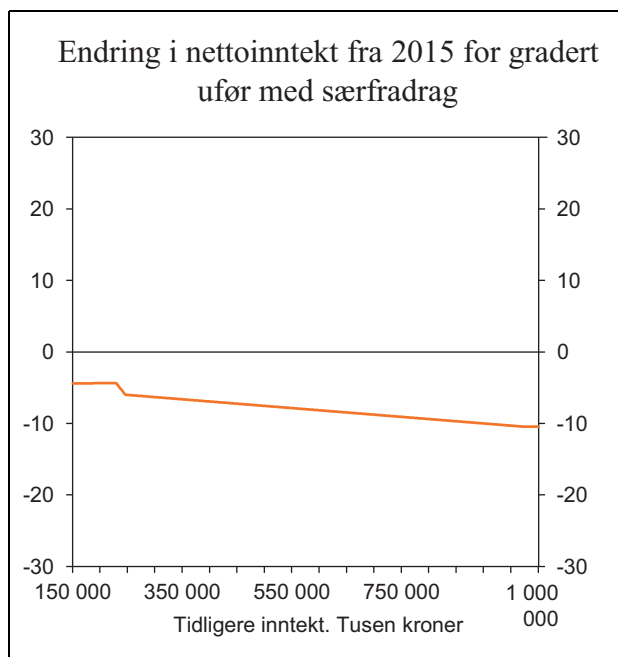
Kilde: Finansdepartementet.

Personer som bare mottar uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden

Enkelte personer mottar kun uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden. Ifølge tall fra SSB gjaldt dette om lag 15 200 personer i 2010. De aller fleste i denne gruppen har for lav uføregrad til å kvalifisere for uførepensjon fra folketrygden, men høy nok til å kvalifisere for ytelser fra andre ordninger. Hovedregelen er at uføregraden minst må være 50 pst. for å motta uførepensjon fra folketrygden. Det finnes imidlertid både offentlige og private ordninger (kollektive og individuelle) som gir rett til ytelser ved lavere uføregrader. For eksempel gir foretakspensjonsloven anledning til å gi uførepensjon for uføregrader ned til 20 pst. I Statens pensjonskasse og kommunale pensjonsordninger gis det også uførepensjon ved lavere uføregrader.

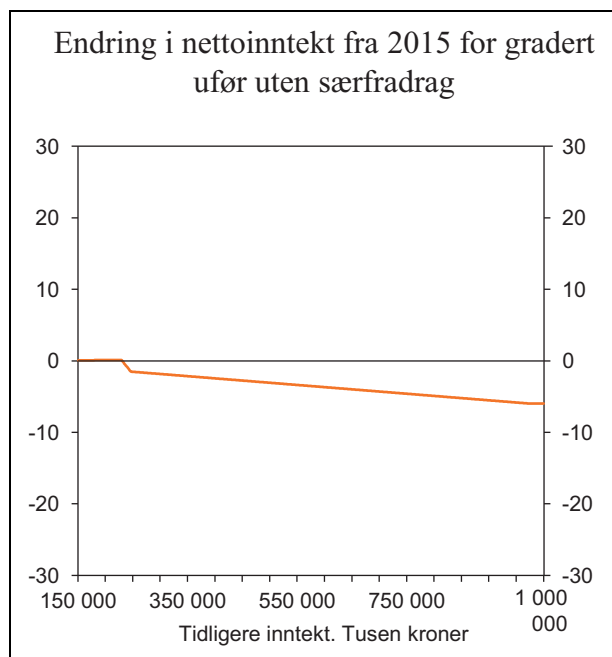
I tillegg er det noen få personer som får ytelser fra andre ordninger basert på en høyere uføregrad enn 50 pst. men som likevel ikke kvalifiserer til uførepensjon fra folketrygden. Blant annet benytter Statens pensjonskasse ikke nødvendigvis det samme sykdomsbegrepet som folketrygden. Om lag 400 personer får uførepensjon fra Statens pensjonskasse med en uføregrad som er høyere enn $\frac{2}{3}$, uten at de mottar en folketrygdytelse. Uten særregler vil denne gruppen kunne komme dårlig ut av de foreslåtte skatteendringene. Siden antall mottakere er lavt, kan det nok være mest hensiktsmessig å tilpasse brutto uføreytelse fra Statens pensjonskasse. Arbeidsdepartementet arbeider nå med å tilpasse uføreytelsen fra offentlige tjenstepensjonsordninger. Finansdepartementet vil avvente utfallet av dette arbeidet før det vurderes om det er nødvendig å innføre særregler i skattesystemet for denne gruppen.

De aller fleste som mottar uførepensjon fra andre ordninger enn folketrygden, og som ikke samtidig mottar en folketrygdytelse, har imidlertid en uføregrad under 50 pst. og kombinerer denne uførepensjonen fra andre ordninger med lønnsinntekt. En uføregrad under $\frac{2}{3}$ i lovfestede uføreordninger gir kun rett til et halvt særfradrag etter dagens skatteregler. Eksempler på lovfestede ordninger er Statens pensjonskasse og pensjonsordningen for sykepleiere. Kommunale pensjonsordninger, individuelle uføreforsikringer og pensjon over drift er eksempler på ikke-lovfestede ordninger som ikke gir rett til særfradrag. Halvt særfradrag er 16 000 kroner i 2012, og har en skatterverdi på maksimalt 4 480 kroner. Om lag 25 pst. av de rundt 15 000 personene som bare mottar uførepensjon utenfor folketrygden, har særfra-



Figur 4.4 Endring i nettoinntekt for en enslig ufør med 30 pst. uføreytelse og 70 pst. arbeid. Etter nivå på tidligere inntekt. Med rett til særfradrag etter dagens regler. Kroner

Kilde: Finansdepartementet.



Figur 4.5 Endring i nettoinntekt for en enslig ufør med 30 pst. uføreytelse og 70 pst. arbeid. Etter nivå på tidligere inntekt. Uten rett til særfradrag etter dagens regler. Kroner

Kilde: Finansdepartementet.

drag for uførhet. Avviklingen av særfradraget vil ikke kompenseres i og med at de ikke mottar uføretrygd fra folketrygden. Departementet foreslår derfor en overgangsregel for denne gruppen, som gir en gradvis overgang til nye regler, jf. punkt 4.7.

Figur 4.4 viser endring i nettoinntekt for en enslig pensjonist som er 30 pst. ufør, arbeider i 70 pst. stilling og har et halvt særfradrag for uførhet. Det legges til grunn at tjenstepensjonsordningen gir en kompensasjonsgrad på 66 pst. ved 100 pst. uførhet, og at bruttonivået på uførepensjonen fra tjenstepensjonen ikke endres. I eksemplet er det ikke tatt hensyn til en eventuell overgangsregel. Innstramningen øker fra om lag 4 400 kroner for en med tidligere inntekt på 150 000 kroner til vel 10 000 kroner for en som har en tidligere inntekt på 1 mill. kroner.

Figur 4.5 viser tilsvarende eksempel for en person med en tjenstepensjonsordning fra en ikke-lovfestet ordning. Også her antas det at tjenstepensjonsordningen gir en kompensasjonsgrad på 66 pst.

Skatteskjerpelsen vil variere en del fra person til person, avhengig av inntekt, uføregrad og om man har rett til særfradrag eller ikke. Departementet anslår at gruppen samlet sett vil få en skatteskjerpelse på om lag 3 000 kroner i gjennomsnitt. Om lag 81 pst. av gruppen har en bruttoinn-

tekt mellom 300 000 kroner og 600 000 kroner. Om lag 5 pst. har en bruttoinntekt under 250 000 kroner.

Blant de vel 15 000 personene som kun mottar uførepensjon utenfor folketrygden, er det enkelte som får en betydelig skatteskjerpelse selv om de har relativt lav bruttoinntekt. Det kan være krevende for disse å tilpasse seg til nye regler. Departementet foreslår derfor å innføre en overgangsregel slik at skatteskjerpelsen kommer gradvis over flere år. Se nærmere omtale i punkt 4.7.

4.6.3 Administrative konsekvenser

Forenkling av skattereglene for uføre vil medføre kostnader for Skatteetaten til endringer i etatens forskudds- og ligningssystemer. Kostnadene vil avhenge av overgangsreglene. I tillegg vil etaten i en overgangsperiode ha kostnader til en informasjonskampanje og en forventet økning i henvendelser til Skatteopplysningen og veiledningstjenestene. Kostnadene dekkes innenfor etatens gjeldende budsjetterammer.

På sikt vil endringene innebære en administrativ forenkling for Skatteetaten. Dette skyldes at særreglene for skattlegging av uføreytelser oppheves slik at etaten ikke lenger vil ha oppgaver knyttet til denne særskilte skatteberegningen.

4.7 Ikrafttredelse og overgangsregler

Endringene i skatteloven må tre i kraft samtidig med innføring av den nye uføretrygden i folketrygden, trolig fra og med inntektsåret 2015. For å kunne samordne ikrafttredelsestidspunktene foreslår departementet at endringene i folketrygdloven og skatteloven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Som det fremgår i punkt 4.6.2, vil skattytere som kun mottar uføreytelse fra annen ordning enn folketrygden, få økt skatt som følge av omlegging til lønnsbeskatning. Dette gjelder i hovedsak personer med lav uføregrad, dvs. under 50 pst. ufør, og som derfor ikke har krav på uførepensjon fra folketrygden. Flere vil miste det halve særfradraget som de får i dag, uten at dette kompenseres gjennom økt uføreytelse fra folketrygden. Departementet mener imidlertid at det ikke er noen løsning å videreføre dagens særskilte regler for å skjerme dem som bare mottar uførepensjon fra ordninger hvor økt skatt ikke kompenseres gjennom økt bruttoytelse. En slik skjerming kunne gi en urimelig forskjell i skattingen av personer med uføredekning utover folketrygden og personer som bare mottar uføretrygd fra folketrygden. Dessuten innebærer dagens regler en forskjellsbehandling ettersom halvt særfradrag bare gis til mottakere av uførepensjon fra lovbestemte ordninger, som for eksempel Statens pensjonskasse. Disse får dermed en fordel sammenlignet med dem som mottar uførepensjon fra ordninger som ikke er lovbestemte.

Departementet foreslår at det gis en overgangsregel som gir departementet hjemmel til i forskrift å gi regler som, for en periode, reduserer skatteskjerpelsen for enkelte skattytergrupper som mister et halvt særfradrag for uførhet uten at dette kompenseres gjennom økt brutto uføreytelse fra folketrygden. Det vil lette overgangen til nye regler for denne gruppen. Det tas sikte på at overgangsreglene utformes slik at fordelene av halvt særfradrag for uførhet fases ut gradvis over flere år for de som har halvt særfradrag og ikke mottar ytelser fra folketrygden i 2014. Det vises til forslag til overgangsregel til endringer i skatte-reglene for uførepensjon.

4.8 Merknader til de enkelte paragrafene i lovforslaget

Til folketrygdloven
Til § 3-15

Bestemmelsen regulerer hvilke ytelser som er pensjonsgivende. Hovedregelen følger av første ledd som sier at som pensjonsgivende inntekt regnes personinntekt etter skatteloven § 12-2 og nærmere angitt inntekt etter Svalbardskatteloven. I annet ledd listes opp en rekke unntak. Uføres oppføring av alderspensjon skal skje på grunnlag av den bortfalte inntekten, og ikke på grunnlag av selve uføretrygden. Ny uføretrygd fra folketrygden vil derfor ikke i seg selv være pensjonsgivende. Departementet legger til grunn at heller ikke uføreytelser fra andre ordninger enn folketrygden skal være pensjonsgivende. En foreslår at unntaket reguleres i *annet ledd ny bokstav f*.

Til § 23-3

Bestemmelsen regulerer av hvilke ytelser trygdeavgift skal beregnes med henholdsvis lav sats, mellom-sats og høy sats. Når den nye uføreytelsen skal skatlegges som lønnsinntekt, må trygdeavgift beregnes etter mellom-sats. En foreslår at uføretrygd fra folketrygden og uføreytelser fra andre ordninger inntas i *annet ledd nr. 2 bokstav b*, sammen med arbeidsavklaringspenger.

Til skatteloven

Til § 2-3

Bestemmelsen regulerer hvilke pensjons- og pensjonslignende ytelser mv. som anses som skattepliktig inntekt for personer som er skattemessig bosatt i utlandet. For å tydeliggjøre beskatningshjemmelen også for denne skattytergruppen, må § 2-3 *fjerde ledd* endres slik at det blir klart at den nye uføretrygden etter folketrygdloven og uføreytelser etter andre ordninger er dekket av bestemmelsen.

Til § 5-42

Bestemmelsen regulerer hvilke trygdeytelser mv. som anses som skattepliktig inntekt. Når uføreytelsen ikke lenger omfattes av pensjonsinntektsbegrepet i skatteloven § 5-1 første ledd, må det positivt angis i *bokstav b* at uføretrygd fra folketrygden og uføreytelser fra andre ordninger er skattepliktig inntekt.

Til § 6-32

Bestemmelsen regulerer hvordan minstefradraget skal fastsettes. Det må fremgå av *første ledd bokstav a* at minstefradraget i uføretrygd fra folketrygden og uføreytelser fra andre ordninger skal beregnes med samme sats som lønnsinntekt. Nedre og øvre beløpsgrense for minstefradraget fastsettes av Stortinget, jf. skattevedtaket § 6-1.

Til oppheving av § 6-81

Etter gjeldende bestemmelse gis mottakere av uførepensjon som har nedsatt ervervsevne med minst 2/3, et særfradrag i alminnelig inntekt på 2 667 kroner per påbegynt måned. Mottakere av uførepensjon med lavere nedsatt ervervsevne gis et særfradrag tilsvarende halvparten av dette beløpet per påbegynt måned. Bestemmelsen gir mottakere av uførepensjon lavere skatt enn skattlegging etter skattereglene for lønnsinntekt, og foreslås derfor opphevet.

Til § 12-2

Bestemmelsen regulerer hvilke inntekter som faller inn under beregningsgrunnlaget personinntekt. Personinntekt er beregningsgrunnlag for toppskatt til staten og trygdeavgiften, jf. § 12-1. Uføreytelsen vil etter omleggingen ikke lenger omfattes av pensjonsinntektsbegrepet i § 12-2 bokstav b. En foreslår derfor at uføretrygd fra folketrygden og uføreytelser fra andre ordninger inntas i en *ny bokstav j*.

Til § 16-1

Skattefradraget for pensjonsinntekt som gis til mottakere av alderspensjon fra folketrygden og avtalefestet pensjon (AFP), nedtrappes mot skattyters samlede pensjonsinntekt når denne overstiger fastsatte beløpsgrenser. Samlet pensjonsinntekt omfatter alle pensjonsytelser som skattyter mottar etter overgang til alderspensjon eller AFP. Derimot inngår ikke uførepensjon og andre ytelser som nevnt i skatteloven § 17-1 som skattyter har mottatt forut for overgang fra slike ytelser til

alderspensjon i løpet av inntektsåret, jf. tredje ledd. Ettersom uførepensjon ikke lenger skal gi grunnlag for skattebegrensning etter § 17-1 og dermed tas ut av den bestemmelsen, jf. nedenfor, foreslås en tilsvarende endring i *tredje ledd sjette punktum*.

Til § 17-1

Etter første ledd bokstav a skal det for uførepensjonister med uføregrad på minst 2/3 ikke utlignes skatt eller trygdeavgift hvis alminnelig inntekt med enkelte tillegg ikke overstiger et beløp fastsatt av Stortinget. Denne skattebegrensningsregelen gir mottakere av uføreytelser lavere skatt enn skattlegging etter reglene for lønnsinntekt, og en foreslår derfor at *første ledd bokstav a* oppheves.

Til § 17-2

Bestemmelsen gjelder skattebegrensning ved lav alminnelig inntekt for ektefeller, og regulerer hvordan ektefellenes inntekt skal beregnes. Hovedregelen etter første ledd er at ektefellers inntekt skal fastsettes hver for seg. Annet ledd første punktum gir et unntak fra dette når den ene ektefellen mottar uførepensjon og ektefelle tillegg etter folketrygdloven. Ektefellenes inntekt skal da fastsettes under ett. Dette unntaket mister sin betydning når retten til skattebegrensning bortfaller for mottakere av uføreytelser, og regelen må derfor oppheves. Annet punktum, som gjelder ektefeller som får skattebegrensning ved liten skatteevne etter § 17-4, blir nytt første punktum. Teksten må da tilpasses noe.

5 Beskatning av aksjer mv. som forvaltes av livsforsikringsselskap og pensjonsforetak

5.1 Innledning og sammendrag

Fritaksmetoden for aksjer mv. har vist seg å gi en utilsiktet, ubegrunnet skattefordel for livsforsikringsselskap og pensjonsforetak (pensjonskasser og innskuddspensjonsforetak).

Fritaksmetoden innebærer at utbytte og gevinst på aksjer mv. som eies av selskaper mv., er fritatt for beskatning. Selskapsoverskudd beskattes dermed én gang i selskapssektoren. Motstykket er at det ikke gis fradrag for tap på aksjer mv. innenfor fritaksmetoden. Midler som tas ut av selskapssektoren til personlige aksjeeiere, skattlegges etter aksjonærmodellen.

Livsforsikringsselskap og pensjonsforetak mottar premieinntekter og forvalter kundemidler etter forsikringslovgivningen. Disse midlene beskattes etter skattelovens alminnelige regler. Videre får forsikringsselskapene skattemessig fradrag for avsetning til forsikringsfond eller annet fond som skal dekke eller sikre forpliktelser overfor de forsikrede, jf. skatteloven § 8-5 første ledd. Fradraget tilsvarende aktuelle avsetninger etter forsikrings- og regnskapslovgivningen.

Hensikten med fradraget for avsetninger er å utligne beskatningen av kundemidlene. Som følge av fritaksmetoden får imidlertid selskapene også fradrag for avsetninger basert på avkastning fra aksjer mv. som ikke skattelegges i selskapet.

Regjeringen foreslår at fritaksmetoden ikke lenger skal omfatte avkastning på aksjer mv. i livsforsikringsselskap og pensjonsforetak som inngår i kollektiv- og investeringsvalgporteføljen. Også utenlandsk selskap som driver forsikringsvirksomhet i Norge gjennom filial, er omfattet av forslaget. Forslaget omfatter ikke skadeforsikringsselskap.

Departementet sendte et slikt forslag på høring 31. desember 2011. I høringsnotatet foreslår departementet at endringene gis virkning fra og med 1. januar 2012. I høringen kom det ikke prinsipielle innvendinger til forslaget. Flere av høringsinstansene mente imidlertid at forslaget kommer på et uheldig tidspunkt fordi næringen

allerede har utfordringer ved innføring av et nytt solvensregelverk og et generelt lavrenteregime.

I denne proposisjonen fremmes forslag til lovendringer som i hovedsak bygger på høringsforslaget, men med visse justeringer i lys av høringen.

Forslaget innebærer at inntekter fra slike aksjer mv. skal skattlegges som alminnelig inntekt. Tilsvarende kan selskapet eller pensjonskassen kreve fradrag for tap på aksjer mv. Forslaget omfatter også aksjer mv. som eies indirekte, for eksempel gjennom et deltakerlignet selskap. Aksjeinntekt og aksjetap vil inngå i fradraget for avsetninger til forsikringsfond mv. etter skatteloven § 8-5, som i dag. Forslaget retter opp en utilsiktet og urimelig skatteeffekt, og bidrar til at livsforsikringsselskapene og pensjonsforetakene i større grad vil betale skatt på sine overskudd slik som andre aksjeselskaper.

Forslaget omfatter ikke aksjer mv. som inngår i selskapsporteføljen i livsforsikringsselskap og pensjonsforetak.

Forslaget vil øke skatten på selskapets hånd i år med positiv avkastning på aksjer. Tilsvarende reduseres skatten i år med negativ avkastning på aksjer. Samlet sett har de berørte virksomhetene store skattemessige underskudd til framføring, noe som vil skjerme mange av selskapene mot å betale skatt de nærmeste årene. Selskaper uten framførbare underskudd kan få økt skatt allerede for 2012. På usikkert grunnlag anslås forslaget å øke provenyet med 300 mill. kroner påløpt i 2012. Beløpet bokføres i 2013.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 2-38 syvende ledd og nytt åttende ledd, § 10-41 annet ledd annet punktum, § 9-2 annet ledd og § 10-36 nytt fjerde ledd.

For å unngå skattemotiverte tilpasninger ved at livsforsikringsselskap og pensjonsforetak realiserer aksjegevinster skattefritt før endringene trer i kraft og venter med å realisere aksjetap til etter ikrafttredelsestidspunktet, foreslår Regjeringen som i høringsnotatet at endringene trer i kraft fra og med den dato høringsforslaget ble offentlig-

gjort. Det vil si at fritaksmetoden ikke kommer til anvendelse på aksjer mv. i kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen som realiseres fra og med 1. januar 2012. Tilsvarende vil utbytter på slike aksjer mv. som innvinnes fra og med 1. januar 2012, ikke være omfattet av fritaksmetoden.

Endringene i skatteloven § 9-2 og § 10-36 ble ikke omtalt i høringsnotatet. Av hensyn til forutberegnelighet hos forsikringsselskapene foreslår Regjeringen at disse endringene trer i kraft fra og med framleggelsen av forslaget, det vil si 8. oktober 2012.

5.2 Gjeldende rett

5.2.1 Fritaksmetoden mv.

Fritaksmetoden innebærer at selskaper som hovedregel er fritatt for skatt på utbytte og gevinst på aksjer mv., samtidig som det ikke gis fradragsrett for tap på slike eierandeler.

Skatteloven § 2-38 første ledd angir hvilke selskaper mv. som kan motta skattefrie inntekter etter fritaksmetoden, eventuelt som ikke kan kreve fradrag for tap. Dette gjelder blant annet aksjeselskap, allmennaksjeselskap og gjensidig forsikringsselskap.

Finansdepartementet har i flere uttalelser lagt til grunn at skattereglene for gjensidige forsikringsselskaper får tilsvarende anvendelse for pensjonskasser (selveiende institusjon). Det innebærer blant annet at også pensjonskasser kan motta skattefrie inntekter etter fritaksmetoden.

Videre angir skatteloven § 2-38 positivt hvilke inntekter og tap som er regulert av fritaksmetoden. Dette er typisk gevinst eller tap ved realisasjon av aksjer og andeler i aksjefond, eller utbytte på slike eierandeler. Eierandel i selskap mv. omfattet av fritaksmetoden som objekt, blir i det følgende omtalt som «aksjer mv.» Videre blir inntekter (gevinst og utbytte) og tap på aksjer mv. omtalt som «aksjeinntekter mv.»

Aksjeinntekter mv. som tilordnes forsikringsselskapet, kan innenfor forsikringslovgivningen utdeles videre til forsikringsselskapets eiere. I livsforsikringsselskap eller innskuddspensjonsforetak kan dette være inntekt på aksjer mv. som inngår i selskapsporteføljen, og som motsvarer forsikringsselskapets ansvarlige kapital og eventuell annen gjeld enn forsikringsforpliktelser, jf. lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsvirksomhetsloven) § 9-7 og § 8-4. Utdelinger fra forsikringsselskap til eier skattlegges etter skatte-

lovgivningens alminnelige regler. Eksempelvis skal utdelinger fra et allmennaksjeselskap til personlige eiere beskattes etter aksjonærmodellen.

Inntekt på aksjer mv. som eies i forsikringsselskapets navn, men som etter forsikringslovgivningen forvaltes for forsikringskundernes regning og risiko, kan ikke utdeles videre til forsikringsselskapets eiere. I livsforsikringsselskap eller pensjonsforetak inngår slike aksjer mv. i kollektiv- og investeringsvalgporteføljen, som motsvarer forsikringsmessige avsetninger til dekning av kunde-forpliktelser, jf. forsikringsvirksomhetsloven § 9-7, § 7-10 og § 8-4. Netto inntekter på aksjene kan over tid bli utdelt videre til kunder eller medlemmer mv.

Etter gjeldende rett blir inntekter og tap på kundemidlene beskattet på forsikringsselskapets hånd etter de alminnelige skattereglene. Inntekter omfattet av fritaksmetoden er skattefrie, mens tap ikke gir rett til fradrag. Andre aksjeinntekter og aksjetap skattlegges hos forsikringsselskapet etter skatteloven §§ 10-31 flg.

Kundemidler kan innenfor forsikringslovgivningen også forvaltes gjennom et deltakerlignet selskap. Deltakerlignet selskap (blant annet ansvarlig selskap og kommandittselskap) er ikke eget skattesubjekt. Ved fastsetting av alminnelig inntekt settes deltakerens overskudd eller underskudd av deltakelsen til en andel av selskapets overskudd eller underskudd fastsatt etter reglene i skattelovgivningen som om selskapet var skattyter, jf. skatteloven § 10-41. Aksjeinntekter mv. omfattet av fritaksmetoden inngår ikke i beregningen av selskapets inntekt, jf. skatteloven § 10-41 andre ledd.

Skatteloven kapittel 10 hjemler ikke skatt på utdeling til selskaper som eier andeler i deltakerlignede selskaper. Videre vil gevinst ved realisasjon av andeler i deltakerlignede selskaper være fritatt for skatt etter skatteloven § 2-38 annet ledd bokstav b.

Skattemessig underskudd i et forsikringsselskap kan videre benyttes til å utligne overskudd i et annet konsernselskap gjennom bruk av konsernbidrag, jf. skatteloven §§ 10-2 flg. Konsernbidrag regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren i samme inntektsår som det er fradragsberettiget for giveren. Dette er eksempelvis aktuelt i finanskonsern som består av et livsforsikringsselskap og en bank. Et vilkår for å yte konsernbidrag er at selskapene tilhører samme konsern etter reglene i aksjelovgivningen, og at morselskapet eier mer enn ni tideler av aksjene i datterselskapet samt har en tilsvarende del av stemmene som kan avgis på generalforsamlingen. Videre inneholder

lov 10. juni 1988 nr. 40 om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner (finansieringsvirksomhetsloven) § 2a-8 særlige regler om konsernbidrag i finanskonsern.

5.2.2 Avsetninger etter forsikringslovgivningen

Hovedregelen i forsikringsvirksomhetslovens regler for livsforsikring er at det skilles fullt ut mellom kundemidler og selskapsmidler. Kundemidler er eiendeler som motsvarer forsikringsmessige avsetninger til dekning av kundeforpliktelser. Disse midlene forvaltes i kundeporteføljene (kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen, med ev. underporteføljer), mens selskapsmidlene forvaltes i selskapsporteføljen (med ev. underporteføljer). Selskapet skal ha et system for registrering av hvilke eiendeler som til enhver tid forvaltes i de ulike porteføljene, jf. forsikringsvirksomhetsloven § 9-7 åttende ledd.

Selskapene skal i sin årsbalanse føre opp forsikringsmessige avsetninger til dekning av

- kontraktfastsatte forpliktelser
- forpliktelser knyttet til verdien av særskilt investeringsportefølje
- forpliktelser knyttet til premiefond, innskuddsfond og pensjonsreguleringsfond
- øvrige forsikringsmessige forpliktelser

Det følger av forsikringsvirksomhetsloven § 9-7 at eiendeler som motsvarer avsetninger til dekning av kontraktfastsatte forpliktelser, skal forvaltes i kollektivporteføljen, og at eiendeler som motsvarer avsetninger til dekning av forpliktelser knyttet til verdien av særskilt investeringsportefølje, skal forvaltes i investeringsvalgporteføljen. Premiefond, innskuddsfond og pensjonsreguleringsfond anses som del av den porteføljen de øvrige midler knyttet til kontrakten inngår i.

Avkastning ved forvaltning av midler plassert i kollektivporteføljen skal årlig fordeles forholdsmessig mellom de kontrakter som omfattes av porteføljen. Avkastning ved forvaltning av midler plassert i særskilt investeringsportefølje skal årlig tilordnes den kontrakt porteføljen er knyttet til. Til forskjell fra tidligere regler (forsikringsvirksomhetsloven av 1988) – hvor selskapet hadde adgang til å betinge seg en andel av årets overskudd (inntil 35 pst.) – skal selskapets fortjeneste betales inn som premie fra kundene, jf. regler om pristariffer i forsikringsvirksomhetsloven §§ 9-3 flg. Dette innebærer at avkastning på kundemidlene tilfaller kundene.

Enkelte typer kontrakter følger imidlertid ikke hovedregelen fullt ut. Dette kan gjelde fripoliser, individuelle kontrakter per 1. januar 2008 og produkter uten overskuddsrett.

Fripoliser er fullt betalte kontrakter, som selskapet ikke kan kreve premie for. Selskapet har likevel rett til inntil 20 pst. av overskuddet, jf. forsikringsvirksomhetsloven § 9-12. Fripolisene forvaltes i kollektivporteføljen, men overskuddsdelingen innebærer at ikke all avkastning tilfaller kunden.

Det er fastsatt særskilte regler for individuelle kontrakter per 1. januar 2008. Disse kontraktene kan etter livsforsikringsforskriften kapittel 7 skilles ut i en egen underportefølje til kollektivporteføljen (dvs. at de inngår i kundemidlene). Kontraktene er imidlertid underlagt 1988-reglene om overskuddsdeling (inntil 35 pst. kan holdes tilbake av selskapet), samt enkelte andre særregler, jf. forskriften § 7-1.

For produkter uten overskuddsrett, som for eksempel gruppelivsforsikringer, vil overskuddet i realiteten tilfalle forsikringsselskapet, jf. forskrift til forsikringsloven § 4-1.

I skadeforsikring er det ikke trukket et tilsvarende skille mellom kundemidler og selskapsmidler. Det skal også her foretas avsetninger til dekning av forpliktelser overfor forsikringskundene, jf. forsikringsvirksomhetsloven kapittel 12, men forvaltningskapitalen og avkastningen på midlene tilhører selskapene. Eiendelene er ikke inndelt i porteføljer, men etter forsikringsvirksomhetsloven § 12-9 skal selskapet ha eiendeler som dekker forsikringstekniske avsetninger og minstekrav til ansvarlig kapital mv. Det er heller ikke noe lovkrav om registrering av eiendeler som dekker de ulike forsikringstekniske avsetningene.

Prinsippet om at all avkastning tilfaller selskapet, er ikke slått fast direkte i forsikringsvirksomhetsloven. I Prop. 134 L (2009–2010) om endringer i forsikringsvirksomhetslovens regler om skadeforsikring står det imidlertid følgende i punkt 6.4:

«I skadeforsikring tilfaller avkastningen på alle investeringsmidlene selskapet. Dette skiller seg fra livsforsikringsvirksomhet, hvor en ikke ubetydelig del av midlene forvaltes for forsikringskundernes regning og risiko, ofte kombinert med en avkastningsgaranti. Avkastningen på disse midlene tilordnes kunden/forsikringstaker. Etter departementets vurdering er det imidlertid ikke nødvendig å lovfeste at avkastningen på et skadeforsikringsselskaps midler skal tilfalle selskapet. Departementet foreslår

derfor ikke å følge opp Banklovkomisjonens utkast på dette punktet.»

5.2.3 Særlige skatteregler for forsikringsselskap mv.

Premieinntekter som forsikringsselskapene mottar, blir inntektsført fortløpende. Samtidig etablerer forsikringsavtalene og forsikringslovgivningen forpliktelser for forsikringsselskapet, typisk krav om senere utbetaling av livsforsikring eller pensjon.

Avkastningen på kundemidler, herunder aksjegevinster og utbytte, skattlegges på forsikringsselskapets hånd etter skattelovens alminnelige regler.

For blant annet å nøytralisere beskatningen av kundemidlene, inneholder skatteloven § 8-5 første ledd en særregel for forsikringsvirksomhet. Bestemmelsen lyder:

«Forsikringsaksjeselskap, forsikringsallmennaksjeselskap og gjensidig forsikringsselskap gis fradrag for avsetning til forsikringsfond eller annet fond som er nødvendig for å dekke eller sikre kontraktsmessig overtatte forpliktelser overfor de forsikrede».

Fradraget etter skatteloven § 8-5 er etter ligningspraksis sammenfallende med de aktuelle avsetningene etter forsikringslovgivningen.

Dette betyr blant annet at det er inntekter og tap som føres i regnskapet etter forsikrings- og regnskapsreglene, som legges til grunn ved beregning av fradrag etter skatteloven § 8-5. Eksempelvis blir aksjeinntekter som er fritatt for skatt etter fritaksmetoden, inntektsført regnskapsmessig og danner grunnlag for avsetninger etter forsikringslovgivningen. Skattefrie aksjeinntekter tilordnet kundene gir dermed rett til fradrag for forsikringsselskapet etter skatteloven § 8-5 gjennom økte avsetninger. Motsatt kan aksjetap uten skattemessig fradragsrett medføre en reduksjon i forsikringsmessige avsetninger, som skattemessig skal tas til inntekt. Resultatet kan bli høyere skattepliktig inntekt i år forsikringsselskapet har realiserte aksjetap.

Utbetaling av pensjon eller forsikring er skattemessig fradragsberettiget for forsikringsselskapet. Slike utbetalinger vil isolert sett også redusere forpliktelsene til forsikringsselskapet. De forsikringsmessige avsetningene reduseres tilsvarende.

Videre beskattes forsikringstakere eller andre som har rett til ytelser etter forsikringsavtalen, for

avkastning på innestående midler. Beskatningen skjer ved hver utbetaling. Dette gjelder både kollektive og individuelle forsikringer, herunder også pensjonsordninger. Det er bare avkastning på kapitalforsikringer med garantert avkastning som skattlegges løpende. Når det gjelder de skattefaviserte pensjonsordningene der det gis fradrag for premier og innskudd, skattlegges også tilbakebetaling av premien ved utbetaling av ytelsene. Utbetalingene fra disse ordningene beskattes i sin helhet som pensjon. Avkastning i alle de andre avtalene inngår bare i grunnlaget for alminnelig inntekt.

5.3 Høringen

Departementet sendte 31. desember 2011 på høring et forslag om at fritaksmetoden ikke skal gjelde aksjer mv. i livsforsikringsselskap og pensjonsforetak som inngår i kollektiv- og investeringsvalgporteføljen. Forslaget innebærer at inntekt på slike aksjer mv. skal skattlegges som alminnelig inntekt på forsikringsselskapets hånd.

Etter forslaget skal aksjeinntekter mv. som tilordnes forsikringskunde (kundemidler) fortsatt inngå i fradragsgrunnlaget for forsikringstekniske avsetninger, jf. skatteloven § 8-5. For livsforsikringsselskap og pensjonsforetak gir dette en symmetrisk skattemessig behandling ved at skattepliktig avkastning på kundemidlene motsvares av et skattemessig fradrag for forsikringstekniske avsetninger. Etter forslaget skal endringene gis virkning for aksjeinntekter og aksjetap som blir innvunnet fra og med 1. januar 2012.

Høringsforslaget er med enkelte justeringer videreført i denne proposisjonen.

Høringsforslaget ble sendt til 23 høringsinstanser. Av disse har 13 instanser avgitt høringsuttalelse. Uttalelsene fra følgende høringsinstanser inneholder konkrete merknader til forslaget:

- Finansnæringens Fellesorganisasjon (FNO)
- Finanstilsynet
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Nærings- og handelsdepartementet
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Pensjonskasseforeningen
- Skattedirektoratet

I tillegg har departementet mottatt merknader fra Netfonds Livsforsikring AS og NTL Skatt.

Ingen høringsinstanser har framsatt grunnleggende skattemessige innvendinger mot departementets høringsforslag. *Pensjonskasseforeningen* sier tvert i mot at:

«dagens skatteregler har effekter som neppe har vært tilsiktet og som samlet sett kan fremstå som for gunstige.»

Netfonds Livsforsikring AS støtter forslaget, da dagens regler etter deres vurdering er lite gunstige for relativt nystartede selskap. Også *LO*, *NTL Skatt og Skattedirektoratet* støtter forslaget.

Flere av høringsinstansene har merknader som knytter seg til konsekvensene for selskapene, særlig knyttet til tidspunktet for endringen som de mener er uheldig fordi forslaget kommer på toppen av andre utfordringer bransjen står overfor, særlig knyttet til innføringen av Solvens II. Enkelte høringsinstanser reiser også spørsmål om forslaget vil være i strid med Grunnlovens bestemmelser om tilbakevirkende kraft.

Høringsinstansenes merknader kommenteres nærmere i avsnittene nedenfor.

5.4 Vurderinger og forslag

5.4.1 Innledning

Ulik behandling av eiendeler og inntekter etter hhv. regnskapslovgivningen og skattelovgivningen kan generelt gi opphav til asymmetriske skatteeffekter for forsikringsselskap. Etter forskrift 16. desember 1998 nr. 1241 om årsregnskap m.m. for forsikringsselskaper skal eksempelvis finansielle instrumenter innregnes og måles til virkelig verdi med visse unntak. Urealiserte gevinster (og tap) på investeringene inntektsføres (fradragsføres) i resultatregnskapet. Både urealiserte og realiserte inntekter på slike eiendeler kan da inngå i beregningen av forsikringsmessige avsetninger som gir rett til fradrag etter skatteloven § 8-5. Urealiserte verdiendringer og aksjeinntekter under fritaksmetoden skal imidlertid ikke inntektsføres ved beregning av alminnelig inntekt på forsikringsselskapets hånd.

Gjeldende asymmetriske skatteeffekter kan reduseres ved å innføre skatteregler som innebærer at alle inntekter og tap skal inntektsføres eller fradragsføres i henhold til regnskapsreglene. Dette vil blant annet medføre at aksjeinntekter og urealiserte verdiendringer på slike eiendeler skal inntektsføres løpende ved beskatningen (et markedsverdi prinsipp). Departementet har ikke vurdert et slikt generelt tiltak nærmere.

Departementet mener imidlertid det er behov for tiltak som hindrer at skattefrie aksjeinntekter under fritaksmetoden kan utdeles videre til kunde og medlemmer med fradragsrett på forsikringsselskapets hånd. Dette gjelder særlig aksjeinntek-

ter mv. i livsforsikringsselskap og pensjonsforetak som forvaltes i kollektiv- og investeringsvalgporteføljen, jf. omtalen i foregående punkter. Det er også uheldig at de skattefrie aksjeinntektene samtidig gir rett til skattemessig fradrag etter skatteloven § 8-5. Tilsvarende er det uheldig at aksjetap uten skattemessig fradragsrett isolert sett kan medføre en skattemessig inntektsøkning hos forsikringsselskapet. Samlet sett gir dette en utilsiktet skattevirkning, som ble forsterket ved innføring av fritaksmetoden.

Departementet viser også til at dagens regler gir en fordel for forsikringsselskapene sammenlignet med annen næringsvirksomhet, og at det kan være mer gunstig å spare i livs- og pensjonsforsikringsprodukter enn i andre spareformer.

Videre kan underskudd som etableres i forsikringsselskapene som følge av dagens skatteregler, benyttes av andre overskuddsselskap i samme finanskonsern gjennom konsernbidrag. Den skjeve skattemessige behandlingen av aksjeinntekter mv. på kundemidlene kan derfor umiddelbart redusere skattebelastningen til banker og andre selskaper i samme konsern.

I stedet for å innføre et «regnskapsprinsipp» eller andre generelle tiltak i beskatningen av forsikringsselskap, har departementet vurdert endringer som skal redusere den asymmetriske skatteeffekten knyttet til inntekter på aksjer mv. omfattet av fritaksmetoden som tilordnes kundene i livsforsikringsselskap og pensjonsforetak. Departementet har i høringsforslaget vurdert to alternative tiltak, enten å endre fradragsbestemmelsen i skatteloven § 8-5 eller å beskatte alle aksjeinntekter mv. som tilordnes kundemidlene.

I høringsforslaget foreslo departementet å skatlegge alle aksjeinntekter mv. som tilhører kundene i livsforsikringsselskap og pensjonsforetak. Ettersom slike aksjeinntekter øker de fradragsberettigede avsetningene, gir dette økt symmetri i den samlede skattemessige behandlingen av hhv. premieinnbetalinger, netto avkastning på kundemidler og utbetaling av midler til kunder og medlemmer mv.

Departementet viser også til at eierne av forsikringsselskap ikke har tilgang til avkastningen på kundemidlene. Fritaksmetoden og aksjonærmodellen passer derfor dårlig på denne type aksjeinvesteringer. I stedet beskattes forsikringskundene ved utbetaling fra forsikringsselskapet etter skattereglene for pensjons- og forsikringsprodukter.

En tilsvarende løsning for å avverge asymmetrisk skattebehandling av urealiserte verdiendringer på fast eiendom eid av livsforsikringsselskap ble gjennomført i 2003, jf. skatteloven § 6-10 fjerde

ledd. I lovproposisjonen (Ot.prp. nr. 1 (2002–2003) kapittel 7) uttaler departementet blant annet:

«Så lenge urealiserte verdiendringer på eiendommene inngår i grunnlaget for avsetninger som gir rett til skattemessig fradrag etter skatteloven § 8-5 første ledd, må det også, for å unngå skattemessig asymmetri, foretas en tilsvarende inntekts- eller utgiftsføring av verdiendringene».

5.4.2 Forholdet til Grunnloven

Tre høringsinstanser (*FNO, LO og NHO*) reiser spørsmål om forslaget, slik det er utformet, vil ha tilbakevirkende kraft i strid med Grunnloven § 97. FNO uttaler at:

«(d)et kan ikke utelukkes at en regimeendring uten overgangsregel som fritar urealiserte gevinster opptjent i tidligere år, kan innebære en grunnlovsstridig tilbakevirkning.»

Departementet viser til at det i rettspraksis er oppstilt et hovedskille mellom regelendringer med virkning for hendelser som allerede har inntruffet, og regelendringer som får betydning for framtidige hendelser knyttet til allerede etablerte posisjoner, se høyesterettsdom inntatt i Rt. 2010 side 143 (Rederiskattedommen) avsnitt 153:

«Ut frå rettspraksis kan det etter mitt syn stillast opp nokre hovudpunkt. Spørsmålet om ei lov som knyter verknader til tidlegare hendingar eller grip inn i etablerte rettsposisjonar, er i strid med Grunnlova § 97, er avhengig av kor sterkt tilbakeverknadselementet er. Dersom lova direkte knyter tyngjande rettsverknader til eldre hendingar, er lova som hovudregel grunnlovsstridig. Om lova derimot berre gir reglar om korleis ein etablert rettsposisjon skal utøvast for framtida, er hovudregelen den motsette. Mellom desse ytterpunktta finst det overgangsformer.»

Etter hovedregelen om inntekt i skatteloven anses ikke urealiserte verdiendringer på formuesobjekter som skattepliktig inntekt. Netto gevinster eller tap på slike objekter, herunder aksjer, kommer først til beskatning ved realisasjon, jf. skatteloven § 5-1 og § 6-2. Før realisasjonstidspunktet har eieren dermed ikke innvunnet en aksjeinntekt (eller tap) i skattemessig forstand. Departementet viser for øvrig til at et markedsverdi prinsipp for utenlandske aksjer og noterte aksjer ble avvist

ved skattereformen i 1992, se Ot.prp. nr. 35 (1990–91) side 299.

I utgangspunktet er Grunnloven § 97 ikke til hinder for at nye inntektsskatteregler omfatter latente realisasjonsgevinster og tap opparbeidet før endringslovens virkningstidspunkt, se blant annet Rt. 2005 side 855 (Allseasdommen) avsnitt 67:

«Det aksepteres også i meget betydelig utstrekning at en ny lovbestemmelse gjør endringer i skattelovens inntektsbegrep, blant annet slik at noe som tidligere ikke ble regnet som inntekt, etter lovendringen tas med ved beregningen av inntekten.»

I lys av dette mener departementet at Grunnloven § 97 ikke er til hinder for forslaget også regulerer aksjer mv. som forsikringsselskapene har ervervet før 1. januar 2012 (virkningstidspunktet). Dette innebærer at aksjeinntekter mv. innvunnet etter virkningstidspunktet kan beskattes etter forslaget her. Realisasjonsgevinster (og tap) på slike aksjer mv. realisert før virkningstidspunktet, skal fortsatt beskattes etter gjeldende regler. Tilsvarende gjelder utbytte innvunnet før dette tidspunktet. Departementet viser for øvrig til at de alminnelige reglene om beskatning av gevinst og tap på aksjer ved flere anledninger er endret med virkning også for eksisterende aksjeinvesteringer.

En annen problemstilling er om endringer i gevinstbeskatningsreglene kan gis med tilbakevirkende kraft for aksjeinntekter mv. som blir innvunnet i innføringsåret, men før Stortingets lovvedtak foreligger. Departementet viser her til høyesterettsdom inntatt i Rt. 2006 side 293 (Arves Trafikkskole) avsnitt 62 og 63:

«På skatte- og avgiftsrettens område har det tradisjonelt vært skilt mellom alminnelig inntekts- og formuesskatt og de såkalte handlings-skattene, som dokumentavgift, arveavgift og toll. En langvarig rettspraksis har godtatt at satsene for alminnelig inntekts- og formuesskatt fastsettes i slutten av et inntektsår og dermed gis tilbakevirkende kraft. I vid utstrekning er det også – med utgangspunkt i plenumsdommen i Rt-1925–588 – akseptert at inntekts- og fradragsregler kan endres med tilbakevirkende kraft innenfor inntektsåret dersom lovgiveren har funnet det nødvendig. Begrunnelsen er at Stortinget først ved utgangen av et inntektsår har full oversikt over de inntekter som kan beskattes, og statens inntektsbehov. Det er fremhevet at det er den samlede skatteevnen

og ikke en enkeltstående handling som rammes.

Når det gjelder den alminnelige inntekts- og formuesskatt, synes det imidlertid som det kan ha skjedd en viss glidning fra en klar regelteori mot standardteorien. Av nyere rettsavgjørelser går det frem at det er begrensninger i adgangen til å gi lover tilbakevirkende kraft også her. Jeg viser særlig til avgjørelsen i Rt-2001–762 hvor førstvoterende på side 767 ved vurderingen av Grunnloven § 97 som grense for skattelovers tilbakevirkning tar utgangspunkt i den norm som ble stilt opp i Borthendommen, som altså rettet seg mot klart «urimelig eller urettferdig» tilbakevirkning».

Departementets forslag om å begrense fritaksmetoden for aksjer mv. eid av livsforsikringsselskap og pensjonsforetak ble sendt på høring 31. desember 2011. Etter forslaget skal endringen få virkning for aksjeinntekter mv. innvunnet fra og med 1. januar 2012. Gitt at Stortinget vedtar departementets forslag, vil regelendringene bli vedtatt innen utløpet av 2012. Hensynet til uheldige skattemessige tilpasninger nødvendiggjør at lovendringene trer i kraft fra og med offentliggjøringen av forslaget, se omtalen i punkt 5.6 under. Departementet viser videre til at forslaget retter opp en asymmetrisk og uheldig effekt i skattesystemet. Dessuten vil skatt på aksjeinvesteringer som forvaltes i kollektiv- og investeringsvalgporteføljen, motsvares av fradraget for forsikringstekniske avsetninger. Skatteeffekten for selskapene blir dermed utlignet både i perioder med netto avkastning og netto tap på disse kundemidlene. Departementet kan i lys av dette ikke se at forslaget gir en «klart urimelig eller urettferdig tilbakevirkning» for inntektsåret 2012 for forsikringsselskapene.

Etter departementets syn kan forslaget vedtas uten å komme i konflikt med Grunnloven § 97.

5.4.3 Forslagets hovedinnhold

Som i høringsnotatet foreslår departementet at fritaksmetoden ikke skal gjelde aksjer mv. som forvaltes av livsforsikringsselskap og pensjonsforetak til dekning av kontraktsmessige forpliktelser, jf. punkt 5.4.1. Også utenlandsk selskap som driver forsikringsvirksomhet i Norge gjennom filial, er omfattet av forslaget.

Forslaget omfatter aksjer mv. som forvaltes i kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen, jf. forsikringsvirksomhetsloven § 9-7, § 7-10 og § 8-4.

Forslaget betyr at aksjeinntekter mv. på kundemidler skal skattlegges som alminnelig inntekt i forsikringsselskapet, jf. skatteloven § 10-11 og § 10-31. Tilsvarende kan selskapet kreve fradrag for aksjetap. Forslaget omfatter også slike aksjer mv. som eies indirekte gjennom et datterselskap eller deltakerlignet selskap. Aksjeinntekten mv. vil fortsatt inngå i fradraget etter skatteloven § 8-5.

Fritaksmetoden vil fortsatt gjelde aksjer mv. som forvaltes i selskapsporteføljen. Inntekt på slike aksjer inngår ikke i avsetningsfradraget etter skatteloven § 8-5.

Forslaget retter opp en utilsiktet og urimelig skatteeffekt som følge av gjeldende regelverk. Skatteplikt for avkastning på kundemidler skal fortsatt nøytraliseres. Videre vil endringen bidra til likere skattemessig behandling av pensjonssparing der det foreligger et forsikringselement, og der det ikke gjør det.

LO ber departementet vurdere tiltak for å skjerme ikke-kommersielle pensjonsinnretninger som OPF (Oslo Pensjonsforsikring AS) og pensjonskasser.

Departementet viser til at bakgrunnen for endringsforslaget er at livsforsikringsselskap og pensjonsforetak i dag får fradrag for avsetninger generert av skattefri avkastning på aksjer mv., og på den måten kan akkumulere store skattemessige underskudd. Departementet kan ikke se at «ikke-kommersielle» aktører med alminnelig skatteplikt skal være skjermet mot forslaget, etter som også slike innretninger kan kreve fradrag for forsikringstekniske avsetninger. En avgrensning mot ikke-kommersielle aktører vil også ha en uheldig konkurransemessig side, ved at sparing i hhv. livsforsikringselskap og visse pensjonsinnretninger undergis ulike rammebetingelser. Et slikt skille kan også være problematisk etter EØS-avtalen.

I høringsnotatet foreslår departementet at skadeforsikringsselskap ikke skal være omfattet av forslaget. To høringsinstanser (*FNO og Finanstilsynet*) bemerker at det eksisterer produkter som tilbys både av livs- og skadeforsikringsselskaper. Eksempelvis kan skadeforsikringsselskap tilby visse risikoforsikringer, mens yrkesskadeforsikring kan tilbys av livsforsikringsselskap. FNO mener forslaget må justeres for å hindre en forskjellsbehandling mellom skadeforsikringsselskap og livsforsikringsselskap som tilbyr samme produkt.

Departementet viser til at skadeforsikringsselskapene kan tilby livsforsikringer i form av rene risikoforsikringer som etter avtalen er av høyest ett års varighet og gir rett til utbetaling av

erstatning som engangsbeløp, eller som oppfyller andre produktkrav fastsatt i forskrift, se forsikringsvirksomhetsloven § 1-3 og forskrift 30. juni 2006 nr. 869 til forsikringsloven § 1-5. Skadeforsikringsselskap kan også tilby visse kollektive forsikringer knyttet til dødelighetsrisiko eller uførerisiko mv. Departementet er enig med FNO i at beskatningen i prinsippet bør være lik uavhengig av om forsikringsproduktet tilbys av et skade- eller livsforsikringsselskap. Det er imidlertid vesentlige forskjeller mellom de to forsikringsbransjene. Et typisk trekk er at livsforsikringsselskapene tilbyr forsikringsprodukter knyttet til hendelser langt fram i tid, mens skadeforsikringsselskapene selger forsikringsprodukter med en langt kortere tidshorison. Også forsikringsproduktenes karakter krever ulik kapitalforvaltning og risikostyring hos hhv. skade- og livsforsikringsselskap.

Ulikhetene mellom skade- og livsforsikringsvirksomhet gjenspeiles i forsikringslovgivningen, blant annet ved at investeringer som skadeforsikringsselskapene foretar, ikke er inndelt i porteføljer. Det er heller ikke lovkrav om registrering av eiendeler som dekker de ulike forsikringstekniske avsetningene, og overskudd på investeringene tilfaller skadeforsikringsselskapet. Aksjeinntekter mv. på skadeforsikringsselskapets midler bør fortsatt være omfattet av fritaksmetoden, jf. også omtalen i neste avsnitt. Videre vil det etter gjeldende regler i forsikringslovgivningen være vanskelig å identifisere hvilke investeringer skadeforsikringsselskap foretar for å møte forpliktelser knyttet til den ordinære skadeforsikringsvirksomheten, og hvilke investeringer som er knyttet til livsforsikringsforpliktelser etter forsikringsvirksomhetsloven § 1-3. Eventuelle skattetiltak som inkluderer skadeforsikringsselskapene i lovforslaget, vil etter departementets syn være praktisk utfordrende og lite treffsikre. I lys av dette fastholder departementet at skadeforsikringsselskapene ikke skal være omfattet av forslaget. Departementet vil imidlertid se an utviklingen for å vurdere eventuelle endringer i skattereglene for skadeforsikringsselskap.

Departementet viser til forslag til endring av skatteloven § 2-38 syvende ledd.

5.4.4 Nærmere om beskatning av aksjer mv. som forvaltes i kundeporteføljene

Departementets forslag om å begrense fritaksmetoden for aksjer mv. forvaltet av livsforsikringsselskap og pensjonsforetak forutsetter at selskapene registrerer skattemessig inngangsverdi og

utgangsverdi på alle aksjer mv. samt mottatt utbytte. Dette har selskapene gjort fram til i dag, blant annet for å beregne 3 pst. inntektsføring etter skatteloven § 2-38 sjette ledd. Treprosentregelen ble endret med virkning fra og med inntektsåret 2012, se Prop. 1 LS (2011–2012) kapittel 14. Løpende beregning av skattemessig inntekt og tap er også nødvendig i dag ved beregning av skatt på aksjeinntekter mv. som faller utenfor fritaksmetoden. Også forsikringslovgivningen krever at forsikringsselskapene etablerer systemer for registrering av hvilke eiendeler som til enhver tid forvaltes i de ulike porteføljer, se forsikringsvirksomhetsloven § 9-7 åttende ledd.

Selv om det er etablert et klart skille i forsikringslovgivningen mellom forsikringsselskapets midler og kundenes midler, kan selskapet i visse tilfeller motta en andel av overskudd på kundemidlene, jf. omtalen over om gjeldende rett. Dette gjelder overskudd tilordnet fripoliser og pensjonskapitalbevis med kontraktfastsatte forpliktelser (forsikringsvirksomhetsloven § 9-12), individuelle livsforsikringskontrakter med kontraktfastsatte ytelser som er inngått før 1. januar 2008 (forskrift til forsikringsloven kapittel 7) og produkter uten overskuddsrett (forskrift til forsikringsloven § 4-1).

Etter departementets vurdering bør fritaksmetoden i prinsippet gjelde aksjeinntekt mv. som forsikringsselskapet mottar gjennom slik overskuddsdeling mv. Etter forsikringsvirksomhetslovens regler om kapitalforvaltning er det ikke krav om at særskilte investeringer må være knyttet til enkeltkontrakter i kollektivporteføljen. Departementet foreslår derfor at forsikringsselskapene gis et sjablongfradrag som skal motsvare beskatningen av aksjeinntekter som inngår i grunnlaget for overskuddsdelingen mv. Sjablongfradraget tilsvarende aksjeinntektenes forholdsmessige andel av overskuddet som tilordnes selskapet, hensyntatt at det også kan være andre resultatelementer som tilføres selskapet som overskudd (risiko og administrasjon).

Dette krever at forsikringsselskapet kan dokumentere hvilke aksjeinntekter mv. under fritaksmetoden som inngår i overskuddsdelingen, og verdiandelen av overskuddet som relateres til slike aksjeinntekter. Tilsvarende bør en forholdsmessig andel av aksjeinntekter mv. som tilordnes selskapet ved samlet kapitalforvaltning etter forsikringsvirksomhetsloven § 9-7 niende ledd, holdes utenfor forslaget. Departementet foreslår at slike sjablongfradrag mv. reguleres i forskrift, jf. omtale nedenfor.

FNO uttaler at det ved saminvesteringer mellom kollektiv- og selskapsporteføljen må avklares hvorvidt selskapsporteføljens andel av en gevinst (som kan være omfattet av fritaksmetoden) skal beregnes ut fra kollektivporteføljens totale investering i den realiserede aksje eller ut fra størrelsen i adskilte deler av kundeporteføljene. Tilsvarende gjelder saminvestering mellom porteføljer med overskuddsdeling og andre kollektiv- og investeringsvalgporteføljer.

Departementet viser til kravet i forsikringslovgivningen om at selskapene skal ha et system for registrering av hvilke eiendeler som til enhver tid forvaltes i de ulike porteføljene, jf. omtalen over. Selskapene skal dermed ha oversikt over hvor stor andel av saminvesteringer som eksempelvis tilhører hhv. selskapsporteføljen og kollektivporteføljen (med eventuelle underporteføljer). Fritaksmetoden bør bare komme til anvendelse på andel av saminvesteringer i aksjer mv. som inngår i selskapsporteføljen. Ved samlet kapitalforvaltning skal aksjeinntekter mv. etter forslaget fordeles ut fra porteføljenes totale investering i den aktuelle aksje. Det er i denne sammenheng ikke avgjørende om investeringen tilordnes en eller flere underporteføljer eller lignende. Tilsvarende skal avkastning på aksjer mv. i underliggende investeringsfond fordeles etter porteføljenes andeler i fondet.

Videre uttaler *FNO* at det må avklares hvordan såkalte «historiske fifu-rekker» skal fordeles dersom selskapene har investert i de samme aksjene i både selskaps-, kollektiv- og investeringsvalgporteføljen.

Departementet viser til at aksjer som forvaltes i selskaps-, kollektiv- og investeringsvalgporteføljen anses eid av forsikringsselskapet i skatterettslig forstand. Først inn, først ut-prinsippet (FIFU) i skatteloven § 10-36 regulerer skattyters samlede beholdning av aksjer mv. fra samme aksjeklasse. Den aksjen som var først anskaffet, anses å være realisert først. Direkte gjelder dette uavhengig av hvilken portefølje aksjen inngår i. En slik løsning kan gi uheldige effekter for livsforsikringsselskap og pensjonsforetak. Dersom selskapet eksempelvis realiserer en aksje som forvaltes i selskapsporteføljen, kan først inn, først ut-prinsippet medføre at det er en aksje i samme aksjeklasse som forvaltes i kollektivporteføljen som anses realisert skattemessig, dersom sistnevnte aksje var anskaffet først.

For å unngå slike effekter bør først inn, først ut-prinsippet etter departementets syn komme til anvendelse innenfor den enkelte portefølje ved beskatning av livsforsikringsselskap og pensjons-

foretak. Som *FNO* viser til har forsikringsselskapene en oversikt over ervervstidspunkt og inngangsverdi for den enkelte aksje, og hvilken portefølje aksjen er ervervet i, jf. omtalen over. Dette medfører at ervervstidspunkt og inngangsverdi mv. for den enkelte aksje bør være kjent for forsikringsselskapene.

Departementet viser til forslag til endring av skatteloven § 10-36 nytt fjerde ledd.

FNO påpeker også at livsforsikringsselskapene kan foreta transaksjoner mellom selskapsporteføljen og kollektivporteføljen, og at forslaget bør ta høyde for dette.

Departementet viser til at det etter forsikringslovgivningen ikke er forbud mot å overføre eiendeler mellom porteføljene. Slike overføringer må skje til markedsmessig verdi. Ettersom selskapet skatterettslig eier aksjene i alle porteføljene, vil overføringer mellom porteføljene skje innenfor samme skattesubjekt. Slike overføringer utløser i prinsippet ikke skatt.

Departementets høringsforslag åpner for skattemotiverte tilpasninger ved at gevinstaksjer eksempelvis kan overføres fra kollektivporteføljen til selskapsporteføljen, som deretter kan realiseres skattefritt etter fritaksmetoden. Tilsvarende kan aksjer med latent tap overføres fra selskapsporteføljen til kollektivporteføljen, slik at selskapet senere kan realisere aksjene med tapsfradrag.

En mulig løsning er at aksjer mv. anses realisert fra den porteføljen de opprinnelig ble ervervet i. Løsningen kan gi uheldige skattemessige insentiver og innlåsnings effekter. Eksempelvis kan det være skattemessige gunstig at forsikringsselskapet handler aksjer mv. gjennom selskapsporteføljen, som deretter blir overført til kundeporteføljene. Alle etterfølgende transaksjoner blir da fritatt for beskatning. Et annet mulig tiltak er at overføringer mellom porteføljene anses som realisasjon, men at skattleggingen utsettes til aksjen blir realisert til tredjemann. Også en slik løsning kan gi uheldige insentiver, og forsikringsselskapene vil i tillegg opparbeide uønskede skattekreditter.

For å hindre skattemotiverte overføringer mellom porteføljene foreslår departementet i stedet at overføring av aksjer mv. mellom kundeporteføljene og selskapsporteføljen skal ha umiddelbar skattemessig effekt. Dette medfører at det ved overføring av aksje mv. fra kollektiv- eller investeringsvalgporteføljen til selskapsporteføljen skal beregnes en inntekt eller tap som om aksjen var realisert. Inntekten eller tapet tidfestes etter realisasjonsprinsippet. Forslaget innebærer lik skattemessig behandling av aksjer mv. som selskapet

forvalter på vegne av kundene, uavhengig av om aksjen overføres til forsikrings-selskapet eller tredjemann. Tilsvarende anses aksje mv. realisert ved overføring fra selskapsporteføljen til kollektiv- eller investeringsvalgsporføljen. Overføring av aksjer mv. mellom kundeporteføljene kan fortsatt gjennomføres uten beskatning.

Departementet viser til forslag til endring av skatteloven § 9-2 annet ledd. Departementet har i lovforslaget benyttet «kundeportefølje» som samlebegrep på kollektivporteføljen og investeringsvalgsporføljen.

Departementets forslag krever særlig regulering av sjablongfradraget som skal utligne skatt på aksjeinntekter mv. som inngår i grunnlaget for overskuddsdeling mv., og som tilfaller forsikrings-selskapet, jf. omtale ovenfor. Det kan også i enkelte tilfeller være behov for å klargjøre hvilke aksjeinntekter mv. som tilhører kundemidlene, og hvilke aksjeinntekter mv. som fortsatt skal fritas for beskatning etter fritaksmetoden (selskapets egne midler). Departementet foreslår at sjablongfradraget samt avgrensninger og presiseringer av lovforslaget inntas i forskrift til skatteloven § 2-38. Departementet viser til forslag til endring av forskriftshjemmelen i § 2-38 gjeldende syvende ledd, som blir nytt åttende ledd.

Departementet viser også til forslag til endring av skatteloven § 10-41 annet ledd, som innebærer at endringene i skatteloven § 2-38 får tilsvarende virkning for aksjeinntekter mv. som innvinnes eller realiseres gjennom et deltakerlignet selskap.

5.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

5.5.1 Provenyvirkning

Lovendringen berører alle livsforsikrings-selskaper og pensjonsforetak – til sammen 117 selskaper inkl. filialer ifølge Finanstilsynets konsesjonsregister. Forslaget kan som følge av adgangen til å yte og motta konsernbidrag også få konsekvenser for konsernet som helhet i de tilfellene de berørte selskapene er del av en konsernstruktur. Denne problemstillingen er kun aktuell for livsforsikrings-selskapene og innskuddspensjonsforetak.

I år med positiv avkastning på aksjer mv. innenfor fritaksmetoden innebærer departementets forslag isolert sett at de berørte selskapenes skattepliktige inntekt øker. Motsatt reduseres den skattepliktige inntekten dersom avkastningen på aksjer mv. innenfor fritaksmetoden er negativ. Hvorvidt økt (reduert) skattepliktig inntekt faktisk slår ut i økt (reduert) skatt avhenger av om

endringen gjør at selskapet går fra skattemessig underskudd til skattemessig overskudd (eventuelt at underskuddet reduseres).

Endringen i skattepliktig inntekt som følge av departementets forslag avhenger av utviklingen i aksjemarkedet, valutakurser samt hvor stor andel av kundemidlene som er plassert i aksjer og andre papirer omfattet av fritaksmetoden. Andelen av kundeporteføljen som har vært investert i aksjer, har historisk vist betydelig variasjon. I den forbindelse uttaler *FNO* i sin høringsmerknad at innføringen av Solvens II trolig vil måtte medføre en betydelig nedjustering av den gjennomsnittlige aksjeandelen i kollektivporteføljen. Etter departementets vurdering bidrar dette isolert til å begrense virkningene av forslaget, ved at aksjeandelen, som er den delen av porteføljen som påvirkes av forslaget, reduseres.

Virkingen av forslaget vil uansett kunne variere betydelig både fra år til år og fra selskap til selskap. Provenyvirkningen av forslaget avhenger heller ikke bare av den skattepliktige inntekten i et enkeltår, men også av størrelsen på de framførbare underskuddene. De berørte virksomhetene har til sammen framførbare underskudd på mer enn 43 mrd. kroner per 1. januar 2012, blant annet nettopp som følge av de gunstige virkningene gjeldende regler har bidratt til. Det er imidlertid betydelige forskjeller imellom virksomhetene når det gjelder størrelsen på det framførbare underskuddet.

Selv om forslaget innebærer økt skattebelastning i år med positiv avkastning i aksjemarkedet, er det viktig å minne om at i år med negativ avkastning i aksjemarkedet kan virksomhetene få redusert sin skattebelastning sammenlignet med dagens regler. Forslaget vil derfor dempe svingninger i aksjemarkedet og dermed ha en stabiliserende effekt. Det er derfor ikke opplagt hvordan forslaget faktisk vil slå ut for det enkelte selskap og bransjen som helhet, noe også ulik størrelse på de framførbare underskuddene bidrar til. Denne usikkerheten bekreftes av at *FNO* i sin høringsmerknad skriver at: «(D)et må antas at opphevelse av fritaksmetoden vil gi økt skattekostnad for livsforsikrings-selskaper og pensjonsforetak.» Departementet merker seg den usikkerheten som *FNO* gir uttrykk for, men mener likevel det er hensiktsmessig å knytte noen vurderinger til hvilken betydning forslagene har for henholdsvis livsforsikrings-selskaper og pensjonskasser.

Forslaget vil etter departementets vurdering ha begrensede konsekvenser for pensjonskassene de nærmeste årene. Forslaget innebærer ingen avskjæring mot å bruke framførbare underskudd,

heller ikke dersom underskuddet er en konsekvens av gjeldende regler. Flertallet av pensjonskassene har underskudd til framføring som kan benyttes dersom de i enkeltår skulle få et skattemessig overskudd. Det kan likevel ikke utelukkes at forslaget for enkelte pensjonskasser kan bidra til et positivt skattemessig resultat og tilhørende skatteøkning i enkeltår.

Livsforsikringsselskapene har også betydelige framførbare underskudd samlet sett, men sammenlignet med pensjonskassene er det større forskjeller imellom selskapene. Utslagene blir på kort sikt størst for selskaper uten framførbare underskudd per 1. januar 2012. Flere av de store livsforsikringsselskapene skjermes sannsynligvis fra en umiddelbar skatteøkning ved at de kan få utnyttet framførbare underskudd. Storebrand har i sin kvartalsrapport for 2. kvartal 2012 beskrevet konsekvensene av forslaget slik:

«Storebrand vil med den foreslåtte endringen få en skattekostnad på inntil 28 prosent. Det er ikke foreslått begrensninger i anvendelsen av framførbare underskudd og de framførbare underskudd Storebrand-konsernet har vil derfor skjerme selskapet fra å betale skatt i en periode.»

Ved beregning av det skattemessige provenyet av forslaget har departementet lagt til grunn en moderat, positiv avkastning i aksjemarkedet og at aksjeandelen i kundeporteføljene er om lag som i dag. Samtidig er det sett hen til størrelsen på de framførbare underskuddene. På denne bakgrunn anslår departementet at forslaget samlet sett vil øke provenyet med 300 mill. kroner i 2012. Anslaget er usikkert, og usikkerheten knytter seg særlig til utviklingen i aksjemarkedet. Beløpet bokføres i sin helhet i 2013.

5.5.2 Administrative konsekvenser

FNO gir i sin høringsuttalelse uttrykk for at forslaget vil kreve til dels betydelige tilpasninger av de tekniske systemene.

I forsikringsvirksomhetsloven § 9-7 åttende ledd stilles det krav om at selskapene skal ha et system for registrering av hvilke eiendeler som til enhver tid forvaltes i hhv. kollektivporteføljen, investeringsvalgporteføljen og selskapsporteføljen.

Videre må forsikringsselskapene etter gjeldende regler holde orden på hvilke aksjer som er innenfor og utenfor fritaksmetoden i forbindelse med utfylling av selvangivelsen. Det er også krav

om at livsforsikringsselskapene skal rapportere om de enkelte finansobjektene, herunder aksjer etter landtilhørighet/registreringsadresse i FORT/PORT (Forsikringsselskapene/Pensjonskassenes Offentlige Regnskaps- og Tilsynsrapportering). Departementet legger derfor til grunn at selskapene vil ha løpende oversikt over hvilke aksjer som faller innenfor fritaksmetodens bestemmelser.

For gamle forsikringsavtaler som baserer seg på overskuddsdeling, skal selskapene også ha oversikt over den løpende verdien av kundemidlene. Det skal etter forsikringsvirksomhetsloven § 9-2 annet ledd utarbeides eget regnskap for individuelle livsforsikringskontrakter med kontraktsfestsatte forpliktelser som er inngått før 2008, og som selskapet har skilt ut i egen portefølje. På denne bakgrunn antas det at forslaget, til begrensete kostnader, skal være praktisk mulig å implementere for de berørte selskapene.

For skattemyndighetene vil fjerningen av fritaksmetoden ikke medføre nevneverdig økt ressursbruk.

5.5.3 Konsekvenser for næringen

Tre høringsinstanser (*FNO*, *NHO* og *Pensjonskasseforeningen*) uttaler at lovendringen kommer på et uheldig tidspunkt. To instanser ber om en utsettelse av ikrafttredelsestidspunktet. Som begrunnelse er det vist til byrden forslaget vil pålegge selskapene i en tid der rammebetingelsene generelt er utfordrende for næringen:

- innføring av nytt solvensregelverk
- den lave renten
- at den foreslåtte endringen kan føre til økte premier
- at den foreslåtte endringen vil kreve betydelige tilpasninger av tekniske systemer

Høringsinstansene har ikke kvantifisert hvordan forslaget vil påvirke næringen. Instansene ber om at forslaget blir utsatt til foretakene har innrettet seg etter de nevnte forhold.

Departementet viser til at den foreslåtte skatteendringen retter opp en asymmetri i skattelovgivningen for livsforsikringsselskap og pensjonsforetak som ble forsterket ved innføringen av fritaksmetoden. Ved en eventuell utsettelse vil selskapene ha tid til å tilpasse seg ved å selge gevinstaksjer før ikrafttredelsen av forslaget og utsette realisasjon av tapsaksjer til etter ikrafttredelsen.

Videre viser departementet til at livsforsikringsselskap og pensjonsforetak i praksis ikke

betaler skatt i år med regnskapsmessig overskudd, typisk som følge av nettogevinster på aksjer mv. I år med tap på aksjer mv. tilordnet kundeporteføljene øker selskapenes skattebelastning. Slike uheldige skattemessige effekter bør rettes opp uavhengig av nye egenkapitalkrav mv. etter forsikringslovgivningen.

Forslaget har videre økt sannsynligheten for at selskapenes framførbare underskudd kan benyttes (noe som ble regnet som usannsynlig tidligere).

Som det framgår både av høringsnotatet og merknadene til dette, pågår det flere internasjonale prosesser som også påvirker norske finansinstitusjoner. Der de viktigste er Basel III/CRD IV (omhandler kapitalkrav til bankene) og Solvens II (omhandler nye soliditetsregler for forsikringsselskaper). I tillegg har livsforsikringsselskapene og pensjonskassene særlige utfordringer som følge av økt levealder, som innebærer at reservene må økes. I sum tilsier dette at livsforsikringsselskapene behøver mer kapital. Departementet vil kort kommentere enkelte viktige problemstillinger for næringen nærmere.

Solvens II

Solvens II-direktivet gir nye soliditetsregler for forsikringsselskap. Reglene skulle etter planen tre i kraft i norsk rett fra 2013. Fastsettelsen av gjennomføringsdirektivet og arbeidet med de materielle bestemmelsene til direktivet er imidlertid forsinket i EU. De endelige reglene er ennå ikke fastsatt. Det synes nå overveiende sannsynlig at ikrafttredelsestidspunktet for sentrale deler av regelverket utsettes til 1. januar 2014, og da med overgangsregler.

Et av målene med Solvens II er å sikre at forsikringsselskapene blir underlagt krav til avsetninger og soliditet som reflekterer den reelle risikoen i forsikringsselskapene. Direktivet stiller krav til prinsippene for verdsetting av forsikringsforpliktelsene, til systemene for styring og kontroll med risiko i selskapene, til internrevisjon og til aktuar. Det blir også stilt krav om at selskapene jevnlig gjennomfører en grundig vurdering av risiko og soliditet.

Direktivet pålegger to typer kapitalkrav: solvenskapitalkrav («Solvency Capital Requirement», SCR) og minstekapitalkrav («Minimum Capital Requirement», MCR). Ved brudd på solvenskapitalkravet (SCR) skal tilsynsmyndighetene kreve at selskapet setter i verk tiltak for å gjenopprette soliditeten. Ved brudd på minstekravet (MCR) skal

konsesjonen til selskapet trekkes tilbake dersom ikke kravet blir oppfylt innen kort tid.

Det nye soliditetsregelverket for forsikringsselskap bygger på en 3-pilarstruktur tilsvarende Basel II-regelverket på bankområdet. De nye soliditetsreglene vil føre til vesentlige endringer for norske forsikringsselskap. Blant annet skal eiendeler og forpliktelser vurderes til virkelig verdi. For norske livsforsikringsselskaper, som i dag diskonterer eiendeler og forpliktelser med en fast beregningsrente, er dette en betydelig utfordring.

Departementet vurderer at den forventede innstramningen som ligger i forslaget om å avgrense fritaksmetoden for forsikringsselskaper mv., i noen grad vil kunne øke selskapenes utfordringer knyttet til å oppfylle kravene i Solvens II, slik også flere av høringsinstansene trekker fram. Departementet mener likevel at forslaget ikke vil være avgjørende for om selskapene klarer å oppfylle forpliktelsene i Solvens II eller ikke. Dette skyldes ikke minst at forslaget er symmetrisk og åpner for å trekke fra tap i dårlige år. Det er også full adgang til å utnytte framførbare underskudd, som det med gjeldende regler kunne være usikkert om noen gang ville bli realisert.

Kapitaldekningsreglene

Kapitaldekningsreglene skal sørge for at finansinstitusjonene skal ha en buffer i form av ansvarlig kapital for å ha evne til stå imot risikoen for tap som de tar på seg gjennom virksomheten. Den ansvarlige kapitalen tjener som et vern for kundene og i siste instans også samfunnet. Kapitalen stimulerer eierne til forsvarlig drift ved at de selv risikerer å tape egenkapital dersom driften går med underskudd. Soliditet i finansinstitusjonene er også viktig for å dempe konjunktursvinginger i økonomien.

Departementets forslag vil sammenlignet med gjeldende regler kunne øke skattebelastningen for finansinstitusjonene som driver virksomhet som berøres av forslaget i perioder med god avkastning i aksjemarkedet. Samtidig vil forslaget kunne redusere skattebelastningen i perioder med negativ avkastning på aksjer. Slik sett er forslaget et bidrag til å styrke skattesystemets rolle som automatisk stabilisator. Størrelsen på den økte skattebelastningen er usikker. Virkningene vil etter departementets vurdering neppe være avgjørende for selskapenes evne til å oppfylle framtidige krav knyttet til for eksempel egenkapitaldekning.

Utfordringer knyttet til en lav rente og garantert avkastning

Flere av produktene til de berørte selskapene innebærer at selskapene forplikter seg til å gi kundene en garantert avkastning. I år der avkastningen på de investerte midlene er svakere enn den lovede avkastningen må selskapene trekke på tilleggsavsetninger eller egenkapitalen for at kundene skal få den avkastningen de har krav på. Kursreguleringsfondet består av netto urealisert gevinst på eiendeler i kollektivporteføljen, som vurderes til virkelig verdi. Det er bare realisert gevinst som tildeles kunden som overskudd. Selskapene kan trekke på tilleggsavsetninger for å dekke avkastning mellom null og den garanterte renten. Negativ avkastning må dekkes av egenkapitalen.

Den lave renten på «sikre» investeringer som for eksempel obligasjoner gjør at selskapene er avhengige av å investere i mer risikable aktiva som aksjer. Når bortfallet av fritaksmetoden begynner å materialisere seg, vil det medføre en økt skattekostnad og ikke en reduksjon i avkastningen. I den grad livsforsikringsselskapene må dekke negativ avkastning eller trekke av tilleggsavsetninger når avkastningen er under den garanterte renten, vil selskapene fortsatt ha insitament til å investere i aksjer slik at selskapenes forventninger om avkastning maksimeres. Pensjonskasser vil trolig avveie forventet avkastning mot en økning i premien eller behovet for økt kapitalinnskudd.

Departementet mener forslaget i større grad likebehandler ulike investeringsobjekter, noe som kan bidra til en mer samfunnsøkonomisk riktig fordeling av porteføljen. Selskapenes utfordringer knyttet til lav rente er uavhengig av forslaget om å avgrense fritaksmetoden.

5.5.4 Konsekvenser for kundene

Økt skattebelastning for de berørte selskapene kan i prinsippet kompenseres ved å øke inntektene/administrasjonspremien, slik at prisen til kundene øker. FNO trekker i sin høringsmerknad fram at skatt er en del av selskapenes lønnsomhetskalkyle, og at økt skattekostnad kan påvirke lønnsomheten i vesentlig grad og derigjennom føre til økte premier gjennom påslag i fortjeneste-elementer. I livsforsikring har kundene flytterett. Etter departementets vurdering vil en vesentlig prisøkning derfor kunne medføre at selskapene mister kunder dersom de andre selskapene ikke følger prisendringen. Videre vil regule-

ringen av premiefastsettelsen bidra til å redusere sannsynligheten for at departementets forslag vil slå ut i vesentlig økte priser til kundene.

Departementet antar at forslaget i begrenset grad vil øke premiene kundene står overfor.

5.5.5 Virkninger for aksjemarkedet

Forslaget vil som nevnt kunne ha skattemessige virkninger for livsforsikringsselskap og pensjonsforetak. Det er imidlertid liten grunn til å tro at dette vil påvirke deres investeringer i aksjer vesentlig. Selskapene vil fortsatt være opptatt av å finne investeringsobjekter med høy forventet avkastning som gjør at de klarer å oppfylle forpliktelsene de har overfor kundene.

5.6 Ikrafttredelse og overgangsordninger

For å unngå skattemotiverte tilpasninger ved at livsforsikringsselskap og pensjonsforetak realiserer aksjegevinster skattefritt før endringene trer i kraft og venter med å realisere aksjetap til etter ikrafttredelsestidspunktet, foreslår departementet at forslaget trer i kraft fra og med den dato høringsforslaget ble offentliggjort. Det vil si at fritaksmetoden ikke kommer til anvendelse på aksjer mv. i kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen som realiseres fra og med 1. januar 2012. Tilsvarende vil utbytter på slike aksjer mv. innvunnet fra og med 1. januar 2012 ikke være omfattet av fritaksmetoden.

Forslag til endringer i skatteloven § 9-2 og § 10-36 ble ikke varslet i høringsnotatet. Av hensyn til forutberegnelighet for selskapene foreslår departementet at disse lovendringene trer i kraft fra og med framleggelsen av proposisjonen, det vil si 8. oktober 2012.

To høringsinstanser (*FNO og Pensjonskasseforeningen*) ber om en overgangsordning som innebærer at forsikringsselskapene kan benytte markedsverdien på ikrafttredelsestidspunktet som inngangsverdi i stedet for historisk kostpris.

Videre ber *Netfonds Livsforsikring AS* om en overgangsordning slik at selskapene kan få skattefradrag for aksjetap som er henført til investeringsvalgporteføljen, og som er realisert fram til 2012.

Etter departementets oppfatning vil en overgangsordning som FNO og Pensjonskasseforeningen beskriver, medføre at selskapene får permanente skattefritak for latente aksjegevinster opparbeidet før 2012. Dette vil øke effekten av

dagens asymmetriske regler ved innføringen, og kan få store provenyvirkninger på sikt. Videre vil overgangsordningen som Netfonds Livsforsikring AS ber om innebære at forslaget gis tilbakevirkende kraft for tidligere inntektsår, og av symme-

trihensyn bør overgangsordningen også omfatte realiserte aksjegevinster. Overgangsordningen som Netfonds Livsforsikring AS ber om skiller også mellom kundeporteføljene.

Etter departementets syn er det ikke aktuelt å foreslå slike overgangsordninger.

6 Oppheving av skatteplikt for inntekt og avskjæring av fradrag rett for kostnader og tap ved utvinning av petroleum i utlandet

6.1 Innledning og sammendrag

Departementet legger fram forslag om å innføre fritak fra skatteplikt for inntekt ved utvinning av petroleum i utlandet. Da vil det heller ikke være fradrag rett for kostnader og tap pådratt i tilknytning til slik inntekt. Forslaget innebærer innføring av et territorialprinsipp for denne typen virksomhet. Bakgrunnen for forslaget er å hindre at skattesystemet subsidierer utvinning av petroleum i utlandet. Med gjeldende regler vil oljeselskap som er hjemmehørende i Norge, systematisk kunne få fradrag for store deler av kostnadene ved utenlandsaktiviteten i skattegrunnlaget for landbasert virksomhet i Norge. Samtidig vil Norge kun få helt beskjedne skatteinntekter fra utvinningsvirksomheten i utlandet. Denne asymmetrien er prinsipielt uheldig, og på noe lengre sikt kunne den fått svært store økonomiske konsekvenser hvis gjeldende regler ikke endres.

Det foreslås at skattyters gjeldsrenter skal fordeles etter regelen i skatteloven § 6-91, og at renteinntekter samt gevinster og tap på valuta og andre finansielle poster ikke omfattes av skattefritaket. Forslaget muliggjør også visse forenklinger av bestemmelsene i skatteloven §§ 16-21 og 16-22.

Skattefritaket foreslås regulert i en ny § 2-39 i skatteloven. Det foreslås at endringen gis virkning fra og med inntektsåret 2013.

Det foreslås at underskudd ved petroleumsutvinningsvirksomhet i utlandet som oppstår i inntektsåret 2012, ikke skal kunne framføres til fradrag i senere år. Det gjelder likevel ikke den delen av underskuddet som skyldes tap ved realisasjon av formuesgode før 15. juni 2012, som er datoen for utsendelsen av høringsnotatet. Det kan ikke kreves fradrag for konsernbidrag for å dekke opp underskudd som skattyter ikke kan framføre til fradrag i senere år. Disse reglene foreslås nedfelt i skatteloven § 14-6 nytt femte ledd og § 10-2 annet ledd. Det foreslås også en overgangsregel om at innføring av skattefritaket ikke resulterer i uttaks-

beskatning etter reglene i skatteloven §§ 9-14 og 14-60 flg.

Forslaget antas å gi administrative besparelser i noen grad for skattyterne og for skattemyndighetene. Når det gjelder økonomiske virkninger, anslås på usikkert grunnlag at påløpt provenyvirkning for 2013 vil beløpe seg til i størrelsesorden 500 mill. kroner, bokført i 2014. Justeringen i konsernbidragsreglene anslås på usikkert grunnlag å øke provenyet med 500 mill. kroner påløpt i 2012 og bokført i 2013. På lengre sikt legger departementet til grunn at forslaget vil ha betydelig provenyeffekt. Forslaget forutsetter endringer i skatteloven samt overgangsregler.

6.2 Gjeldende rett

Det norske skattesystemet bygger på globalinntektsprinsippet og kreditprinsippet. Dette betyr at inntekter er skattepliktige uavhengig av hvor i verden de er opptjent, men at Norge som hjemstat gir fradrag (kredit) i norsk skatt for skatt betalt i utlandet på inntekter med utenlandsk kilde. Et grunnleggende trekk ved vårt creditsystem er at fradraget i norsk skatt ikke skal overstige den norske skatten som faller på utenlandsinntekten slik at skatten på øvrig (norsk) inntekt ikke reduseres selv om skattyteren oppbærer inntekter fra utlandet som er underlagt et høyere skattenivå enn i Norge (maksimalt kreditfradrag). Det underliggende hensyn er at utenlandsaktiviteten og utenlandske skattebetingelser ikke skal uthule skattefundamentet knyttet til skattyters hjemlige virksomhet.

Ligningsbehandlingen har vist at gjeldende skatteregler ikke er robuste nok til å motvirke at det norske skattefundamentet blir uthulet når skattyter driver petroleumsvirksomhet i utlandet gjennom norske selskap med alminnelig skatteplikt til Norge. Dette er et resultat av den spesielle inntekts- og kostnadsprofilen som kjennetegner virksomheten, i kombinasjon med en høy natur-

ressursbeskatning i kildelandet og måten våre skatteregler samlet virker på.

Petroleumsvirksomhet kan grovt deles i tre faser. Første fase består av undersøkelse (leting), og i tilfelle lønnsomt funn, utbygging av forekomsten for utvinning. I denne fasen pådras bare kostnader. Gjennom konsernbidragsreglene eller andre regler for skattemessig samordning kan underskuddet som oppstår i en tidlig fase i utenlandsvirksomheten, avregnes mot skattepliktig overskudd som skattyter selv eller et konsernforbundet selskap oppbærer fra landbasert virksomhet i Norge.

Når virksomheten kommer over i produksjonsfasen, skapes store inntekter. I det landet hvor ressursene ligger vil inntektene gjennomgående bli høyt beskattet. Det kan være gjennom særlige skatteregler eller ved produksjonsdelingsavtaler der en viss mengde av petroleumen tilfaller det nasjonale statsoljeselskapet/staten. Skattesatsen, eller andelen petroleum som tilfaller ressurslandet, er som regel svært høy, gjerne 70–80 pst. og reflekterer grunnrentebeskatning av ressursene. I Norge er utenlandsinntekten gjenstand for ordinær selskapsbeskatning med 28 pst. Samtidig gis det – for å unngå dobbeltbeskatning – fradrag (kredit) i utlignet norsk skatt for den skatten som er betalt i utlandet, begrenset til den andelen av beregnet norsk skatt som faller på utenlandsinntekten. Den store satsforskjellen gjør at kreditfradraget for utenlandsk skatt vil utligne og eliminere all norsk skatt. Det gjelder normalt selv om skattegrunnlaget er langt bredere i Norge enn i utlandet, typisk fordi skattyter ved ligningen i Norge ikke har framførbart underskudd i behold (dette har i mange tilfeller vært løpende avregnet mot konsernforbundne selskapers overskudd, jf. ovenfor), og fordi skattyter ved ligningen i Norge bare i beskjeden grad foretar skattemessige avskrivninger på driftsmidlene, jf. nedenfor. Norge vil dermed ikke få skatteinntekter av betydning fra utenlandsaktiviteten.

Siste fase er nedstengingsfasen. Her påløper det igjen bare kostnader, som fjernings- og andre nedstengingskostnader. I tillegg vil gjenstående skattemessig saldo på utrangerte driftsmidler framkomme som tap når feltene stenges ned. Disse tapene kan potensielt bli svært store da ligningen har avdekket at skattytere i sitt norske skatteregnskap bare i liten grad tar skattemessige avskrivninger i produksjonsfasen. Gjennom konsernbidrag eller andre former for skattemessig samordning kan disse kostnadene og tapene da komme til fradrag i selskapets eget eller et kon-

sernforbundet selskaps overskudd fra fastlandsaktivitet i Norge.

Hittil har en ved ligningsbehandlingen registrert at norsk landbasert inntekt har blitt redusert som et resultat av at det har vært gitt konsernbidrag til beslektede selskap som har hatt underskudd fra lete- og utbyggingsvirksomhet i utlandet. De virkelige store økonomiske konsekvensene av dagens regler ligger imidlertid noe fram i tid, når de første utenlandsfeltene kommer over i nedstengingsfasen.

Den uthulingen av skattefundamentet som her er beskrevet, forutsetter at skattyter/konsernet både har landbasert aktivitet i Norge og driver utvinningsaktiviteten i utlandet gjennom selskap som har alminnelig skatteplikt til Norge. I prinsippet kan dette utnyttes også av utenlandsk eide oljeselskap som har norsk landaktivitet. Men det forutsetter at de driver utvinningsvirksomhet også i andre land gjennom sine norske datterselskap.

Det understrekes at skattegrunnlaget fra utvinningsaktivitet på norsk sokkel ikke blir redusert, verken grunnlaget for alminnelig inntekt eller særskattegrunnlaget. Inntekt fra sokkelområdet kan ikke reduseres ved konsernbidrag, og slik inntekt kan heller ikke på annen måte samordnes med underskudd eller tap ved virksomhet i utlandet. Det er altså inntekter fra oljeselskaperes landbaserte aktivitet i Norge som reduseres. Dette vil typisk være inntekter fra raffinering og annen prosessering av petroleum på land, finansinntekter samt inntekter fra fast eiendom og anlegg og eventuell annen landvirksomhet.

6.3 Høringen

6.3.1 Høringsnotatet

Temaet ble kort omtalt og mottiltak varslet i skatteopplegget for 2012, i Prop. 1 LS (2011–2012). Den 15. juni 2012 sendte Finansdepartementet så på høring et forslag til lovendring for å motvirke den uthulingen av det norske skattegrunnlaget som er beskrevet over. Ulike alternativer ble vurdert i høringsnotatet:

Justering av kreditreglene

Det ble vurdert å justere reglene for beregning av maksimalt kreditfradrag, for eksempel ved å innføre en per land-begrensning for utvinningsinntekt. Dette alternativet ble ansett for komplisert og lite effektivt. En innstramming av Finansdepartementets samtykkepraksis etter skatteloven § 16-

26 ble ansett som et effektivt tiltak overfor skattytere som opererer i land som benytter produksjonsdelingsavtaler, men for å være prinsipielt svakt begrunnet og dessuten vanskelig å utpense og praktisere. Tiltaket vil uansett ikke hjelpe i tilfeller der aktiviteten er underlagt ordinære beskatningssystemer i utlandet. Departementet konkluderte med at en justering av kreditreglene alene ikke ville være et effektivt tiltak.

Justering av tidfestingsreglene

Innføring av en tvungen skattemessig avskrivning av driftsmidlene (for eksempel lineært over antatt levetid) ble ansett for på sikt å kunne avdempe de mest ekstreme utslagene av dagens regler. Et slikt tiltak vil likevel ikke hindre at lete-, utbyggings- og nedstengingskostnader går til fradrag i Norge, og det vil uansett ikke omfatte felt som allerede er i produksjonsfasen. Departementet avviste tiltaket som utilstrekkelig.

Justering av konsernbidragsreglene

Justering av konsernbidragsreglene slik at det ikke gis skattemessig fradrag for bidrag til dekning av underskudd i utvinningsvirksomhet i utlandet ble ansett effektivt på kort sikt, fordi virksomheten i dag drives i separate selskaper. Tiltaket er imidlertid ikke robust for det tilfellet at utenlandsvirksomheten legges inn i et selskap som også driver norsk landbasert virksomhet. Departementet la til grunn at det i praksis neppe er aktuelt å drive risikofull utenlandsaktivitet og norsk landvirksomhet i samme selskap. Til gjengjeld vil det være mer sannsynlig med omstruktureringer der utenlandsaktiviteten legges inn i selskap med norsk landaktivitet etter hvert som risikoen i utlandet avtar. Departementet konkluderte med at justering av konsernbidragsreglene alene ikke ville være tilstrekkelig.

Generell avskjæring av samordningsadgang

Departementet vurderte videre en generell avskjæring av muligheten til skattemessig samordning mellom norsk landbasert aktivitet og utenlandsk petroleumsutvinningsaktivitet. Underskudd fra petroleumsvirksomhet i utlandet ville da måtte framføres mot, og bare kunne gå til fradrag i, senere inntekter fra slik virksomhet i samme selskap. Departementet la til grunn at dette kunne være et effektivt tiltak. Det ble likevel ikke anbefalt fordi det ble ansett som mer administrativt

krevende for skattyterne og for skattemyndigheten enn det foretrukne tiltaket, jf. nedenfor.

Høringsnotatets forslag – territorialprinsipp for petroleumsutvinning

I høringsnotatet foreslo departementet å oppheve skatteplikten for inntekt ved utvinning av petroleum i utlandet (utenfor det geografiske området som er angitt i petroleumsskatteloven § 1). Virkningen blir at tilknyttede kostnader eller tap heller ikke vil være fradragsberettiget ved ligningen i Norge, og dermed heller ikke vil gå til fradrag i det norske landskattegrunnlaget.

Departementet la til grunn at en oppheving av skatteplikten var substansielt likeverdig med en fortsatt skatteplikt for petroleumsvirksomheten i utlandet uten adgang til skattemessig samordning, i den forstand at heller ikke dette siste alternativet vil gi framtidige skatteinntekter av betydning til Norge. Departementet foretrakk alternativet med oppheving av skatteplikten ut fra administrative hensyn. En la til grunn at dette ville være administrativt besparende både for skattyterne og for skattemyndighetene sammenlignet med en fortsatt skatteplikt uten adgang til skattemessig samordning. Sistnevnte alternativ forutsetter at utenlandsinntekten må lignes, atskilt fra annen virksomhet. Man måtte da fortsatt beregne underskudd til framføring, maksimalt kreditfradrag og kreditfradrag til framføring, herunder utarbeide, gjennomgå og vurdere dokumentasjon for betalt utenlandsk skatt (eventuelt «profit petroleum» avstått etter produksjonsdelingsavtalene). Selskapene måtte fortsatt søke Finansdepartementet om individuell godkjenning for at petroleum som avstås til lokale statsoljeselskap etter produksjonsdelingsavtalene, skal anses som krediterbar skatt. Departements vurdering var at alt dette er unødvendig hvis virksomheten likevel aldri gir skatteinntekter av betydning. På denne bakgrunn gikk departementet i høringsnotatet inn for at inntekt fra utvinning av petroleum i utlandet gjøres skattefri i Norge.

6.3.2 Høringsinstansenes merknader

18 av i alt 33 høringsinstanser har respondert på høringsnotatet. I tillegg har departementet mottatt merknader fra *Bayerngas Norge AS*. De fleste støtter forslaget eller har ingen merknader, herunder *Olje- og energidepartementet*, *Nærings- og handelsdepartementet*, *Skattedirektoratet* og *Finansnærings Fellesorganisasjon*.

Statoil ASA og *Oljeindustriens Landsforening* synes innforstått med at dagens regler ikke kan videreføres uendret. De aksepterer derfor store deler av substansen i forslaget, men de er av den oppfatning at høringsnotatets forslag går for langt og kan få enkelte utilsiktede konsekvenser.

Disse instansene har konsentrert sitt hørings-svar om å argumentere for videreføring av en avgrenset del av det gjeldende regelverket; nemlig en fortsatt fradragsrett for leteutgifter når det ikke gjøres kommersielt drivverdige funn og utvinningstillatelsen derav oppgis eller på annen måte realiseres. Det framheves at de fleste andre land har ordninger der hjemstaten tillater at oljeselskapene får fradrag for letekostnader som ikke leder til drivverdige funn. De argumenterer for at det vil gå ut over norske oljeselskapers evne til å konkurrere om tillatelser i utlandet om Norge stenger retten til å fradragsføre slike kostnader, som heller ikke kan fradragsføres i noen kildestat. De viser til ordninger i Storbritannia og Nederland. Særlig framheves lovprosessen som nylig har vært gjennomført i Storbritannia, der et generelt forslag om å innføre skattefritak for utenlandske filialer ble forlatt, blant annet av hensyn til britisk olje- og gasssektor. I stedet ble det åpnet for at selskapene kan velge mellom fortsatt skatteplikt og kredit, eller skattefrihet og manglende fradragsrett for kostnader.

I forlengelsen av dette anfører *Statoil ASA* og *Oljeindustriens Landsforening* at høringsnotatets forslag kan gjøre det nødvendig å legge eierskapet til utenlandsengasjementene til utlandet – og dermed også nødvendiggjøre oppbygging av aktivitet og inntekter der for å få effektivt fradrag for kostnadene ved mislykkede leteprosjekter. Dette vil igjen kunne gå utover kompetanseoppbygging og arbeidsplasser i Norge.

Statoil ASA og *Oljeindustriens Landsforening* går på denne bakgrunn inn for at det skattefritaket departementet har foreslått i høringsnotatet, suppleres med en særskilt regel som gir rett til fradrag i Norge dersom letingen er resultatløs. *Statoil ASA* har også utarbeidet et alternativt lovfor-salg for å oppnå det samme innenfor dagens lovverk basert på globalskatteplikt og kredit for utenlandsk skatt.

Næringslivets Hovedorganisasjon støtter ikke forslaget. Organisasjonen viser til at høringsnota-tets forslag representerer et brudd med globalinn-tektsprinsippet som vårt skattesystem bygger på. Det vises ellers til de samme argumenter som *Statoil ASA* og *Oljeindustriens Landsforening* anfører, og gis uttrykk for at disse instansers alterna-tive forslag er et konstruktivt forslag som ivaretar

de sentrale hensyn. *Bayerngas Norge AS* støtter forslaget til *Statoil ASA* og *Oljeindustriens Landsforening* om fradragsrett for mislykkede leteprosjekter.

DNO International ASA kan i utgangspunktet støtte forslaget i høringsnotatet, men ser behov for enkelte tilpasninger. DNO-konsernet har ikke virksomhet i Norge og dermed heller ikke noe norsk skattefundament som kan reduseres som følge av deres utenlandsvirksomhet. DNO International ASA kan likevel få inntekter som er skattepliktige til Norge uten å være gjenstand for lokal petroleumsbeskatning i utlandet. Dette kan for eksempel dreie seg om valutagevinster og renteinntekter. Selskapet mener at det bør gjøres tilpasninger i det foreslåtte regelverket slik at skattytere som er i tilsvarende situasjon som DNO International ASA, ikke får betalbar skatt på slike poster til Norge.

Skattedirektoratet støtter forslaget i høringsnota-tet. Skattedirektoratet peker imidlertid på at det kan være grunn til å vurdere om det er behov for en tilsvarende avskjæringsregel for rentefradrag, som i bestemmelsen i skatteloven § 6-91. Opprettholdelse av fullt rentefradrag vil etter Skattedirektoratets syn representere en fortsatt skattesubsidiering av petroleumsvirksomhet i utlandet.

6.4 Vurderinger og forslag

6.4.1 Generelle vurderinger

Norske oljeselskap har i de senere årene foretatt betydelige investeringer i utlandet. Petroleumsvirksomheten i utlandet er organisert på ulike måter, men en betydelig del drives gjennom aksjeselskap som er etablert i Norge, men som utelukkende har virksomhet i det aktuelle utlandet. Det er ved denne organisasjonsformen at problemet med uthuling av det norske skattefundamentet oppstår. At norske oljeselskaps utenlandsvirksomhet nærmest systematisk skal kunne lede til uthuling av skattegrunnlaget for deres landbaserte virksomhet i Norge, strider mot grunnleggende prinsipper i vårt skattesystem.

Departementet finner det nødvendig å gjøre noe med denne svakheten i skattesystemet. Inntrykket fra høringen er at næringen er innforstått med at regelverket må endres, men at den ønsker seg mindre gjennomgripende endringer enn foreslått i høringsnotatet ved at det fortsatt skal være fradragsrett for letekostnader til mislykkede prosjekter. Utover dette, har ikke høringsrunden avdekket vesentlige innvendinger mot det virkemidlet som ble foreslått i høringsnotatet, nemlig å

unnta petroleumsutvinningsvirksomhet i utlandet fra det norske skatteregimet.

Forslaget fra *Statoil ASA* og *Oljeindustriens Landsforening* har støtte fra andre aktører i næringen, som *DNO International ASA* og *Bayerngas Norge AS*. Forslaget går ut på å innføre høringsnotatets forslag om å unnta petroleumsvirksomhet i utlandet fra det norske skatteregimet, supplert med en positiv rett til inntektsfradrag for kostnader pådratt til resultatløse leteprosjekter som ikke resulterer i produksjonsinntekter for skattyter. *Statoil ASA* viser til at forslaget vil forhindre den vesentligste del av de skjevhetene som dagens system leder til. Næringens forslag innebærer nemlig at lete-, utbyggings- og nedstengingskostnader i prosjekter som har resultert i kommersielt drivverdige funn, ikke vil kunne belastes det norske skatteregimet.

Departementet viser til at essensen i næringens forslag er et ønske om at staten skal ta en del av nedsiderisikoen i utenlandsprosjektene. Forslaget innebærer at staten gjennom skattesystemet skal dekke en del (28 pst.) av tapene ved resultatløse prosjekter, samtidig som staten ikke har utsikter til å få skatteinntekter fra vellykkede prosjekter. Dette representerer et brudd med det generelle symmetrihensynet i skattesystemet som tilsier fradragsrett bare for kostnader der tilhørende inntekter er formelt og reelt skattepliktige. Videre vil et slikt system kunne føre til at selskapene tar for høy risiko når de vurderer leteprosjekter siden staten dekker en del av nedsiderisikoen ved mislykket leting. Forslaget innebærer således fortsatt subsidiering av utenlandsvirksomheten, om enn i mer begrenset omfang enn med dagens regler.

Statoil ASA og *Oljeindustriens Landsforening* viser til at flere andre land har skattesystemer som gir mulighet til skattemessig fradrag i hjemlandet. Det at andre land på denne måten subsidierer petroleumsvirksomhet i utlandet, er etter departementets syn ikke noe godt argument for at Norge skal gjøre det samme. Den allerede betydelige virksomheten i utlandet og planene om ytterligere ekspansjon understreker behovet for å fjerne skattemessige insentiver til oljeleting i utlandet slik at beslutningsgrunnlaget blir nøytralt, snarere enn at næringens ønske om et konkurransedyktig norsk skatteregime gir argumenter for at den norske stat skal bære nedsiderisiko gjennom skattesystemet.

Høringsnotatets forslag kan medføre at eierskapet til en større del av utenlandsgasjementene vil bli lagt til utenlandske konsernselskap. Det er etter departementets oppfatning liten

grunn til å tro at norske oljeselskap mister kompetanse selv om de organiserer utenlandsvirksomheten gjennom datterselskap etablert i utlandet. Det er mulig at enkelte aktiviteter vil flyttes ut dersom de skulle velge en annen organisasjonsform for selskapet. Med den aktiviteten som er i norsk økonomi og spesielt i oljesektoren, er det etter departementets vurdering ikke nødvendig med særlige tiltak for å motvirke eventuell utflytting.

Et skattesystem som innebærer subsidiering av petroleumsvirksomhet i utlandet vil dessuten kunne utnyttes av utenlandseide selskap, som kan velge å etablere en base med landvirksomhet i Norge.

Departementet følger ikke opp forslaget fra *Statoil ASA* og *Oljeindustriens Landsforening*. I stedet fastholdes høringsnotatets forslag med enkelte presiseringer.

6.4.2 Nærmere om departementets forslag

Departementet foreslår at rekkevidden av skattefritaket skal være inntekt ved «utvinning av petroleum i utlandet utenfor det geografiske området som er angitt i petroleumsskatteloven § 1». Se forslag til ny § 2-39 første ledd i skatteloven. Dette krever avgrensning av hva som skal anses som «inntekt fra utvinning», hva som menes med «petroleum» og hvilket geografisk område fritaket gjelder for.

Når det gjelder hva som skal anses som «inntekt ved utvinning» (utvinningsbegrepet), så er dette i stor grad klarlagt ved tolking og i administrativ praksis knyttet til tilsvarende begrep i petroleumsskatteloven. Det er nærliggende å forstå begrepet på samme måte her. Det er altså bare selve utvinningsinntekten som fritas, ikke inntekter fra eventuelle tilknyttede tjenesteaktiviteter, som for eksempel boring, brønnstimulering, seismiske undersøkelser og ankerhåndtering. Inntekter fra videre bearbeiding og foredling av petroleum faller utenfor utvinningsbegrepet. Grensen skal i utgangspunktet trekkes på samme måte som etter petroleumsskatteloven. Inntekter fra rørledningstransport omfattes ikke av skattefritaket. Departementet er kjent med at rørledningstransport i noen tilfeller inngår som en integrert del av virksomheten i en utvinningstillatelse. I disse tilfellene må inntekter og kostnader tilordnes mellom utvinnings- og transportvirksomheten etter alminnelige prinsipper. Departementet legger til grunn at renteinntekter og valutagevinster i alminnelighet ikke er inntekt ved utvinning, men foreslår å regulere dette spesifikt, se punkt 6.4.3 nedenfor. Begrepet «petroleum» skal forstås på

samme måte som begrepet «petroleumsforekomster», som er definert i petroleumsskatteloven § 1 fjerde ledd.

Begrepet «utlandet» skal forstås som motstykke til «riket», det vil si Kongeriket Norge. Svalbard er en del av Kongeriket Norge og eventuell aktivitet i form av utvinning av petroleum på Svalbard omfattes dermed ikke av skattefritaket. Departementet forutsetter at dersom det blir aktuelt med undersøkelse etter eller utvinning av petroleum på Svalbard, vil skattebetingelsene for slik virksomhet måtte vurderes nærmere, herunder forholdet til skattelovens og petroleumsskattelovens regelverk. Departementet legger videre til grunn at et generelt skattefritak i skatteloven i alminnelighet må vike for en positiv skatteplikt nedfelt i en særlov som petroleumsskatteloven. For å unngå enhver tvil om dette foreslås det presisert i forslaget til § 2-39 nytt første ledd at skattefritaket skal gjelde inntekt ved utvinning av petroleum i utlandet utenfor de geografiske områder som er angitt i petroleumsskatteloven § 1.

Det bærende hensyn bak det forslaget som her fremmes er avskjæring av retten til fradrag for løpende kostnader og tap som er knyttet til den fritatte utvinningsinntekten. Departementet foreslår å regulere dette spesifikt i annet ledd i § 2-39 i skatteloven. Noen typiske kostnader og tap som ikke vil være fradragsberettiget er oljeselskaperes kostnader til undersøkelse (leting) etter petroleum, til signaturbonuser (for å få tildelt tillatelser), kostnader til utbygging av anlegg og andre driftsmidler i utvinningsvirksomheten, øvrige løpende direkte og indirekte driftskostnader, samt tap ved realisasjon og utrangering av anlegg og driftsmidler og avslutnings- og fjerningskostnader.

Som det framgår ovenfor foreslår departementet å regulere skattefritaket og avskjæringen av fradragsretten for tilhørende kostnader og tap i en egen bestemmelse, inntatt som ny § 2-39 i skatteloven. Dette er en annen lovteknisk løsning enn i høringsnotatet. Departementets forslag innebærer at kreditreglene i skatteloven §§ 16-20 flg. kan forenkles ved at det ikke blir nødvendig å skille ut og beregne et eget maksimalt kreditfradrag for inntekter fra utvinning av petroleum i utlandet.

Det vises til forslag til ny § 2-39 første og annet ledd i skatteloven samt endringer i skatteloven § 16-21 første ledd og § 16-22.

6.4.3 Behandling av rente- og valutaposter

Skattedirektoratet har pekt på at gjeldsrenter er fradragsberettiget etter § 6-40 i skatteloven, uten

at det stilles som vilkår at rentene er knyttet til skattepliktig inntekt. Skattedirektoratet ber om at departementet vurderer om det her er behov for en tilsvarende regel som i skatteloven § 6-91 som avgrenser fradragsretten for gjeldsrenter i tilfeller hvor skattyter oppbærer inntekt som er unntatt fra beskatning i Norge etter skatteavtale.

Departementet er enig med Skattedirektoratet i at det er behov for en avgrensningsregel for rentekostnader. I motsatt fall ville gjeldsrenter knyttet til utenlandsvirksomheten fortsatt gå til fradrag i Norge. Det foreslås derfor at § 6-91 skal gjelde tilsvarende der skattyteren oppbærer inntekt som er fritatt etter § 2-39 første ledd i skatteloven. Dette innebærer at det ikke gis fradrag for gjeldsrenter som svarer til forholdet mellom verdien av eiendeler i den skattefrie utvinningsvirksomheten og verdien av skattyters samlede eiendeler, basert på bokført verdi i regnskap oppgjort i samsvar med regnskapsloven.

Skatteloven § 6-91 angir en materielt fornuftig avgrensningsregel for gjeldsrenter der en del av skattyters inntekter er unntatt fra beskatning. Ulempen er at regelen kan være vanskelig å praktisere da det ikke er gitt anvisning på hvordan eiendelene skal fordeles mellom ulike deler av virksomheten, og i noen grad manipulerbar ved at fordelingsnøkkelen er koblet til bokførte verdier. Departementet antar likevel at regelen kan fungere for de relativt få skattytere som er omfattet av forslaget her. Det vises for øvrig til at bestemmelsen allerede inneholder hjemmel for departementet til å gi utfyllende bestemmelser i forskrift. Departementet viser videre til at det er fradragsberettigede renter som skal fordeles etter regelen i skatteloven § 6-91. Eventuell konsernintern opplåning i utvinnings-selskapet utover det et uavhengig selskap i tilsvarende situasjon ville kunne oppnådd, gir grunnlag for avkorting av rentefradragets størrelse basert på armlengderegelen i skatteloven § 13-1.

DNO International ASA har tatt opp spørsmål om behandlingen av renteinntekter og valutaposter. Selskapets oppfatning er at slike poster bør unntas fra skatteplikten på linje med utvinningsinntekten. Departementet er ikke enig i dette. Renteinntekter vil normalt oppstå ved plassering av virksomhetens overskuddslikviditet, og utgjør følgelig ikke utvinningsinntekt. Departementet legger til grunn at gevinster og tap på valutaposter og andre finansielle poster i alminnelighet heller ikke er å anse som utvinningsinntekt. Slike poster vil ofte ikke være gjenstand for beskatning – og i alle fall ikke grunnrentebeskatning – i det landet hvor utvinningen skjer. Da fal-

ler også begrunnelsen for et skattefritak i Norge bort. Etter departementets oppfatning bør slike poster derfor ikke omfattes av skattefritaket i skatteloven § 2-39. For å unngå uklarhet forslår departementet å ta inn en uttrykkelig bestemmelse om dette i § 2-39 tredje ledd.

Dersom det betales skatt til utlandet på finansielle inntektsposter og inntekten har kilde i utlandet, kan det kreves fradrag (kredit) i norsk skatt for utenlandsk skatt på inntekten etter ordinære regler.

Når det gjelder opplåning i de valutaer som er mest vanlig i dag, er det vanskelig for skattyterne å forvente entydige valutagevinster og -tap over tid. I en situasjon med avkorting av fradragsrett for rentekostnader samtidig som valutatap er fradragsberettiget, kan det foreligge visse tilpasningsmuligheter. Departementet gjør ikke noe med dette nå, men vil holde problemstillingen under oppsikt.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 2-39 annet ledd annet punktum og tredje ledd.

6.4.4 Forholdet til regler om uttaksbeskatning

Statoil ASA og Oljeindustriens Landsforening bemerker at høringsnotatets forslag ikke drøfter forholdet til reglene i skatteloven § 9-14 og §§ 14-60 flg. De legger til grunn at det ikke har vært meningen at selve regelendringen skal lede til uttaksbeskatning etter disse reglene. *Oljeindustriens Landsforening* ber om at dette presiseres i lovteksten. D e p a r t e m e n t e t er enig i dette og foreslår en særskilt overgangsregel der det presiseres at selve innføringen av skattefritaket ikke anses som en begivenhet som utløser uttaksbeskatning etter bestemmelsene i skatteloven § 9-14 og § 14-64 jf. § 14-60.

En senere overføring av driftsmidler, eiendeler eller forpliktelser fra skattepliktig norsk virksomhet til den skattefrie petroleumsvirksomheten i utlandet, vil imidlertid være en begivenhet som er å anse som et uttak etter de nevnte bestemmelser, jf. også at ordlyden i § 9-14 annet ledd og § 14-60 tredje ledd ble endret ved lov 22. juni 2012 slik at det klart framgår at oppregningen i disse bestemmelsers punkt a) til c) ikke er uttømmende.

6.4.5 Behandling av framførbart underskudd

Når skattefritaket innføres fra inntektsåret 2013, oppstår det spørsmål om behandling av under-

skudd skattyter har opparbeidet ved overgangen til det nye skatteregimet, det vil si ved utgangen av 2012.

Etter departementets syn kan skattyterne vanskelig ha noen berettiget forventning om at underskudd ved utvinningsvirksomheten i utlandet nærmest systematisk skal kunne komme til fradrag i det norske landskattgrunnlaget, når situasjonen er den at utenlandsvirksomheten aldri vil gi skatteinntekter til Norge. Når det nå fremmes forslag til lovendringer for å avbøte en vesentlig svakhet i skattesystemet, bør reglene gis virkning straks. Departementet har likevel kommet til at det vil kunne framstå som urimelig med umiddelbar virkning å avskjære framføringsadgang for underskudd som er pådratt ved utgangen av inntektsåret 2011. En generell framføringsadgang også for underskudd som pådras i 2012, vil departementet imidlertid ikke foreslå. Det ville gitt et sterkt insitament til skattemessige tilpasninger og endret atferd hos skattyterne, kanskje særlig til å realisere tap og øke avskrivninger på driftsmidlene i 2012 med sikte på senere utnyttelse av disse fradragene. Departementet finner likevel at den delen av underskuddet i 2012 som skyldes tap ved realisasjon av formuesgoder (herunder ved oppgivelse av tillatelse som gir rett til utvinning av petroleum) før høringsnotatet ble utsendt den 15. juni 2012, bør kunne framføres til fradrag i senere år. Det vises til forslag til nytt femte ledd i skatteloven § 14-6.

Det oppstår videre spørsmål om underskuddet som tillates framført bare skal kunne gå til fradrag i skattepliktig inntekt som skattyteren selv oppbærer i framtidige år, eller om de skal kunne dekkes opp med konsernbidrag fra nærstående selskap og dermed redusere et skattepliktig underskudd i giverselskapet(ene). Etter departementets syn bør dette spørsmålet ses i sammenheng med hvor vid framføringsadgangen gjøres. I og med at det foreslås at underskudd som pådras i 2012 ikke skal kunne framføres til fradrag i senere år (med unntak av den delen av underskuddet som skyldes realisasjon av formuesobjekt før 15. juni 2012), finner departementet at underskudd som tillates framført også bør kunne dekkes opp med konsernbidrag etter de alminnelige reglene. Motstykket blir da at det ikke gis fradrag for konsernbidrag til dekning av underskudd som ikke kan framføres til fradrag i senere år, jf. forslaget til ny § 14-6 femte ledd. Det vises til forslag til nytt tredje punktum i skatteloven § 10-2 annet ledd.

6.5 Administrative og økonomiske konsekvenser

Forslaget antas å gi administrative besparelser i noen grad for skattemyndighetene og for skattyterne. Det vises til omtale i punkt 6.3.1 ovenfor. Når det gjelder økonomiske virkninger av forslaget, anslås på usikkert grunnlag at påløpt provenyvirkning for 2013 vil beløpe seg til i størrelsesorden 500 mill. kroner, bokført i 2014. Justeringen i konsernbidragsreglene anslås på usikkert grunnlag å gi en påløpt provenyvirkning på 500 mill. kroner i 2012, bokført i 2013. På lengre sikt legger departementet til grunn at forslaget vil ha betydelig provenyeffekt.

6.6 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at fritaket for skatteplikt for inntekt ved utvinning av petroleum i utlandet og avskjæringen av fradragsrett for tilhørende kostnader og tap gis virkning fra og med inntektsåret 2013.

Forslaget om å avskjære adgangen til å framføre underskudd som er pådratt i 2012 (med unntak av tap ved realisasjon av formuesgode før 15. juni 2012) og forslaget om å avskjære adgangen til å dekke opp slikt underskudd med konsernbidrag, gis virkning fra og med inntektsåret 2012.

Den foreslåtte overgangsregelen om at selve innføring av skattefritaket ikke resulterer i uttaksbeskatning etter reglene i skatteloven §§ 9-14 og 14-60 flg. trer i kraft med virkning for inntektsåret 2013.

7 Næringsbeskatning forøvrig

7.1 Endringer i reglene om avskjæring av fradragsrett ved tap på fordring mellom nærstående selskap

7.1.1 Innledning og sammendrag

I forbindelse med statsbudsjettet for 2012 ble det vedtatt en regel om avskjæring av tap på fordring mellom nærstående selskap i skatteloven § 6-2 tredje ledd. Avskjæringsregelen skal forhindre skattemotiverte tilpasninger knyttet til forskjellen mellom beskatningen av aksjeinntekter etter fritaksmetoden og de alminnelige reglene om fradragsrett ved tap på fordring.

En forutsetning for slike tilpasninger er at både kreditorselskapet og debitorselskapet er omfattet av fritaksmetoden. Hensynet bak avskjæringsregelen tilsier derfor at den bare bør gjelde for selskap som er omfattet av fritaksmetoden. Avskjæringsregelen i skatteloven § 6-2 tredje ledd rammer imidlertid også enkelte fordringer der debitorselskapet ikke er omfattet av fritaksmetoden. Dette gjelder blant annet fordringer på selskap i lavskatteland og fordringer på boligselskap. Departementet foreslår å endre avskjæringsregelen slik at den avgrenses mot disse tilfellene.

Videre er det i skatteloven § 6-2 tredje ledd siste setning gitt forskriftshjemmel for departementet til utfylling, gjennomføring og avgrensning av «leddet her». Denne formuleringen avviker fra tilsvarende henvisninger andre steder i skatteloven. Departementet foreslår å endre ordlyden til «dette ledd» i tråd med tilsvarende henvisninger andre steder i skatteloven.

Departementet viser til forslag til endring av skatteloven § 6-2 tredje ledd. Forslaget forventes ikke å få vesentlige provenymessige eller administrative konsekvenser. Det foreslås at endringen trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2012.

7.1.2 Gjeldende rett

Endelig konstaterte tap på utestående fordringer er fradragsberettiget når fordringen har tilknytning til kreditors virksomhet, jf. skatteloven § 6-2

annet ledd. Fradragsretten avskjæres imidlertid etter nærmere vilkår hvis fordringen er mellom nærstående selskap, jf. skatteloven § 6-2 tredje ledd. Avgrensningen av nærstående selskap og hvilke fordringer som skal omfattes av avskjæringsregelen, er nærmere regulert i skattelovforskriften § 6-2-2.

Avskjæringsregelens virkeområde er avgrenset til fordringer mot debitorselskap som omfattes av skatteloven § 2-38 annet ledd bokstav a og b, jf. § 6-2 tredje ledd. Eierandeler i slike selskap vil normalt også være omfattet av fritaksmetoden, såfremt andelene ikke er omfattet av unntakene i skatteloven § 2-38 tredje ledd. Avskjæringsregelen vil således kunne gjelde i enkelte tilfeller der aksjene i debitorselskapet ikke er omfattet av fritaksmetoden. Dette gjelder i følgende tilfeller:

- fordringer på selskap hjemmehørende i lavskatteland
- fordringer på boligselskap (borettslag og boligaksjeselskap)
- fordringer på selskap i normalskatteland utenfor EØS der kravet om eier- og stemmerettsandel på minst 10 pst. de siste to år ikke er oppfylt
- fordringer på deltagerlignede selskap dersom selskapets aksjer i selskap som ikke omfattes av fritaksmetoden, i løpet av de to siste årene har oversteget 10 pst. av selskapets totale verdier av aksjer

7.1.3 Vurderinger og forslag

Avskjæringsregelen skal forhindre skattemotiverte tilpasninger knyttet til forskjellen i beskatning mellom aksjeinntekter etter fritaksmetoden og de alminnelige regler om fradragsrett ved tap på fordring. Slike tilpasninger, som er nærmere omtalt i Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012, undergraver hensynet til en symmetrisk skattemessig behandling av gevinster og tap.

En forutsetning for de tilpasninger som avskjæringsregelen skal forhindre, er at eierandelen i debitorselskapet er omfattet av fritaksmetoden. Dette kan tilsi at avskjæringsregelen bare bør gjelde for lån til selskap som er omfattet av fritaksmetoden. Som omtalt ovenfor kommer imid-

lertid avskjæringsregelen også til anvendelse i enkelte tilfeller der debitorselskapet ikke er omfattet av fritaksmetoden.

Selskap hjemmehørende i lavskatteland er ikke omfattet av fritaksmetoden, jf. skatteloven § 2-38 tredje ledd bokstav a. De tilpasningene som avskjæringsregelen skal motvirke kan derfor ikke gjennomføres med selskap i lavskatteland. Departementet viser i denne sammenheng også til at lavskattelandselskap som omfattes av avskjæringsregelen, i mange tilfeller vil være omfattet av NOKUS-reglene. I slike tilfeller vil de norske eierne skattlegges direkte, og etter norske regler, for overskudd i selskapet.

Etter departementets oppfatning tilsier sammenhengen i regelverket at fordringer mot datterselskap i lavskatteland ikke bør omfattes av avskjæringsregelen. Et slikt unntak bør imidlertid kombineres med et vilkår om at debitorselskapet må ha vært hjemmehørende i et lavskatteland under hele fordringens levetid. Dette vil forhindre tilpasninger ved at debitorselskapet først etableres i et normalskatteland, for så å flytte til et lavskatteland før et eventuelt fordringstap realiseres. På denne bakgrunn foreslår departementet at det i avskjæringsregelen gjøres et unntak for fordringer mot selskap i lavskatteland, såfremt debitorselskapet har vært hjemmehørende i et lavskatteland i hele fordringens levetid. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 6-2 tredje ledd.

Tilsvarende hensyn gjør seg etter departementets syn gjeldende i relasjon til fordringer mot boligselskap, da andeler i slike selskap ikke omfattes av fritaksmetoden, jf. skatteloven § 2-38 tredje ledd bokstav g. På denne bakgrunn foreslår departementet at avskjæringsregelen avgrenses mot fordringer på boligselskap. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 6-2 tredje ledd.

Etter departementets oppfatning bør det ikke gjøres tilsvarende unntak i avskjæringsregelen for fordringer på selskap i normalskatteland som faller utenfor fritaksmetoden fordi eier(tids)kravet ikke er oppfylt, jf. skatteloven § 2-38 tredje ledd bokstav b til d. Vurderingen av om aksjer i slike selskap faller inn under fritaksmetoden kan i enkelte tilfeller gi ulikt resultat, alt etter som om aksjonæren er i gevinstposisjon eller tapsposisjon. I disse tilfellene vil det også være mulig å bevege seg ut av fritaksmetoden i løpet av en toårsperiode. Dette kan undergrave regelen om at kreditor-

selskapet omfattes av avskjæringsregelen hvis eierkravet er oppfylt på noe tidspunkt i løpet av en tidsperiode mellom 1. januar det fjerde året forut for året fordringen realiseres og realisasjonstidspunktet, jf. skattelovforskriften § 6-2-2.

De samme innvendingene mot et unntak fra avskjæringsregelen gjelder etter departementets oppfatning også for fordringer på deltagerlignede selskap som faller utenfor fritaksmetoden fordi deres samlede verdi av aksjer i selskap som ikke omfattes av fritaksmetoden overstiger 10 pst. av selskapets totale verdier av aksjer, jf. skatteloven § 2-38 tredje ledd bokstav e og f. Også her kan selskapet bevege seg ut av fritaksmetoden i løpet av en toårsperiode. Etter departementets syn bør det derfor heller ikke gjøres unntak i avskjæringsregelen for fordringer mot slike selskap.

I skatteloven § 6-2 tredje ledd siste setning er det videre en hjemmel for departementet til å gi forskrift til utfylling, gjennomføring og avgrensning av «*leddet her*». Denne formuleringen avviker fra tilsvarende henvisninger andre steder i skatteloven. På denne bakgrunn foreslår departementet at ordlyden endres til «*dette ledd*». Det vises til forslag til endring av skatteloven § 6-2 tredje ledd.

7.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Departementet legger til grunn at det å avgrense avskjæringsregelen mot fordringer på selskap i lavskatteland og fordringer på boligselskap samlet sett ikke vil medføre administrative konsekvenser av vesentlig betydning for skattemyndighetene eller skattyterne. Ved slike fordringer vil det ikke lenger være nødvendig å foreta en nærmere vurdering av om de øvrige vilkårene i avskjæringsregelen er oppfylt, herunder hvorvidt selskapene er nærstående. På den annen side vil det ved fordringer som ikke omfattes av avskjæringsregelen være nødvendig å vurdere hvorvidt fordringen oppfyller de alminnelige vilkår for tapsfradrag i skatteloven.

Forslaget forventes ikke å få vesentlige provenymessige konsekvenser.

7.1.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringen trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2012.

7.2 Omdanning til aksjeselskap fra norskregistrert utenlandsk foretak med begrenset ansvar som skattemessig er hjemmehørende i Norge

7.2.1 Innledning

Finansdepartementet foreslår å utvide området for skattefri omdanning til også å gjelde omdanning av selskap med begrenset ansvar stiftet i utlandet (NUF) med skatteplikt som hjemmehørende i Norge, til et norsk aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Det foreslås bare skattefrihet ved slik omdanning til nystiftet norsk aksjeselskap. Det er en forutsetning at det vesentlige av virksomheten mv. videreføres i det nystiftede selskapet.

Formålet med forslaget er å legge til rette for at virksomhet med alminnelig skatteplikt til Norge, og som i dag drives gjennom selskap med begrenset ansvar stiftet i utlandet, skal kunne endre selskapsform til norsk aksjeselskap eller allmennaksjeselskap uten at transaksjonen utløser skatteplikt i Norge.

Forslaget antas bare å ha ubetydelige proveny-messige konsekvenser.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 11-20 første ledd. Det foreslås at endringen trer i kraft straks.

7.2.2 Bakgrunn

Ved utgangen av 2011 var det registrert vel 17 000 utenlandske foretak i Foretaksregisteret. Det antas at det overveiende antall utenlandske selskap som er registrert i Norge ikke driver virksomhet utenfor Norge. Til sammenligning var det på samme tidspunkt registrert ca. 220 000 aksjeselskap og allmennaksjeselskap i Foretaksregisteret.

Regjeringen har i de senere år gjennomført flere tiltak for at det skal bli billigere og enklere å etablere og drive aksjeselskap. Fra og med 2012 er kravet til minste aksjekapital i aksjeselskap redusert til 30 000 kroner. I motsetning til tidligere kan den innskutte kapitalen nå benyttes til å dekke utgifter til stiftelse av aksjeselskapet. Videre kan nå også finansinstitusjoner, og ikke bare revisorer, bekrefte at selskapet har mottatt den innskutte aksjekapitalen. Fra 1. mai 2011 er kravet til revisjon lempet slik at det i virksomheter med mindre enn 5 mill. kroner i samlede driftsinn-

tekter, selskapets balansesum er mindre enn 20 mill. kroner og gjennomsnittlig antall ansatte ikke overstiger 10 årsverk, kan besluttes at selskapets regnskaper ikke skal revideres etter revisorloven, jf. aksjeloven § 7-6 første ledd. Alle disse tiltakene innebærer at det er blitt rimeligere å stifte og drive aksjeselskap. Dette har også medført økt interesse for å omdanne selskap med begrenset ansvar stiftet i utlandet til norske aksjeselskaper.

I brev av 9. mai 2011 til Stortingets finanskomité, i tilknytning til Stortingets behandling av fremsatte lovforslag om skattefri omorganisering mv. i Prop. 78 L (2010–2011), ble det uttalt at Finansdepartementet i lys av de da foreslåtte endringene i aksjelovgivningen, ville vurdere om det er mulig å forenkle de skattemessige reglene for å omdanne fra NUF til norsk aksjeselskap.

7.2.3 Gjeldende rett

I skattelovforskriften er det med hjemmel i skatteloven 11–20 gitt regler om skattefri omdanning av selskap og virksomhet. Enkeltpersonforetak og ansvarlig selskap kan på nærmere vilkår omdannes uten beskatning til aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Videre kan blant annet interkommunale selskap og samvirkeforetak omdannes til aksjeselskap eller allmennaksjeselskap etter forskriften. Adgangen til skattefri omdanning ble utvidet fra og med 1. januar 2011 i forbindelse med en større revisjon av regelverket for skattefri omdanning, jfr. Prop. 78 L (2010–2011) Endringer i skatteloven (skattefri omorganisering mv.) kapittel 11.

Det er imidlertid ikke gitt hjemmel for å gi forskrift om skattefri omdanning av norskregistrert utenlandsk selskap til norsk aksjeselskap. Det gjelder selv om det utenlandske selskapet anses skattemessig hjemmehørende i Norge. En avvikling av et slikt selskap med overføring av hele virksomheten til et nyregistrert norsk aksjeselskap, vil derfor medføre realisasjonsbeskatning for både selskapet og for dets norske aksjonærer med mindre aksjonærene er fritatt for beskatning etter fritaksmetoden. En omdanning av norskregistrert utenlandsk selskap hjemmehørende i Norge til et norsk aksjeselskap, kan imidlertid gjennomføres uten beskatning gjennom en fusjon som oppfyller kravene i skatteloven §§ 11-2 til 11-10. Å gjennomføre en slik fusjon kan nok for en del fremstå som komplisert og krevende, da dette vil kreve at en må forholde seg til selskapslovgivningen i flere land.

7.2.4 Vurderinger og forslag

Regjeringen har i de senere år gjennomført flere endringer som gjør det rimeligere å stifte og drive et norsk aksjeselskap. Dette har medført økt interesse for å omdanne norskregistrert utenlandsk selskap med begrenset ansvar til et norsk aksjeselskap. I dag kan en slik omdanning bare gjennomføres skattefritt etter reglene om skattefri fusjon. Å gjennomføre slike fusjoner vil ofte kreve kunnskap om selskapsregler i flere land.

Etter departementets vurdering bør det være mulig å omdanne fra et NUF til norsk aksjeselskap skattefritt uten at skattyteren trenger å gå veien om en skattefri fusjon. Både for selskapet selv og dets aksjonærer, og for instanser i Norge som skal forholde seg til selskapet, som kontraktsparter og offentlige myndigheter, for eksempel skattemyndighetene, vil det ofte være enklere at selskapet er et norsk aksjeselskap som er regulert av norsk selskapsrett.

Departementet foreslår derfor å gi lovhjemmel til å gi forskrift om skattefri omdanning av norskregistrert utenlandsk selskap med begrenset ansvar som er hjemmehørende i Norge. Slike selskap foreslås å kunne omdannes til aksjeselskap eller allmennaksjeselskap, men det er nok den først nevnte selskapsformen som er mest aktuell. Forskriftshjemmelen foreslås tatt inn i skatteloven § 11-20 første ledd som en ny bokstav g.

Adgangen til omdanning foreslås avgrenset til norskregistrert utenlandsk selskap med begrenset ansvar som er alminnelig skattepliktig til Norge etter skatteloven § 2-2 første ledd bokstav e. Dette innebærer at selskapet må anses skattemessig hjemmehørende i Norge.

Et sentralt vilkår ved skattefri omdanning av selskap og virksomhet er at omdanningen gjennomføres med skattemessig kontinuitet. Dette er også et grunnvilkår for skattefri omdanning etter

skatteloven § 11-20 annet ledd. Kravet om skattemessig kontinuitet er viktig for å sikre at skattefrikullet ved omdanningen ikke blir endelig, men kun er en utsettelse med beskatningen til endelig realisasjon skjer ved en senere skatteutløsende begivenhet. Skattemessig kontinuitet innebærer at skattemessige posisjoner knyttet til eiendeler mv. videreføres av det nye selskapet og at eierne viderefører sine inngangsverdier og øvrige eierposisjoner i det tidligere foretaket på de nye aksjene. I skattelovforskriften §§ 11-20-3 til 11-20-10 er det nærmere regulert hvilke krav som stilles til skattemessig kontinuitet ved skattefri omdanning av selskap og virksomhet. Disse bestemmelsene vil i det vesentlige også kunne gjøres gjeldende for skattefri omdanning fra norskregistrert utenlandsk selskap til norsk aksjeselskap. Det er i Prop. 78 L (2010–2011) kap. 11 gitt en nærmere omtale av kravene til kontinuitet ved omdanning av virksomhet eller selskap.

Det vises til utkast til endring av skatteloven § 11-20 første ledd.

7.2.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget innebærer at det kan gis forskrift om skattefri omdanning av norskregistrert utenlandsk foretak, som skattemessig er hjemmehørende i Norge, til norsk aksjeselskap uten å gå veien om en fusjon. Dette vil forenkle gjennomføringen av slike omdanninger. Forslaget antas ikke å ha provenymessige konsekvenser av noen betydning.

7.2.6 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

8 Bruk av formuesgrunnlag ved eiendomsskattetaksering av bolig

8.1 Innledning og sammendrag

Taksering for eiendomsskatteformål kan medføre betydelige kostnader for kommunene. I noen kommuner kan takseringsutgiftene bli så høye at kommunene unnlater å skrive ut eiendomsskatt fordi de ikke vil ta kostnaden med å gjennomføre taksering. Samtidig ligger eiendomsskattetakstene etter gjeldende regler fast i 10 år etter taksering for alle eiendommer utenom kraftverk. Dette innebærer at takstgrunnlaget gjennom denne perioden kan ha beveget seg langt fra eiendommens markedsverdi.

I 2009 og 2010 ble det innført markedsbaserte verdsettingssystemer for hhv. bolig- og næringseiendom for formuesskatteformål. De nye systemene har forbedret formuesverdiene vesentlig for disse eiendomstypene, blant annet ved at formuesverdiene er koblet til den underliggende markedsutviklingen. Dette aktualiserer spørsmålet om en skal åpne for at kommunene skal kunne bruke det underliggende formuesskattegrunnlaget for bolig- og næringseiendom også for eiendomsskatteformål. Ved å gi kommunene anledning til å utnytte allerede tilgjengelig offentlig informasjon, kan de kommunale takseringskostnadene reduseres.

I Prop. 1 LS (2011–2012) ble det varslet at:

«Departementet vil arbeide for å finne en løsning som gjør at kommunene innenfor visse bestemmelser kan dra nytte av de nye verdsettingssystemene i formuesskatten ved utskrivning av eiendomsskatt. Det tas sikte på å legge fram et høringsnotat om problemstillingene knyttet til bruk av formuesverdier for eiendomsskatteformål rundt årsskiftet 2011 – 2012, slik at saken kan presenteres for Stortinget i løpet av 2012.»

Som oppfølging av dette fremmet departementet i høringsnotat 28. mars 2012 forslag til et nytt, frivillig takseringsalternativ ved utskrivning av kommunal eiendomsskatt.

Regjeringen foreslår at kommunene innenfor visse rammer skal kunne benytte formuesgrunnlaget ved utskrivning av eiendomsskatt på bolig. Formuesgrunnlagene for næringseiendom er i prinsippet godt egnet for eiendomsskattetaksering, men langt fra alle næringseiendommer er tilordnet en formuesverdi fastsatt etter de nye formuesreglene. Blant annet verdsettes alle børsnoterte aksjer til børsverdien, slik at en ikke har en egen verdsetting av eiendom som eies gjennom børsnoterte selskaper. Forslaget omfatter derfor ikke næringseiendom. Formuesgrunnlagene for fritidseiendom og andre eiendomstyper er per i dag så mangelfulle at de ikke bør brukes for eiendomsskatteformål. Kommuner som ønsker å benytte forslaget til et nytt takseringsalternativ for bolig, må derfor fortsatt verdsette øvrige eiendomsskattepliktige eiendommer etter dagens regler.

Forslaget innebærer at kommunene skal kunne hente ut relevante eiendomsdata fra en internettbasert portal utviklet av Skattetaten. For å sikre at eiendomsskattegrunnlagene ikke overstiger boligens markedsverdi, innebærer det nye systemet at det innføres en obligatorisk reduksjonsfaktor for bolig på 0,67 i skatteåret 2014, dvs. at formuesgrunnlaget reduseres med 33 pst. Som en konsekvens av Regjeringens forslag til endringer i formuesskatten (jf. punkt 3.1), endres den obligatoriske reduksjonsfaktoren til 0,8 med virkning fra og med skatteåret 2015, dvs. at formuesgrunnlaget reduseres med 20 pst. Kommunene skal fortsatt kunne bruke en lokal reduksjonsfaktor og eventuelt bunnfradrag.

Kommunene må selv vurdere virkningene ved bruk av det nye takseringsalternativet for bolig. Dette gjelder både praktiske og administrative forhold og hvordan boligtaksering med utgangspunkt i formuesgrunnlaget vil slå ut i eiendomsskatteinntektene til kommunen sammenlignet med taksering etter dagens regler. Det foreslås at kommunene kan velge å benytte det nye takseringsalternativet for bolig fra og med 2014.

Etter at departementets forslag ble sendt på høring er det vedtatt nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt, jf. lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane. Endringsloven inneholder også en teknisk revisjon av gjeldende takseringsregler. Dette medfører blant annet ny paragrafinndeling i eiendomsskattelova kapittel 3 om skattegrunnlaget. De nye reglene trer i kraft fra og med 2013. Departementets merknader til de ulike lovbestemmelsene er inntatt i punktene under.

Departementet viser til forslag om endringer i eiendomsskattelova § 8 A-1 nytt tredje ledd, ny § 8 C og § 19 annet ledd. Det foreslås at endringene trer i kraft fra og med 2014. På bakgrunn av Regjeringens forslag til endringer i formuesskattereglene, endres forslaget til ny § 8 C med virkning fra og med 2015. Departementet viser til forslag til ikrafttredelsesbestemmelse.

Videre viser departementet til forslag om endring av ligningsloven § 9-2 nr. 4. Departementet foreslår at endringen i ligningsloven § 9-2 trer i kraft straks.

8.2 Gjeldende rett og praksis

8.2.1 Verdsetting for eiendomsskatteformål

Ved endringslov 22. juni 2012 nr. 44 ble det vedtatt en lovteknisk revisjon av gjeldende takseringsregler i eiendomsskatten med virkning fra 2013. Lovrevisjonen medfører ingen materielle endringer i reglene om eiendomsskattetaksering, se Prop. 112 L (2011–2012) punkt 3.7.

Hovedreglene om taksering og verdsettingsprinsipper mv. er inntatt i eiendomsskattelova § 8 A-1 første ledd, jf. §§ 8 A-2 flg. Reglene er en videreføring av bestemmelsene som fram til 2013 følger av byskatteloven fra 1911 og lov 17. desember 1982 nr. 82 om mellombels tillegg til eiendomsskattelova, jf. eiendomsskattelova § 33. Kraftverk takseres etter egne regler, jf. under.

Eiendomsskattelova § 8 A-2 sier at *«Verdet av eiendommen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eiendommen etter si innretning, bruksegenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal.»*

Verdien av eiendommen skal verdsettes ved takst, og det er kommunen som har ansvaret for takseringen, jf. eiendomsskattelova § 8 A-3. Videre skal alminnelig taksering av eiendommene gjennomføres hvert tiende år. Kommunene må selv dekke kostnadene ved alminnelig taksering.

Takstene ligger i utgangspunktet fast i takstperioden, men dersom det foreligger «særlege til-

høve» kan det foretas ny taksering innenfor takstperioden, jf. eiendomsskattelova § 8 A-3 andre ledd andre punktum. Kommunene kan videre vedta å videreføre takstene med oppjustering utover 10-årsperioden (såkalt kontorjustering), jf. eiendomsskattelova § 8 A-4. Etter etablert praksis er det krav om utvendig befaring av eiendommene ved takseringen.

Både bolig- og fritidseiendom og næringseiendom kan takseres ved hjelp av sjablonger. En sjablong kan for eksempel være faste kvadratmeterpriser for ulike typer eiendommer, med fradrag eller tillegg i taksten pga. bygningens alder og konstruksjon osv. Departementet har tidligere vurdert at bruk av sjablonger ved takseringen ikke er i strid med reglene i byskatteloven. Dette forutsetter imidlertid at sjablongene er hjelpemidler som kommer i tillegg til befaringen av hver enkelt eiendom. En har derfor allerede akseptert prinsippet om bruk av sjablonger ved taksering av bolig for eiendomsskatteformål.

Høyesterett har også lagt til grunn at sjablonger kan benyttes som ledd i verdsettingen av verk og bruk utenom kraftverk, se Rt. 2011 s. 51 (Sydvarangerdommen) avsnitt 49 og 50.

Departementet er ikke kjent med hvor mange kommuner som i dag benytter en sjablongmetode i forbindelse med eiendomsskattetaksering.

En reduksjonsfaktor kan brukes til å justere ned verdien av de takserte eiendommene. Med reduksjonsfaktor menes en lik prosentvis reduksjon i takstene i forhold til det eiendommene i utgangspunktet ble taksert til. Mange kommuner benytter en reduksjonsfaktor for å oppnå et ønsket nivå på eiendomsskattegrunnlagene ved utskrivningen. En reduksjonsfaktor vil også fungere som en buffer mot at takstene overstiger faktisk markedsverdi. Bruken av reduksjonsfaktor er ikke lovregulert, men basert på langvarig praksis i kommunene. Finansdepartementet har uttalt at reduksjonsfaktoren skal være lik for all eiendom som kommunen takserer, og ligge fast inntil det foretas ny alminnelig taksering.

197 av 430 kommuner hadde innført eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendom i hele eller deler av kommunen i 2011.¹ I tillegg til generelle regler og praksis er det enkelte regler i eiendomsskattelova som gjelder særskilt for bolig- og fritidseiendom.

For bolig- og fritidseiendom kan kommunene vedta et bunnfradrag (kronebeløp), jf. eiendomsskattelova § 11 annet ledd. Bunnfradraget anses ikke som en del av taksten, og vedtas av kommu-

¹ Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2011.

nestyret fra år til år. Det kan ikke gis bunnfradrag for andre typer eiendom. Bunnfradraget gis i form av et fast beløp, ikke et prosentvis fradrag.

Eigedomsskattelova inneholder ingen øvre grense for bunnfradraget. 86 kommuner oppgir at de benyttet et bunnfradrag for bolig- og fritidseiendom i 2011, det gjennomsnittlige bunnfradraget var om lag 250 000 kroner.²

Kommunestyret kan i tillegg gi fritak for eiendomsskatt på nye boliger i inntil 20 år, jf. eigedomsskattelova § 7 bokstav c. 73 kommuner benyttet denne muligheten i 2011. I gjennomsnitt fritas nye boliger for eiendomsskatt i 7 år.³

Etter gjeldende rett skal eiendomsskattetaksten på verk og bruk gi uttrykk for eiendommens objektive omsetningsverdi. Som hovedregel skal denne omsetningsverdien uttrykkes gjennom substansverdien, det vil si hva det ville koste å kjøpe tilsvarende nytt, med fradrag for slitasje og elde. Departementet viser blant annet til høyesterettsdom inntatt i Rt. 2011 s. 51 (Sydvarangerdommen).

For vannkraftanlegg skal anleggenes formuesverdi (ligningsverdi) legges til grunn ved eiendomsskatteutskrivningen.

8.2.2 Verdsetting for formuesskatteformål

Fram til 2010 ble formuesverdien av bolig i praksis satt til om lag 30 pst. av kostpris for ny bygning og grunn. Formuesverdien ble ikke endret ved omsetning, men det kunne bli foretatt generelle prosentvise justeringer i de årlige statsbudsjettene. Denne metoden ivaretok ikke behovet for et enhetlig takstgrunnlag, slik at boliger med samme markedsverdi kunne ha svært ulik formuesverdi. Særlig skyldes dette at formuesverdiene, etter oppføring av boligen, ikke ble justert i takt med prisutviklingen. Sammenlignet med markedsverdien hadde dyre boliger jevnt over lavere ligningsverdier enn rimelige boliger, og boliger i sentrale strøk hadde lavere ligningsverdier enn i distriktene. Det var også store og urimelige variasjoner innenfor den enkelte kommune.

Fra og med inntektsåret 2010 ble det innført nye regler for formuesverdsetting av bolig. De nye reglene har gitt en langt bedre og mer ensartet sammenheng mellom formuesverdien og faktisk markedsverdi for boliger, jf. Prop. 1 S (2009–2010) Skatte-, avgifts- og tollvedtak og Prop. 1 L (2009–2010) Skatte- og avgiftsopplegget 2010 mv. – lovendringer. Formuesverdiene baserer seg på

beregnete kvadratmetersatser fra Statistisk sentralbyrå. Satsene differensieres med hensyn til geografisk plassering, boligtype, byggeår og areal. Andre egenskaper ved boligeiendommen, som utsikt, tomtestørrelse, etasje, innvending standard mv., tas ikke med i vurderingen. En del av variasjonene i boligens markedsverdier vil følgelig ikke fanges opp av det nye verdsettingssystemet.

Skatteloven § 4-10 skiller mellom primærbolig og sekundærbolig ved fastsetting av formuesverdien. Primærboliger (bolig som skattyteren selv bor i) verdsettes til 25 pst. av den beregnede markedsverdien, mens sekundærboliger (boliger utover primærboligen som ikke defineres som nærings- eller fritidseiendom) verdsettes til 40 pst. Boligeiere kan etter den såkalte sikkerhetsventilen få satt ned formuesverdien dersom de kan dokumentere at den utgjør mer enn 30 pst. av markedsverdien (60 pst. for sekundærboliger). I Regjeringens forslag til statsbudsjett foreslås formuesverdien for sekundærbolig økt til 50 pst. av beregnet markedsverdi med virkning fra og med inntektsåret 2013. Sikkerhetsventilen er ikke foreslått endret.

Formuesverdiene for boliger oppdateres årlig på bakgrunn av prisutviklingen på bolig.

Skjevhetene i formuesverdiene for fritidseiendom er trolig minst like store som de var for ordinære boliger i verdsettingssystemet som gjaldt til og med 2009. En har imidlertid så langt ikke funnet det praktisk mulig å innføre et tilsvarende sjablongsystem for fritidseiendom som for bolig. Formuesverdiene av fritidsbolig fastsettes fortsatt til om lag 30 pst. av kostpris for ny bygning og grunn etter Skattedirektoratets takseringsregler. Ligningsverdiene for fritidseiendom oppdateres eventuelt med prosentvise justeringer i de årlige statsbudsjettene, sist gang i 2012-budsjettet (pluss 10 pst.) Formuesverdiene for fritidseiendom er gjennomgående vurdert å være lave sammenlignet med antatt markedsverdi.

Formuesverdiene av utleid næringseiendom fastsettes fra 2009 til 40 pst. av nåverdien av den faste, periodevise utleieinntekten. Metoden er nærmere omtalt i Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte- og avgiftsopplegget 2009 – lovendringer. I Regjeringens forslag til statsbudsjett foreslås formuesverdien for næringseiendom økt til 50 pst. av beregnet markedsverdi med virkning fra og med inntektsåret 2013.

Fra og med 2010 ble det også innført en ny verdsetting metode for ikke-utleid næringseiendom, basert på samme prinsipp som for utleid eiendom. Departementet viser til Prop. 1 L (2009–

² Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2011.

³ Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2011.

2010) Skatte- og avgiftsopplegget 2010 mv. – lovendringer for en nærmere omtale av denne metoden.

Sikkerhetsventilen i skatteloven § 4-10 gjelder både utleid og ikke-utleid næringseiendom, og skal sikre at ingen næringseiendommer får en formuesverdi høyere enn 60 pst. av markedsverdi. Sikkerhetsventilen endres ikke i Regjeringens forslag til statsbudsjett.

Kraftanlegg er ikke omfattet av reglene om formuesverdsetting av næringseiendom, men verdsettes etter skatteloven § 18-5. Heller ikke andel i boligselskap, jordbrukseiendom og skog verdsettes som næringseiendom etter skatteloven § 4-10.

8.2.3 Begrepsbruk

Etter skatteloven § 4-10 med tilhørende forskrift fastsettes «verdien» av fast eiendom til hhv. 25 eller 40 pst. av en beregnet markedsverdi (bolig), beregnet utleieverdi (næringseiendom) eller kostpris (fritidseiendom), jf. beskrivelsen av gjeldende rett i punktene over. Denne verdien blir ofte betegnet som eiendommens *formuesverdi* eller *ligningsverdi*. Beregningsgrunnlaget som formuesverdien bygger på, kan defineres som eiendommens *formuesgrunnlag*. Formuesgrunnlaget tar sikte på å gi uttrykk for eiendommens antatte markedsverdi på verdsettingstidspunktet.

I det følgende vil departementet benytte begrepet *markedsverdi* som fellesbegrep på beregnet omsetningsverdi.

I eiendomsskatten skal fast eiendom etter gjeldende regler normalt verdsettes til markedsverdi ved taksering. Ved bruk av reduksjonsfaktor mv. kan imidlertid eiendomsskatten skrives ut på grunnlag av en lavere verdi enn markedsverdien, jf. omtalen i punktene over. Det er vanlig å benytte begrepet skattegrunnlaget eller *eiendomsskattegrunnlaget* for verdien som kommunen faktisk legger til grunn ved eiendomsskatteutskrivningen, dvs. uavhengig av om eiendomsskatten skrives ut på grunnlag av antatt omsetningsverdi eller på et lavere grunnlag ved bruk av reduksjonsfaktor mv.

I det videre legger departementet til grunn at det er *formuesgrunnlagene* kommunene eventuelt kan velge å bruke som utgangspunkt ved utskrivning av eiendomsskatt på bolig. Det vises særlig til at *formuesverdien* kan variere for samme eiendom, avhengig av om det er en primærbolig eller sekundærbolig for eieren. Hvorvidt en eiendom i formuesskatten er en primær- eller sekundærbolig bør være uten betydning ved utskrivning av eiendoms-

skatt. Blant annet er et slikt skille lite forenlig med eiendomsskatten som en objektskatt.

8.3 Høringen

Forslag om frivillig bruk av formuesgrunnlag ved utskrivning av eiendomsskatt på bolig ble sendt på høring 28. mars 2012.⁴ Notatet ble sendt til 47 høringsinstanser. Departementet har mottatt høringsinnspill fra 35 instanser, hvorav 28 hadde synspunkter til høringsnotatet.

I dette punktet redegjør departementet for høringsinstansenes generelle innspill til høringsforslaget om frivillig bruk av formuesgrunnlag ved utskrivning av eiendomsskatt på bolig. Uttalelser som gjelder spesielle forhold vedrørende høringsforslaget, blir omtalt nærmere i etterfølgende punkter.

Høringsnotatet inneholder i hovedsak de samme endringsforslagene som fremmes i denne proposisjonen, med enkelte avvik.

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO), *Norges Bondelag*, *Haugesund kommune*, *Hemnes kommune* og *Karmøy kommune* støtter forslaget om at kommunene skal gis anledning til å anvende formuesgrunnlag ved eiendomsskatteverdsetting av boligeiendommer. Etter NHOs oppfatning vil forslaget gjøre det enklere å dempe eller skjerme eiendomsskatt på næringseiendommer.

Norges Huseierforbund støtter intensjonen om å redusere kostnadene til taksering av bolig.

KS er positiv til en frivillig adgang for kommunene til å bruke formuesgrunnlag ved utskrivning av eiendomsskatt på bolig. Det er sentralt for KS at ordningen ikke blir obligatorisk. KS mener bruk av formuesgrunnlag generelt gir lavere kvalitet på takstene sammenlignet med lokal verdsetting i dagens system. KS mener det også kan være hensiktsmessig med et pilotprosjekt som kan gi bedre grunnlag for å vurdere hvilke tilpasninger som bør gjøres før departementets forslag blir vedtatt.

Landssamanslutninga av Vassdragskommunar (LVK) er i utgangspunktet positiv til intensjonen bak forslaget om å benytte formuesgrunnlag ved utskrivning av eiendomsskatt. LVK forutsetter at ordningen blir et frivillig takseringsalternativ for kommunene, og at forslaget kun omfatter boligeiendom. Videre forutsetter LVK at kommunene gis

⁴ Høringsnotatets del I om fritak for eiendomsskatt på lavproduktive grunneiendommer i statlig eie, og nasjonalparker og naturreservat, uansett eierskap, er omtalt i kapittel 9.

klagerett på formuesverdiene av bolig der disse benyttes for eiendomsskatteformål.

Norges Takseringsforbund mener ulik takseringspraksis i kommunene bidrar til usikkerhet omkring systemet og svekket tillit til ordningen. Videre tar dagens takseringspraksis og forslaget til nytt takseringssystem for lite hensyn til individuelle forhold ved eiendommene. Dette kan gi store utslag i takstverdiene. Etter Norges Takseringsforbunds oppfatning er den takstfaglige beste løsningen en modell med taksering basert på befaring utført av faglig kvalifiserte takstmenn.

Skattebetalerforeningen er kritisk til eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendom, og mener det er uheldig at departementet foreslår tiltak som kan gjøre det enklere for kommunene å innføre en slik skatt. Skattebetalerforeningen mener likevel at forslaget kan være rasjonelt dersom dette medfører lavere kostnader for kommunene. Etter Skattebetalerforeningens syn vil forslaget komplisere regelverket om eiendomsskatt.

Også *Huseiernes Landsforbund* mener forslaget øker kompleksiteten i eiendomsskatten. Forbundet finner det uakseptabelt at forslaget ikke viser noen interesse for problemstillinger knyttet til skattyternes grunnleggende krav på likebehandling eller om en reell klageadgang er ivare tatt. Huseiernes Landsforbund ber om at forslaget trekkes i sin helhet.

Norges Hytteforbund mener eiendomsskatten er med på å undergrave grunnleggende demokratiske prinsipper. *Norges Hytteforbund* er derfor også imot et hvert forslag som kan føre til økning av denne skatteformen.

Vaksdal kommune, Lom kommune, Hjelmeland kommune slutter seg til høringsuttalelsene fra LVK og KS. *Selbu kommune* slutter seg til høringsuttalelsen fra LVK.

8.4 Vurderinger og forslag

8.4.1 Bakgrunn for forslaget

Kommunene kan velge om de vil innføre eiendomsskatt. Det ble skrevet ut eiendomsskatt i 316 av 430 kommuner i 2011, en økning fra 272 kommuner i 2007.⁵ 163 kommuner skrev ut eiendomsskatt i hele kommunen. Med unntak for kraftanlegg må kommunene selv takserer eiendommene som omfattes av eiendomsskatten.

Kommunene har allerede en betydelig fleksibilitet i utformingen av eiendomsskatten. Fleksibiliteten knytter seg til hvilke eiendommer som skal

omfattes, fastsetting av skattesatser, bruk av reduksjonsfaktor ved verdsettingen og årlig fastsettelse av et eventuelt bunnfradrag. Regjeringen har siden 2005 blant annet vært opptatt av å øke fleksibiliteten i eiendomsskatten, særlig når det gjelder utskrivingsalternativer. Spesielt har muligheten til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen fra 2007 økt betydningen av den lokale eiendomsskatten.

Innføringen av markedsbaserte verdsettings-systemer for bolig- og næringseiendom for formuesskatteformål i 2009 og 2010 har forbedret formuesverdiene vesentlig for disse eiendomsstypene. Blant annet oppdateres formuesverdiene i tråd med markedsutviklingen. Bedre formuesverdsetting aktualiserer spørsmålet om en skal åpne for at kommunene skal gis adgang til å bruke det underliggende formuesskattegrunnlaget for bolig- og næringseiendom også for eiendomsskatteformål.

Departementet har oppfattet at enkelte kommuner som står overfor en retaksering av eiendommene i kommunen eller vurderer å innføre eiendomsskatt, har vært opptatt av denne problemstillingen. Det sentrale argumentet synes å ha vært at bruk av formuesskattegrunnlaget kan bidra til å redusere takseringskostnadene betydelig. En slik adgang kan gjøre det enklere å innføre eiendomsskatt i kommuner som ennå ikke har innført denne skatteformen. I tillegg slipper kommunene å bruke ressurser på eventuelt å utvikle et eget sjablongsystem. Et tilleggsmoment for å benytte formuesgrunnlagene kan være at takstgrunnlaget da vil følge markedsutviklingen, i motsetning til dagens system der taksten ligger fast i en 10-årsperiode.

Departementet har med bistand fra KS eiendomsskatteforum (KSE) kartlagt kommunenes kostnader knyttet til taksering for eiendomsskatteformål. Selv om utvalget i den uformelle kartleggingen var begrenset (20 kommuner) og usikkerheten knyttet til innrapporteringen er betydelig, framkommer det noen interessante observasjoner. Alle kommunene som responderte, hadde fått dekket inn alle sine takseringskostnader gjennom eiendomsskatteinntektene det første året. I gjennomsnitt utgjorde takseringskostnadene 30 pst. av eiendomsskatteinntektene dette skatteåret, men variasjonen er betydelig. Gjennomsnittlig takseringskostnad var 780 kroner per eiendom og 550 kroner per innbygger. Også her var variasjonen betydelig mellom kommuner. Takseringskostnaden per enhet og per innbygger var lavest i den kommunen som oppga at den benytter et sjablongsystem ved takseringen (både for bolig, fri-

⁵ Kilde: SSB-Kostra, eiendomsskattestatistikk for 2011.

tids- og næringseiendom). Det er videre en tydelig forskjell mellom takseringskostnadene for henholdsvis bolig- og fritidseiendom (om lag 400 kroner per enhet) og næringseiendom (3 000 kroner per enhet).

Kartleggingen gir ikke grunnlag for å si noe om hvor stor andel av takseringskostnadene som knytter seg til kravet til befaring. Det er likevel grunn til å tro at kostnadene til profesjonelle taksmenn utgjør en vesentlig del.

Departementet ser at det kan være besparelser for kommunene ved å åpne for bruk av formuesgrunnlagene for eiendomsskatteformål. En slik endring framstår videre som en effektiv utnyttelse av lett tilgjengelig offentlig informasjon som er samlet inn for formuesskatteformål.

Samtidig reiser bruk av formuesgrunnlagene for eiendomsskatteformål flere nye problemstillinger. I tillegg til å vurdere hvilke eiendomstyper som skal omfattes av forslaget, må en vurdere om og eventuelt i hvilken grad kommunene skal tillates å justere formuesgrunnlagene. Her finnes det i prinsippet to ytterpunkter:

- *Ingen fleksibilitet*, dvs. obligatorisk bruk av ujusterte formuesgrunnlag i eiendomsskatten for alle kommuner med eiendomsskatt.
- *Full fleksibilitet*, dvs. at hver enkelt kommune kan bruke formuesgrunnlagene som de selv ønsker.

Mellom disse ytterpunktene finnes det en rekke alternativer med forskjellig grad av fleksibilitet for kommunene.

Departementet ønsker i utgangspunktet at et nytt takseringsalternativ i eiendomsskatten skal være fleksibelt. Dette bidrar til å opprettholde den allerede betydelige kommunale valgfriheten knyttet til utformingen av eiendomsskatten. Etter departementets oppfatning er det imidlertid også i et fleksibelt system nødvendig med visse rammer for bruken av formuesgrunnlagene. Blant annet må en vurdere forholdet til eksisterende regler.

Departementet vil i det følgende drøfte nærmere hvilke eiendomstyper som skal omfattes av forslaget, deretter hvordan formuesgrunnlagene kan benyttes for eiendomsskatteformål.

8.4.2 Hvilke eiendomstyper bør omfattes av forslaget?

Skattelovgivningen inneholder flere regler om formuesverdsetting av fast eiendom. De særskilte formuesverdsettingsreglene for bolig og næringseiendom tar utgangspunkt i eiendomme-

nes antatte markedsverdi, og verdiene blir justert årlig i takt med prisutviklingen, jf. punkt 8.2.2.

I høringsnotatet viser departementet til at det er gode grunner til at kommunene kan benytte verdsettingssystemet for *bolig* også i eiendomsskatten. Ikke minst kan dette redusere kommunenes takseringskostnader og være en god utnyttelse av det nye systemet for formuesverdsetting av boligeiendommer. En slik løsning åpner for at eiendomsskattegrunnlaget kan variere med utviklingen i de underliggende markedsprisene.

Departementet mener videre at formuesgrunnlaget for *næringseiendom* etter skatteloven § 4-10 i prinsippet er godt egnet for eiendomsskatteverdsetting. Eiendom som eies av børsnoterte selskaper, skal imidlertid ikke verdsettes etter formuesskattereglene for næringseiendom etter skatteloven § 4-10. Tilsvarende skal næringseiendom ikke verdsettes etter skatteloven § 4-10 dersom «*eiendommen i sin helhet eies av aksjeselskap eller allmennaksjeselskap som er fritatt fra oppgaveplikt etter § 4-12-5 første ledd annet og tredje punktum*», jf. forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 (FSFIN) § 4-10-3 tredje ledd. Dette omfatter næringseiendom som eies av ikke-børsnotert selskap som direkte eller indirekte i sin helhet eies av et børsnotert aksjeselskap eller allmennaksjeselskap. Tilsvarende gjelder for ikke-børsnotert selskap som direkte eller indirekte i sin helhet er eid av personer eller institusjoner som er fritatt for skatteplikt etter skatteloven § 2-30. Eksempelvis skal næringseiendom som eies av selskap heleid av stat eller kommune, ikke verdsettes etter skatteloven § 4-10.

Bakgrunnen for unntaksregelen i FSFIN § 4-10-3 tredje ledd er at det er børskursen til aksjene, og ikke skattemessig verdi av selskapets eiendeler, som legges til grunn ved formuesbeskatning av aksjer i børsnoterte selskaper. Det er heller ikke behov for å innrapportere formuesverdi etter sjablonen for næringseiendom som indirekte er heleid av stat, kommune og andre skattefrie institusjoner etter skatteloven § 2-30, ettersom det ikke utlignes formuesskatt i slike tilfeller.

Selskap som er fritatt for slik oppgaveplikt, skal imidlertid føre opp fast eiendom i næringsoppgaven til selvangivelsen. Næringseiendom som avskrives etter saldoreglene, eksempelvis forretningsbygg i saldogruppe i), føres opp til nedskrevet skattemessig verdi. Ikke-avskrivbare næringseiendommer (tomt mv.) settes til kostpris. Saldoverdi eller kostpris for en næringseiendom avviker nesten alltid fra formuesverdien som fastsettes for tilsvarende eiendom eid av øvrige skatt-

yttere. Avvikene kan være betydelige. Unntaket i § FSFIN § 4-10-3 tredje ledd betyr at en stor andel næringseiendommer i Norge ikke blir verdsatt etter skatteloven § 4-10.

Dersom kommunene skulle gis anledning til å verdsette næringseiendom gjennom bruk av verdsettingssystemet i formuesskatten, vil det i eiendomsskatten oppstå et skille mellom næringseiendom som eies direkte eller indirekte av hhv. børsnoterte selskap og skattefrie institusjoner mv., og næringseiendom som eies av andre selskap og personer. Etter departementets oppfatning er det uholdbart at ulike eierforhold skal få betydning for eiendomsbeskatning av næringseiendom. Departementet viser særlig til at eiendomsskatten er en objektskatt, og at eierskapet til eiendommen ikke bør være avgjørende for eiendomsskattens størrelse.

For å sørge for at alle næringseiendommer får fastsatt en formuesverdi etter like prinsipper kunne en eventuelt endre formuesskattereglene, slik at også børsnoterte konserner mv. må verdsette næringseiendom etter skatteloven § 4-10 med tilhørende oppgaveplikt. Det er imidlertid ikke alle kommuner som skriver ut eiendomsskatt på næringseiendom. En obligatorisk opplysningsplikt for eierne av næringseiendom som i dag er fritatt, ville påføre mange skattytere med eiendom i kommuner uten eiendomsskatt en unødvendig opplysningsplikt. Departementet vil i tråd med høringsforslaget ikke foreslå en slik utvidet opplysningsplikt.

Et annet alternativ kan være at eiere av næringseiendom som er fritatt fra oppgaveplikten, pålegges en tilsvarende rapporteringsplikt kun til kommuner som ønsker å skrive ut eiendomsskatt med utgangspunkt i formuesgrunnlag for næringseiendom. I dag er det kommunene som skal dekke takseringskostnadene ved taksering av fast eiendom. Ved å pålegge selskapene en slik særskilt rapporteringsplikt vil kommunen velte deler av takseringskostnadene over på eierne av næringseiendom. Etter departementets oppfatning er det uheldig å påføre eierne en slik utvidet verdsettings- og rapporteringsplikt til kommunene.

NHO har forståelse for at høringsforslaget ikke omfatter næringseiendommer, men mener det er et stort forbedringspotensial i reglene for fastsetting av grunnlaget for eiendomsbeskatning av næringseiendommer, ikke minst prinsipper for verdsettelsesnivå. Videre uttaler NHO at:

«Det er svært uheldig at eiendomsskatteverdien i visse tilfeller lovlig kan overstige en fore-

liggende og direkte sammenlignbar omsetningsverdi.»

LVK er enig i at formuesgrunnlag ikke kan benyttes som eiendomsskattegrunnlag for andre eiendomstyper enn bolig.

Departementet viser til omtalen i Prop. 1 LS (2011–2012) der det framgår at de eksisterende formuesverdiene på *fritidsbolig* er nokså vilkårlige og lite egnet for utskrivning av eiendomsskatt. Formuesgrunnlaget for fritidsboliger med samme markedsverdi kan variere mye, også innenfor samme kommune. Dette har sin bakgrunn i at verdsettelsen av fritidseiendom tar utgangspunktet i 20–30 pst. av byggekostnaden med generelle, sjablongmessige oppjusteringer. Dette medfører ofte at eldre fritidseiendommer gjennomgående blir verdsatt betydelig lavere for formuesskatteformål enn nye og like verdifulle eiendommer.

Denne forskjellen eksisterer allerede i formuesskatten. Dette kan isolert sett tilsi at kommuner som vil akseptere denne forskjellen, bør kunne benytte disse mindre treffsikre verdiene for eiendomsskatteformål. Eiendomsskatt utskrives imidlertid på en bruttoverdi, uten fradrag for gjeld. Eventuelle skjevheter i verdsettelsen mellom eiendommer vil da fort få vesentlig større utslag i eiendomsskatten enn i formuesskatten. På denne bakgrunn avviser departementet i høringsnotatet at kommunene skal kunne benytte formuesgrunnlagene for fritidseiendom i forbindelse med utskrivning av eiendomsskatt.

I høringsforslaget legger departementet ikke opp til at kommunene skal gis anledning til å benytte formuesgrunnlaget på *andre typer eiendommer* enn bolig ved utskrivning av eiendomsskatt. Et eksempel på andre typer eiendommer er utmarksområder som ikke formuesverdsettes etter skatteloven § 4-10 (næringseiendom) eller § 4-11 (skog). Slik eiendom blir ofte verdsatt til historisk kostpris for formuesskatteformål, og vil ha et formuesgrunnlag som kan avvike betydelig fra dagens markedsverdi. Departementet viser også til at våningshus ikke verdsettes etter bolig-takseringsreglene i skatteloven § 4-10, og er dermed ikke omfattet av departementets forslag.

Norges Bondelag mener at:

«kommunenes praksis med verdifastsettelse av våningshus ikke følger prinsippet som er nedfelt i departementets brev til Norges Bondelag datert 10.03.2006 (ref 05/1707SL EL/rla). I flere tilfeller har våre medlemmer opplevd at verdigrunnlaget for våningshus har

vært betydelig høyere enn landbrukseiendommens markedsverdi. På bakgrunn av dette anmoder Norges Bondelag om at departementet vurderer å lovfeste prinsippet for verdsettelse av våningshus.»

Departementet viser til at hovedreglene i eiendomsskattelova om taksering er generelle, og at det ikke er ønskelig å lovfeste særlige takseringsregler for en enkelt boligtype.

I høringsnotatet foreslår departementet ingen endringer i reglene om verdsetting av kraftanlegg. Det betyr at eiendomsskatt på kraftanlegg fortsatt skal skrives ut med utgangspunkt i anleggets formuesverdi etter gjeldende regler, uavhengig av om kommunen ønsker å benytte departementets forslag til et nytt takseringsalternativ for bolig.

I lys av høringen fastholder departementet forslaget i høringsnotatet om at et nytt takseringsalternativ ved bruk av formuesgrunnlag i eiendomsskatten bare skal omfatte boliger som formuesverdssettes etter skatteloven § 4-10. Departementets forslag innebærer at all eiendomsskattepliktig eiendom som ikke klassifiseres som boligeiendom etter skatteloven § 4-10, fortsatt må takseres av kommunen etter gjeldende regler.

Departementet viser til forslag til eiendomsskattelova § 8 C.

8.4.3 Hvor fritt skal kommunene kunne bruke formuesgrunnlagene for bolig?

Byskatteloven slår fast at eiendommens markedsverdi skal være utgangspunktet for beregning av eiendomsskatten. Fra 2013 framgår dette av eiendomsskattelova § 8 A-2 første ledd. Mange kommuner justerer dette utgangspunktet for å finne fram til det endelige eiendomsskattegrunnlaget gjennom bruk av reduksjonsfaktor. Adgang til å bruke formuesgrunnlagene for bolig ved utskrivning av eiendomsskatt reiser spørsmål om i hvilken grad kommunene skal ha anledning til å fravike det beregnede formuesgrunnlaget som blir utgangspunkt for eiendomsskattetakseringen.

Obligatorisk bruk av formuesgrunnlagene ved utskrivning av eiendomsskatt på bolig kan gi et enhetlig eiendomsskattegrunnlag i hele landet. Det kan samtidig redusere kommunenes samlede takseringskostnader betydelig. Bruk av samme skattegrunnlag som utgangspunkt for hhv. eiendomsskatten og formuesskatten kan også gi bedre sammenheng i skattesystemet og utnytte allerede tilgjengelig offentlig informasjon på en

effektiv måte. Selv om sjablongmetoden for beregning av formuesgrunnlagene gjennomgående gir et godt anslag på verdien til en boligeiendom, kan enkelte kommuner ønske en lokal taksering av boligeiendommer for å øke presisjonen i eiendomsskattetakstene. Tradisjonell taksering kan blant annet fange opp forskjeller i tomteverdi på en mer presis måte enn det den relativt grove sjablongmetoden i formuesskatten gjør.

Både KS, LVK og Norges Huseierforbund legger vekt på at det nye takseringsalternativet må være en frivillig ordning for kommunene.

Departementet foreslår som i høringsnotatet at bruk av formuesgrunnlagene ved eiendomsskattetaksering skal være en frivillig ordning for kommunene.

En mulig utforming av et frivillig alternativ for taksering av bolig er at kommunene kan velge om de vil gjøre bruk av formuesgrunnlagene, og samtidig stå fritt til å justere disse. På den måten kan formuesgrunnlagene justeres individuelt dersom grunnlaget for enkelte eller flere av eiendommene ikke treffer markedsverdien.

Stor lokal valgfrihet med hensyn til bruken av formuesgrunnlag ved eiendomsskattetakseringen reiser en rekke nye problemstillinger. En kommunal justering av formuesgrunnlagene på grunn av lokale forhold, eller justering for særskilte trekk for enkelte eiendommer, vil etter departementets vurdering ikke nødvendigvis forenkle takseringsarbeidet sammenlignet med dagens takseringssystem. Departementet viser til at en justering av formuesgrunnlagene kan bli komplisert og kostnadskrevende. Et slikt system vil dermed bli unødig administrativt krevende for Skatteetaten og kommunene. Det vil også svekke koblingen mellom formuesgrunnlagene og eiendomsskattegrunnlaget, og det kan oppstå usikkerhet for eier knyttet til verdsettingen.

I lys av dette fastholder departementet høringsforslaget om at kommunene ikke bør gis en generell adgang til å justere formuesgrunnlagene på grunn av lokale forhold mv.

I følgende kapitler drøfter departementet et takseringsalternativ for bolig i eiendomsskatten som innebærer at kommunene kan velge å bruke av formuesgrunnlagene ved takseringen, men uten adgang til å justere grunnlagene for individuelle eiendommer. Grunnlagene kan imidlertid bli justert ved bruk av lokal reduksjonsfaktor, se omtalen i punkt 8.4.11. I tillegg kan kommunene vedta et årlig bunnfradrag for bolig og fritidseiendom, som i dag.

8.4.4 Nærmere om metoden

Hovedbegrunnelsen for departementets forslag er å legge til rette for en enklere og rimeligere taksering for eiendomsskatt gjennom bruk av det eksisterende verdsettingssystemet for boligeiendom i formuesskatten. Samtidig kan bruk av formuesgrunnlagene også bidra til at eiendomsskattegrunnlaget varierer med den underliggende markedsutviklingen.

Departementets forslag betyr at kommuner som velger det nye takseringsalternativet for boligeiendom, må benytte formuesgrunnlagene for alle eiendomsskattepliktige boliger ved utskrivning av eiendomsskatt.

Ved formuesverdsetting av bolig fastsetter Skatteetaten, med utgangspunkt i statistisk materiale fra Statistisk sentralbyrå, en formuesverdi (ligningsverdi) for den enkelte eiendom. Formuesverdien for primærbolig settes til 25 pst. av den sjablongberegnete markedsverdien (formuesgrunnlaget), jf. skatteloven § 4-10 annet ledd. For sekundærbolig utgjør formuesverdien 40 pst. av formuesgrunnlaget. Regjeringen foreslår i statsbudsjettet at prosentandelen for sekundærbolig økes til 50 med virkning fra og med inntektsåret 2013. Med departementets forslag til nytt takseringssystem i eiendomsskatten, får den foreslåtte endringen i formuesskatten betydning for boliger som eiendomsskattetakseres fra og med skatteåret 2015, se omtale i neste punkt.

Etter departementets forslag skal formuesgrunnlaget benyttes som utgangspunkt ved eiendomsskattetakseringen, se omtalen i punkt 8.2.3 om begrepsbruk. For å regne seg tilbake til formuesgrunnlaget fra formuesverdien som framkommer i skatteoppgjøret, må formuesverdien etter gjeldende regler multipliseres med 4 for primærboliger og 2,5 for sekundærboliger. Med Regjeringens forslag til endringer i formuesskatten må formuesverdien for sekundærboliger multipliseres med 2 med virkning fra og med skatteåret 2015. Lovteknisk gjennomføres dette i lovforslaget ved at prosentandelen på hhv. 25 for primærbolig og 40 (evt. 50) for sekundærbolig i skatteloven § 4-10 annet ledd tredje punktum erstattes med 100 for begge boligtypene ved eiendomsskattetakseringen, se forslag til eignedomsskattelov ny § 8 C-1 annet ledd annet punktum.

Etter skatteloven § 4-10 første ledd kan formuesverdien for primærbolig settes ned etter klage dersom den overstiger 30 pst. av dokumentert markedsverdi (sikkerhetsventilen). For sekundærboliger er sikkerhetsventilen 60 pst. av dokumentert markedsverdi. Sikkerhetsventilene blir

ikke endret i Regjeringens forslag til statsbudsjett. Formuesgrunnlaget for eiendommen blir imidlertid ikke justert dersom formuesverdien blir satt ned etter klage. For boligeiendommer som har fått endret formuesverdien etter klage, er det etter forslaget nødvendig å beregne en markedsverdi som tar utgangspunkt i den justerte formuesverdien. Det er dette beregnede grunnlaget som danner grunnlaget for eiendomsskattetakseringen. For primærboliger vil den beregnede markedsverdien med gjeldende regler tilsvare den justerte formuesverdien (30 pst. av dokumentert markedsverdi) multiplisert med 3,33. For sekundærboliger vil verdien med gjeldende regler tilsvare den justerte formuesverdien (60 pst. av dokumentert markedsverdi) multiplisert med 1,66. Bruk av faktorene 3,33 og 1,66 gir dermed et grunnlag som tilsvarer antatt markedsverdi ved endret formuesverdi etter klage.

Uten ytterligere justeringer kan boliger med en formuesverdi mellom 25 og 30 pst. (primærboliger) og mellom 40 og 60 pst. (sekundærboliger) av markedsverdi i utgangspunktet få et eiendomsskattegrunnlag som overstiger 100 pst. av markedsverdi. Som en konsekvens av Regjeringens forslag til endringer i formuesskatten, kan sekundærboliger mellom 50 og 60 pst. av markedsverdi i utgangspunktet få et eiendomsskattegrunnlag som overstiger 100 pst. av markedsverdi med virkning fra og med skatteåret 2015. Dette skyldes at eieren i slike tilfeller ikke har anledning til å klage, selv om det kan dokumenteres at formuesgrunnlaget overstiger markedsverdien. Dette er akseptert for formuesskatteformål blant annet fordi formuesverdien uansett er vesentlig lavere enn boligens dokumenterte markedsverdi, og fordi formuesskatten har romslige bunnfradrag.

Dersom kommunene får anledning til å bruke grunnlagene beskrevet over uten ytterligere korrigeringer, kan dermed eiendomsskatten i prinsippet bli skrevet ut på et grunnlag som overstiger den observerte markedsverdien med inntil 20 pst. for primærboliger og 50 pst. for sekundærboliger. I lys av Regjeringens forslag til endringer i formuesskatten, kan eiendomsskatt på sekundærboliger bli skrevet ut på et grunnlag som overstiger den observerte markedsverdien med inntil 20 pst. med virkning fra og med skatteåret 2015 (tilsvarende primærboliger). Som i høringsnotatet foreslår departementet derfor at det innføres en obligatorisk reduksjonsfaktor for boliger som takseres etter forslaget her. Etter gjeldende regler kan kommunene selv velge om de vil benytte en lokal reduksjonsfaktor ved taksering av fast eiendom, jf. omtalen over av gjeldende rett. Begrepet vil der-

for allerede være kjent fra eiendomsskatten. En obligatorisk reduksjonsfaktor må utformes slik at ingen bolig skal få beregnet et eiendomsskattegrunnlag som overstiger 100 pst. av markedsverdien.

Det innebærer i utgangspunktet at den obligatoriske reduksjonsfaktoren må være 0,83 for primærboliger og 0,67 for sekundærboliger for skatteåret 2014. Årsaken til at det blir to ulike faktorer, er at sikkerhetsventilen i formuesskatten for primærbolig gir en romsligere klageadgang enn sikkerhetsventilen for sekundærbolig.

Bruk av en differensiert reduksjonsfaktor på grunnlag av eiers anvendelse av boligen er uheldig i eiendomsskatten, som er en objektsskatt. Blant annet vil eiendomsskattetaksten for en bolig med en slik løsning bli endret når eieren leier ut primærboligen. Videre vil to identiske boliger få ulik eiendomsskattetakst avhengig av om den ene leies ut og den andre benyttes av eieren som egen bolig.

Departementet foreslår derfor som i høringsforslaget at det innføres en felles, obligatorisk reduksjonsfaktor i eiendomsskatten på 0,67 for boliger som takseres etter departementets forslag med virkning for skatteåret 2014. I lovforslaget § 8 C-1 annet ledd første punktum er den obligatoriske reduksjonsfaktoren uttrykt som 0,67.

Regjeringens forslag til endringer i formuesskattereglene innebærer at den obligatoriske reduksjonsfaktoren som utgangspunkt må være 0,83 både for primærboliger og sekundærboliger med virkning fra og med skatteåret 2015. Denne reduksjonsfaktoren sikrer at ingen bolig får et eiendomsskattegrunnlag som overstiger markedsverdien. Departementet foreslår at faktoren blir rundet ned til 0,8. I lovforslaget § 8 C-1 annet ledd første punktum er den obligatoriske reduksjonsfaktoren uttrykt som 0,8 med virkning fra og med skatteåret 2015.

Dersom formuesverdien for bolig er satt ned etter klage, jf. skatteloven § 4-10 første ledd, skal den justerte formuesverdien multipliseres med hhv. 3,33 for primærboliger og 1,66 for sekundærboliger (se over). Av likhetshensyn skal også disse grunnlagene reduseres med den obligatoriske reduksjonsfaktoren. I forslaget til ny § 8 C-1 tredje ledd er dette uttrykt som faktorene 2,23 ($3,33 \cdot 0,67$) og 1,11 ($1,66 \cdot 0,67$) med virkning for skatteåret 2014. Fra og med skatteåret 2015 foreslår departementet at faktorene i § 8 C-1 tredje ledd uttrykkes som 2,67 ($3,33 \cdot 0,8$) og 1,33 ($1,66 \cdot 0,8$).

Den obligatoriske reduksjonsfaktoren vil være en del av eiendomsskattetaksten, og er lik for alle

eiendomsskattepliktige boliger som kommunen takserer etter departementets forslag.

Det legges videre opp til at kommunene selv kan redusere eiendomsskattegrunnlaget ytterligere ved bruk av *lokal reduksjonsfaktor*, som i dag, se nærmere om dette i omtalen under. Kommunene kan også fastsette et årlig bunnfradrag etter gjeldende regler. *Norges Huseierforbund* mener det er en styrke med forslaget at kommunene fortsatt har mulighet til å redusere grunnlaget for eiendomsskatt enten gjennom bruk av bunnfradrag eller lokal reduksjonsfaktor.

8.4.5 Konsekvenser ved bruk av formuesgrunnlag på bolig ved eiendomsskattetakseringen

Departementets forslag til nytt takseringsalternativ innebærer at endringer i formuesverdsettingen på grunn av markedsutviklingen eller etter klage får direkte betydning for eiendomsskatten. Det samme gjelder ved eventuelle endringer i formuesskattereglene som berører verdsettingen.

Videre skal eiendomsskattegrunnlaget som fastsettes etter forslaget til nytt takseringsalternativ, settes til formuesgrunnlaget justert med en obligatorisk reduksjonsfaktor, jf. omtalen over.

Den enkelte kommune må selv vurdere hvordan bruk av det nye takseringsalternativet vil slå ut lokalt. Bruk av formuesgrunnlagene kan gi reduserte eiendomsskatteinntekter for enkelte kommuner sammenlignet med dagens takseringsregler. Andre kommuner kan i større grad nærme seg markedsverdien med det nye systemet, særlig dersom det er lenge siden siste alminnelige taksering. Den enkelte kommune må også vurdere konkret administrative kostnader og praktiske forhold knyttet til ulike takseringsmetoder mv.

Etter skatteloven § 4-1 skal skattepliktig formue fastsettes til omsetningsverdi per 1. januar i ligningsåret, dvs. ved utløpet av inntektsåret. Etter departementets forslag vil formuesgrunnlag for bolig ved utgangen av inntektsåret bli benyttet ved utskrivning av eiendomsskatt for det skatteåret som starter ett år etter dette verdsettingstidspunktet. Eksempelvis vil boligens omsetningsverdi for inntektsåret 2012 (per 31. desember) bli fastsatt ved ligningen høsten 2013. Dette formuesgrunnlaget kan kommunene benytte ved utskrivning av eiendomsskatt på bolig for skattåret 2014. Det vil si at eiendomsskatten bygger på en historisk beregnet markedsverdi. Etter departementets syn vil svingninger i markedsverdien på bolig i perioden mellom verdsettingstidspunktet i formuesskatten og tidspunktet for utskrivning av eien-

domsskatt ikke medføre at verdien anses å overskride antatt omsetningsverdi etter eiendomsskatte-reglene. Det er altså boligverdien på verdset-tingstidspunktet etter formuesskatte-reglene som er avgjørende, selv om markedsverdien for boligen eksempelvis er redusert på tidspunktet for utskriving av eiendomsskatt. Tilsvarende tidsfor-skyvning gjelder verdiendringer som følge av påbygninger mv. i perioden mellom takserings-tidspunktet i formuesskatten og eiendomsskatte-utskrivingen. En slik effekt eksisterer også i dag for kraftanlegg.

Formuesgrunnlaget eller den beregnede mar-kedsverdien etter klage framgår ikke direkte av skatteoppgjøret som blir tilsendt eieren høsten etter inntektsåret. I skatteoppgjøret framkommer kun formuesverdien. Det kan derfor virke uklart for enkelte at eiendomsskatten etter forslaget skal skrives ut med utgangspunkt i formuesgrunnlaget (beregnet markedsverdi), og ikke formuesver-dien. For å unngå slik usikkerhet bør kommunene i forbindelse med utskriving av eiendomsskatt opplyse om sammenhengen mellom formues-verdi, formuesgrunnlag og eiendomsskattegrunn-lag.

Etter *LVKs* oppfatning bør eiendomsskatte-grunnlaget framgå direkte av skattoppgjøret som ligningsmyndighetene sender eieren. En slik løs-ning vil også klargjøre skillet for hva som kan påklages til ligningsmyndighetene, og hva som gjelder utskrivingsspørsmål som skal behandles av kommunen.

Departementet viser til at kommunene kan velge om de vil skrive ut eiendomsskatt. Det er etter departementets oppfatning naturlig at det er kommunen, og ikke Skatteetaten, som oppgir opplysninger om grunnlag som gjelder eiendoms-skatteutskrivingen.

LVK og *KS* stiller spørsmål om hvordan kom-munene skal taksere eiendom som delvis benyttes til boligformål og delvis i næringsvirksomhet.

Videre viser *KS* til at klassifisering av en eien-dom etter skatteloven § 4-10 kan avvike fra hvor-dan eiendommen blir vurdert av kommunen etter gjeldende regler og praksis. Eksempelvis kan Skatteetaten og en kommune trekke en ulik grense mellom bolig og fritidseiendommer. Det kan derfor oppstå forskjellsbehandling ved at rela-tivt like objekter takseres etter to ulike takstmeto-der. Bruk av forslaget til et nytt takseringssystem kan også bety at en del av bygningsmassen holdes utenfor takstgrunnlaget sammenlignet med dagens takseringsordning. Videre viser *KS* til at areal registrert i matrikkelen er bruksareal, mens

arealberegningene for formuesverdsetting etter skatteloven § 4-10 tar utgangspunkt i primærrom.

Departementet viser til at hver matrik-kelenhet normalt skal vurderes under ett ved for-muesverdsettingen, se blant annet Prop. 1 L (2009–2010) punkt 3.3.3 og 4.3.2. Et utslag av for-slaget til et nytt takseringsalternativ i eiendoms-katten er at matrikkelenheter som blir verdsatt som bolig etter skatteloven § 4-10, også skal verdsettes som bolig ved eiendomsskattetakse-ring etter forslaget her. Tilsvarende skal matrikke-lenhet som benyttes til hhv. bolig og næring, verdsettes av kommunen etter gjeldende regler dersom enheten blir formuesverdsatt som næringseiendom etter skatteloven § 4-10. Også praktiske og administrative hensyn tilsier at for-muesgrunnlaget for matrikkelenheten (boligen) blir benyttet av kommunene ved eiendomsskatte-takseringen, uten at det gis anledning til oppde-ling av grunnlaget med etterfølgende taksering av næringsdelen av eiendommen.

Videre blir det skatterettslige skillet ved for-muesverdsetting av bolig, fritidsbolig og næringseiendom etter skatteloven § 4-10 avgjø-rende for hvilke eiendommer som skal takseres etter departementets forslag. Det betyr eksempel-vis at to relativt like eiendommer kan bli taksert etter hhv. gjeldende takseringsregler eller etter departementets forslag, avhengig av den skatte-messige klassifiseringen.

En annen konsekvens av forslaget er at verd-setting av bolig bygger på arealbegrepet primær-rom, jf. skatteloven § 4-10. Påbygg og andre påkostninger på boligen skal innrapporteres til Skattetaten etter alminnelige regler.

Departementet ser at de systemmessige føl-gene omtalt over kan by på enkelte administrative utfordringer for kommunene. En viktig forutset-ning for forslaget er imidlertid at formuesgrunnla-gene i størst mulig grad kan benyttes uten juste-ringer, jf. punkt 8.4.3. Departementet fastholder derfor at det er boligbegrepet slik det følger av skatteloven som skal benyttes når kommunene velger å taksere slike eiendommer etter det nye takseringsalternativet.

KS viser til at utskriving av eiendomsskatt etter dagens ordning i vesentlig grad bygger på opplysninger fra matrikkelen. Eiendomsskatte-kommuner har ofte en matrikkel av svært god kvalitet. *KS* mener kommunene til dels har dårlig erfaring med påliteligheten av Skattetatens eien-domsopplysninger, og er bekymret for at takstene vil få for lav kvalitet dersom en velger å skrive ut eiendomsskatt i tråd med forslaget. *KS* mener for-

slaget nødvendigvis styrket kontroll med eiendomsopplysningene i Skattetaten.

Miljøverndepartementet uttaler at:

«bruk av formuesgrunnlag ved utskriving av eiendomsskatt på bolig, styrker behovet for utveksling av enkelte bygningsopplysninger mellom skattemyndighetene og matrikkelen. Det ligger til rette for dette etter en endring i matrikkellova 20. januar 2012, jf. Prop. 118 L (2010–2011).

Endringen er ikke satt i kraft i påvente av at Statens kartverk i samarbeid med Skattedirektoratet utarbeider praktiske ordninger for tilbake rapportering av slike opplysninger fra skattemyndighetene til matrikkelen.»

Departementet vil følge utviklingen i arbeidet med å øke kvaliteten på opplysningene i matrikkelen, herunder muligheten for samordning av eiendomsopplysninger.

8.4.6 Krav til lik beskatning av eiendomsskattepliktig eiendom

Mange kommuner benytter i dag sjabloner ved takseringen, for eksempel faste satser per kvadratmeter boligareal og tomt, med fradrag eller tillegg i taksten for alder, konstruksjon mv. Departementet har lagt til grunn at dette ikke er i strid med eieendomsskatte-lova såfremt sjablonene er et hjelpemiddel som kommer i tillegg til befarings av hver enkelt eiendom. Bruk av sjabloner kan både bidra til å holde kostnadene ved takseringen nede og til å sikre likebehandling. Bruken av sjabloner i eiendomsskatten baserer seg langt på vei på de samme grunnleggende prinsipper som sjablonemetoden i formuesskattene selv om statistikkgrunnlaget kan være ulikt.

Bruk av sjabloner ved eiendomsskattetaksering av bolig gir uansett ikke adgang til å fastsette et skattegrunnlag som overstiger markedsverdien. Dersom kommunen velger å benytte en sjablonemetode ved verdsettelsen, må den sikre at skattegrunnlaget avspeiler variasjonene i markedsverdien på boligene i kommunen på en tilfredsstillende måte. Dette må til for å sikre likebehandling i beskatningen.

Samtidig må det aksepteres at taksering for eiendomsskatteformål er masseoperasjoner, hvor man ikke kan stille samme krav som for eksempel til takster ved enkeltstående salg. Departementet har i brev også uttalt at:

«Fordi det må kunne aksepteres et betydelig sjabloner-element i takseringssystemet i kommunen, vil det med en slik generell begrunnelse kunne opereres med ulike kvadratmetersatser for bolig og hytte, selv om det i enkelttilfeller da kan bli ulik takst på to reelt like verdifulle eiendommer.»

Etter departementets oppfatning vil bruk av formuesgrunnlagene for eiendomsskatteformål tilfredsstillende kravene til likebehandling av boliger, jf. omtalen over. Det må derfor aksepteres at enkelte boligeiendommer med lik markedsverdi innenfor samme kommune kan få et ulikt eiendomsskattegrunnlag på grunn av sjablonreglene i formuesskatten.

Skattebetalerforeningen uttaler at en konsekvens av forslaget er:

«at det høyeste lovlig grunnlaget for eiendomsskatt på bolig, taksert etter nye regler, er 67 prosent av omsetningsverdi, mens det ikke er noen slik obligatorisk begrensning for fritidseiendommer. [...] En slik systematisk forskjellsbehandling til fordel for boligeiere må klart anses ulovlig.»

Departementet viser til at eieendomsskatte-lova og etablert praksis i dag hjemler ulike metoder og prinsipper for taksering av hhv. bolig- og fritidsbolig, verk og bruk og kraftanlegg. Målet for samtlige metoder er å beregne markedsverdien for den enkelte eiendomstype. Utforming av takseringsmetodene vil nødvendigvis innebære varierende innslag av standardisering, sjabloner og skjønn mv. Det må derfor aksepteres visse forskjeller mellom takst og dokumentert markedsverdi for de ulike eiendomstypene som følge av metodebruk. Etter departementets syn kan taksering av eiendomsmassen i kommunen ved bruk av ulike takseringsprinsipper innenfor lovfaste regler og praksis ikke anses som rettsstridig forskjellsbehandling etter eiendomsskatte-reglene.

Departementets forslag om en obligatorisk reduksjonsfaktor i den nye takseringsmetoden er nødvendig for å sikre at ingen boliger blir taksert over faktisk markedsverdi. Den obligatoriske reduksjonsfaktoren inngår som ett element i den nye metoden, og kan ikke vurderes separat. Departementet kan ikke se at bruk av den nye takseringsmetoden regulert i eieendomsskatte-lova medfører ulovlig forskjellsbehandling sammenlignet med andre eiendomstyper som takseres etter andre metoder. Dette gjelder både fastsetting av grunnlag for bolig (herunder bruk av obligatorisk

reduksjonsfaktor) og etterfølgende verdiendringer som følge av prisutviklingen. Departementet viser for øvrig til at Regjeringens forslag til endringer i formuesskatten medfører at den obligatoriske reduksjonsfaktoren økes fra 0,67 i skatteåret 2014 til 0,8 fra og med skatteåret 2015.

8.4.7 Tilgang til formuesgrunnlagene

Etter eiedomsskattelova § 10 skal kommunestyret hvert år i forbindelse med budsjettet fastsette hvilke regler og satser som skal benyttes ved utskriving av eiendomsskatt for det kommende skatteåret. Antatt verdi på eiendommene i kommunen er viktig for å anslå eiendomsskatteinntektene for det kommende budsjettåret. Videre skal eiendomsskatten som hovedregel skrives ut innen 1. mars i skatteåret, jf. eiedomsskattelova § 14.

Departementet viser også til at formuesgrunnlagene normalt blir fastsatt av Skatteetaten på høsten etter inntektsåret i forbindelse med ligningen.

Departementets forslag til et nytt takseringsalternativ i eiendomsskatten forutsetter at kommunene gis tilgang til formuesgrunnlagene relativt kort tid etter at skatteoppgjøret er ferdigbehandlet. LVK mener dette særlig er nødvendig første året nytt takseringssystem skal benyttes av kommunen. I etterfølgende år kan kommunene basere budsjettet på fjorårets grunnlag. LVK foreslår videre at kommunene senest 1. august 2013 må gis tilgang til formuesgrunnlagene mv. KS anmoder om at fristen for tilgang til formuesverdiene settes til utgangen av oktober, slik at rådmannen kan innarbeide dette i budsjettforslaget.

Departementet viser til at skatteoppgjøret for personlige skattytere skjer løpende i perioden juni til oktober i året etter inntektsåret, se blant annet omtalen i Prop. 1 LS (2010–2011) punkt 15.3. Selskap mv. får normalt skatteoppgjøret i oktober. Departementet mener det er lite hensiktsmessig at kommunene får tilgang til opplysningene før skatteoppgjøret er avsluttet. Ettersom det ikke er lovfestet når skatteoppgjøret skal være ferdig, foreslår departementet ingen lovbestemt frist for når kommunene skal få tilgang til formuesgrunnlagene.

Departementet legger opp til at kommunene elektronisk kan hente ut relevante eiendomsdata fra en internettbasert portal hos Skatteetaten så snart skatteoppgjøret er avsluttet. En slik portal gir tilgang til registrerte opplysninger som Skatteetaten besitter vedrørende formuesverdsetting av boliger i den aktuelle kommune. Kommunen får ikke tilgang til øvrige opplysninger om eiers inntekts- og formuesforhold. Kommunen får heller

ikke tilgang til opplysninger om eiendommer i andre kommuner.

Departementet foreslår at kommunen kan hente ut opplysninger fordelt på gårds, bruks- og seksjonsnummer. Opplysningene vil angi registrerte eierforhold, eiendomsdata (størrelse, gateadresse mv.), formuesverdi og formuesgrunnlag mv. Videre må det oppgis om formuesverdien er justert etter klage, med tilhørende beregnet markedsverdi.

Departementet vil be Skattedirektoratet utrede muligheten for at portalen også kan tilby en tjeneste som automatisk legger inn den obligatoriske reduksjonsfaktoren i grunnlaget som kommunen skal benytte. Kommunen må selv justere dette grunnlaget med en eventuell lokal reduksjonsfaktor før eiendomsskattegrunnlaget kan fastsettes og eiendomsskatten kan skrives ut. Ved utskrivingen av eiendomsskatt må kommunene sørge for at skattyter på en enkel måte kan se sammenhengen mellom formuesverdien og eiendomsskattegrunnlaget.

Etter ligningsloven § 8-11 skal ligningsmyndighetene fastsette det som er nødvendige for utskriving av eiendomsskatt. Denne bestemmelsen er kun satt i kraft med virkning for kraftanlegg, jf. kongelig resolusjon 17. juli 1998 nr. 614 med endring 16. oktober 1998 nr. 956. Dersom forslaget til nytt takseringssystem blir vedtatt av Stortinget, må ligningsloven § 8-11 ved kongelig resolusjon settes i kraft også for bolig som takseres etter departementets forslag.

Etter departementets forslag vil kommunene få tilgang til formuesgrunnlagene tidnok til at eiendomsskatteinntektene kan anslås i budsjettet, og at eiendomsskatten kan skrives ut innen 1. mars i skatteåret. Konsekvensene av en eventuell endring av formuesgrunnlag gjennom klage på ligningen blir omtalt i neste punkt.

Departementets forslag medfører eksempelvis at formuesgrunnlagene for inntektsåret 2012 blir endelig fastsatt høsten 2013, og kan legges til grunn ved utskriving av eiendomsskatt for 2014. Tilsvarende tidsforskyvning eksisterer i dag ved utskriving av eiendomsskatt på kraftanlegg, jf. eiedomsskattelova § 8 første ledd (bestemmelsen videreføres i eiedomsskattelova § 8 B-1 første ledd fra og med 2013).

Opplysninger som kommunen får tilgang til fra portalen, kan være underlagt taushetsplikt etter ligningsloven § 3-13, jf. eiedomsskattelova § 29. Taushetsplikten omfatter ikke innholdet i eiendomsskattelister som legges ut til offentlig gjennomsyn etter eiedomsskattelova § 15. Departementet forutsetter at kommunene etable-

rer systemer og rutiner som sikrer at opplysningene blir behandlet i tråd med taushetspliktsreglene i ligningsloven.

Etter eiendomsskattelova § 18 skal skattekontoret gi eiendomsskattekontoret alle opplysninger som er nødvendige for utskrivning av eiendomsskatt. Bestemmelsen er kun trådt i kraft for kraftanlegg. Dersom forslaget blir vedtatt, legger departementet opp til at eiendomsskattelova § 18 settes i kraft for bolig som takseres etter lovforslaget § 8 C.

LVK foreslår en presisering av eiendomsskattelova § 18, som blant annet skal gi eiendomsskattekontoret rett til å bli orientert dersom eieren klager på formuesverdsettingen.

Departementet viser til at kommunen ikke er part ved ligningen. Departementet vil derfor ikke foreslå en endring av eiendomsskattelova § 18 slik LVK foreslår. Dersom formuesgrunnlaget blir justert etter klage fra eieren mv., vil imidlertid kommunen få løpende tilgang til de justerte grunnlagene gjennom portalen.

Nærmere regler om praktisk tilgang til opplysninger fra portalen mv. vil eventuelt bli fastsatt i forskrift, se forslag til forskriftshjemmel i lovforslaget § 8 C-1 femte ledd.

8.4.8 Endring av formuesgrunnlagene

Formuesskattesystemet for bolig innebærer at formuesverdien blir justert årlig i takt med markedsutviklingen på slik eiendom.

Ved bruk av det nye takseringssystemet skal eiendomsskattegrunnlagene oppdateres hvert år i samsvar med justeringene i grunnlaget for formuesskatten. Dette betyr at utskrivningen for det enkelte skatteår i utgangspunktet bygger på formuesgrunnlaget som er fastsatt ved ligningen året før skatteåret. En slik løsning gir variasjon i eiendomsskattetakstene fra år til år, i motsetning til dagens regler hvor takstene ligger fast i 10-årsperioden (med eventuelle etterfølgende kontorjusteringer). Eiendomsskattetaksten på eiendommer som takseres etter dagens regler, skal fortsatt ligge fast i 10 år. Det vises imidlertid til omtalen om forholdet til det gjeldende systemet i punkt 8.4.11.

Departementets forslag forutsetter at portalen hos Skatteetaten fortløpende blir oppdatert med justerte formuesverdier og tilhørende formuesgrunnlag, herunder verdier som er justert etter klage. Det er kommunens ansvar å sikre at eiendomsskatten for det aktuelle skatteåret blir skrevet ut med utgangspunkt i de oppdaterte formuesgrunnlagene.

Dersom Skatteetaten endrer ligningen, kan det medføre at boligens formuesverdi blir endret etter at eiendomsskatten for det aktuelle skatteåret er skrevet ut. Eiendomsskattetaksten må da rettes i tråd med slike etterfølgende justeringer i formuesverdiene.

Dersom eieren har betalt for høy eiendomsskatt, skal det overskytende beløpet tilbakebetales med tillegg av renter, jf. forskrift 18. desember 1987 nr. 977.

I høringsnotatet foreslår departementet en ny bestemmelse i eiendomsskattelova § 17 om retting av utskrevet eiendomsskatt som følge av endret formuesverdi etter ligningsloven kapittel 9. En tilsvarende bestemmelse er nå vedtatt ved endringsloven 22. juni 2012 nr. 44, jf. Prop. 112 L (2011–2012) kapittel 3. Endringslovens § 17 siste ledd vil omfatte bolig som takseres etter departementets forslag. Se for øvrig omtalen over om hvordan en justert formuesverdi påvirker grunnlaget som skal benyttes i eiendomsskatten.

8.4.9 Klage

Etter forslaget til et nytt takseringsalternativ for bolig i eiendomsskatten er kommunen fortsatt ansvarlig for eiendomsskattetakseringen selv om kommunen ikke har kompetanse til å endre formuesgrunnlagene som legges til grunn for utskrivningen, jf. omtalen over. Eventuelle klager på eiendomsskattetaksten må dermed i utgangspunktet rettes til kommunen etter gjeldende regler. Både klager vedrørende virkeområdet for eiendomsskatten (eiendomsskattelova §§ 3 og 4), satsstruktur (§§ 11-13), feil ved utskrivningen (§§ 16 og 17) og andre forhold knyttet til eiendomsskatteutskrivningen skal behandles av klageorganet i kommunen etter dagens regler.

Etter forslaget har ikke klageorganet i kommunen kompetanse til å endre formuesgrunnlagene som inngår i eiendomsskattetakstene for bolig. Eventuelle klager på formuesgrunnlagene som ligger til grunn for eiendomsskatteutskrivningen, må derfor rettes til Skatteetaten gjennom klage på ligning etter ligningslovens regler. Skattedebitor etter eiendomsskattelova har samme rett som skattyter til å klage etter ligningsloven § 9-2 over avgjørelse som har betydning for eiendomsskatten, jf. ligningsloven § 9-4.

LVK mener kommunen bør ha parts- og klagerettigheter ved formuesverdsetting av bolig. Siden kommunen er part etter eiendomsskattelova § 23, må kommunen også etter LVKs syn gis adgang til å påklage takstgrunnlagene som fastsettes av Skatteetaten. Også KS mener kommunen bør gis

rett til å klage på de fastsatte formuesgrunnlagene.

Departementet viser til omtalen i Prop. 112 L (2011–2012) punkt 3.6, der departementet på nytt avviser et forslag om utvidet rett for kommunene til innsyn og klage ved formuesverdsetting av kraftanlegg. Flere av hensynene bak departementets standpunkt i Prop. 112 L (2011–2012) kan også anføres ved formuesverdsetting av bolig.

For øvrig viser departementet til at eiedomsskattelova § 23 annet punktum, om at kommunen «er part i saker om eiedomsskatt», ble innført som følge av endringer i prosessordningen for skattesaker, jf. endringslov 20. desember 1993 nr. 133. I forarbeidene (Ot.prp. nr. 17 (1993–94) side 12) uttaler departementet at det er:

«ønskelig å presisere at kommunen fremdeles skal ha partsstillingen i saker for retten om eiendomsskatt. En slik presisering bør inntas i eiedomsskattelova § 23».

Departementet kan ikke se at bestemmelsen om skattekreditors partsstilling ved domstolene kan begrunne at kommunen skal gis rett til innsyn ved ligningsbehandlingen.

I lys av dette fastholder departementet at kommunen ikke skal være part ved ligningen, og at kommunen ikke gis klagerett ved fastsetting av formuesgrunnlag på bolig.

Norges Takseringsforbund mener det er svært viktig med en reell og god klageordning som gir mulighet for individuell taksering basert på befaring.

Departementet viser til at verdien av bolig skal settes ned etter krav fra skattyter dersom den overstiger hhv. 30 eller 60 pst. av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi, jf. skatteloven § 4-10 første ledd. Typisk kan en takst resultere i at fastsatt formuesverdi på eiendommen blir satt ned. En ordning som gir eieren anledning til å klage på eiendomsskattetaksten til kommunen basert på befaring, vil imidlertid bryte med prinsippet om at formuesgrunnlagene skal legges til grunn ved utskrivning av eiendomsskatt. I tillegg vil en slik klageordning komme i konflikt med hensynet bak forslaget om å redusere kommunenes takseringskostnader.

I høringsnotatet foreslo departementet en egen klagebestemmelse i lovforslaget § 8 B femte ledd.

Klagereglene i eiendomsskatten ble imidlertid endret ved endringsloven 22. juni 2012 nr. 44, jf. Prop. 112 L (2011–2012) kapittel 3. Etter eige-

domsskattelova § 19 første ledd første punktum kan eieren klage til eiendomsskattekontoret på den utskrevne eiendomsskatten. For kraftverk kan «klage ikke gjelda det verdet som er sett på eiedomen ved likninga, jf. likningslova § 9-4», jf. eiedomsskattelova § 19 andre ledd.

Etter departementets syn er det ikke lenger behov for forslaget i høringsnotatet om en egen klagebestemmelse for boliger som takseres etter forslaget til et nytt takseringsalternativ i eiendomsskatten. Departementet foreslår at eiedomsskattelova § 19 annet ledd endres til å omfatte boliger som verdsettes etter forslaget til ny § 8 C i eiedomsskattelova. Det vil si at klage på formuesgrunnlag som benyttes ved eiendomsskattetaksering av bolig skal følge reglene i ligningsloven kapittel 9. Klage på øvrige forhold ved utskrivning av eiendomsskatt følger reglene i eiedomsskattelova § 19 første ledd.

Departementets forslag kan medføre en økning i antall klager til Skatteetaten. Sikkerhetsventilene i formuesskatten og den obligatoriske reduksjonsfaktoren ved fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget vil bidra til å redusere klageomfanget. Sammenlignet med i dag kan antallet klager på formuesverdiene øke betydelig fordi også eiere som ikke er i formuesskatteposisjon, har incentiver til å klage på for høye formuesverdier ettersom denne verdien danner grunnlag for beregning av eiendomsskatt. Eiere av fast eiendom i kommuner som ikke benytter forslaget til et nytt takseringssystem for bolig i eiendomsskatten, blir ikke berørt av forslaget.

8.4.10 Endring av takseringsmetode

Kommunen kan av ulike årsaker ønske å legge om eiendomsskatten, typisk ved utskrivning av eiendomsskatt gjennom bruk av et annet utskrivingsalternativ, jf. eiedomsskattelova § 3. Spørsmålet er om kommunen bør stå fritt til å endre takseringsmetode for boligeiendom fra år til år. Et eksempel er om boliger som takseres med utgangspunkt i formuesgrunnlag i år 1, kan takseres etter gjeldende regler i år 4 når kommunen skal gjennomføre alminnelig taksering av næringseiendom og fritidseiendom.

Etter departementets oppfatning bør kommunen i utgangspunktet ha valgfrihet med hensyn til valg av takseringsmetode for det enkelte skatteår. Kommunene kan selv velge når de eventuelt ønsker å gå over til å bruke formuesgrunnlag for bolig i eiendomsskatten. Hensynet til forutberegnelighet hos eierne tilsier imidlertid at kommunen bør være varsom med stadige endringer i valg

av takseringsmetode. Det vises til omtalen i neste punkt.

8.4.11 Forholdet til gjeldende system

Departementets forslag innebærer at boligeiendom i kommunen kan takseres med utgangspunkt i formuesgrunnlaget for bolig, mens andre eiendommer skal takseres etter gjeldende regler.

Departementets forslag endrer ikke reglene om hvilke skattesatser som skal benyttes ved eiendomsskatteutskrivningen. Det vil si at reglene om differensierte satser i eieendomsskattelova § 12 og reglene om nivå på satsene etter lovens § 13 vil gjelde uavhengig av valg av takseringsmetode.

Videre vil overgang til ny takseringsmetode i seg selv ikke ha betydning for oppregulering av satsene etter eieendomsskattelova § 13.

Ved innføring av eiendomsskatt i kommuner som ønsker å benytte det nye takseringsalternativet for boligeiendom, må kommunen takserer alle eiendoms-kategorier som er omfattet av utskrivningen. Eiendomsskattegrunnlaget tilsvarer formuesgrunnlaget for bolig med den obligatoriske reduksjonsfaktoren, antatt omsetningsverdi for nærings-eiendom og fritidsbolig mv. og substansverdi for verk og bruk (ev. formuesverdi for kraftanlegg). Kommunen kan i tillegg velge en felles reduksjonsfaktor for alle eiendoms-kategorier som takseres lokalt, og som anses som en del av taksten. Reduksjonsfaktoren ligger fast i 10-årsperioden (takstperioden) for eiendom som takseres av kommunen etter gjeldende regler. For å sikre at takstnivået i kommunen blir om lag likt for alle skattepliktige eiendommer som takseres av kommunen, må reduksjonsfaktoren videreføres for boliger fram til neste alminnelige taksering. Kommunen kan dermed ikke vedta en annen reduksjonsfaktor for bolig etter innføringsåret som eksempelvis gir en lavere beskatning av denne eiendoms-kategorien sammenlignet med takstnivået for fritidsbolig.

I kommuner som har eiendomsskatt i dag, og som ønsker å benytte forslaget til nytt takseringsalternativ for bolig, må eksisterende lokale reduksjonsfaktor også benyttes for boliger ved utskrivningen. Det vil si at eiendomsskattegrunnlaget for boliger etter forslaget utgjør formuesgrunnlag (inkludert obligatorisk reduksjonsfaktor) redusert med eksisterende, lokale reduksjonsfaktor.

Departementet viser til forslag til eie-domsskattelova § 8 C-1 fjerde ledd.

Ettersom formuesgrunnlagene som benyttes til utskrivning av eiendomsskatt på bolig blir justert

årlig etter forslaget her, mens eiendomsskattetakstene for annen eiendom normalt ligger fast i ti år, kan det ved innføring av nye boligtakster eller i løpet av 10-årsperioden (takstperioden) oppstå forskjell i takstnivå mellom de ulike eiendoms-kategoriene som følge av den generelle prisutviklingen på fast eiendom. Eksempelvis vil prisstigning i takstperioden innebære at boliger blir taksert forholdsmessig høyere enn annen eiendom der takstene ligger fast.

For å unngå slike forskjeller har departementet i høringsnotatet foreslått at en egen lokal reduksjonsfaktor kan benyttes til å utligne forskjeller i takstnivå mellom bolig og annen eiendom som takseres lokalt. KS og LVK mener det ikke framgår klart av høringsnotatet hvordan dette skal gjennomføres. LVK mener blant annet at lovbestemmelsen må presiseres slik at det framgår klart at kommunestyrene aldri kan bli forpliktet til å gi skattyter en reduksjon som er ment å gjelde andre eiendoms-kategorier. For kommuner som ønsker å benytte det nye takstsystemet, bør hovedregelen være at formuesgrunnlaget (med fradrag for obligatorisk reduksjonsfaktor) utgjør eiendomsskattegrunnlaget, uten ytterligere tilpasninger.

Etter departementets syn er en konsekvens av forslaget at eiendomsskattegrunnlaget for bolig skal justeres i takt med prisutviklingen, selv om takstene for andre eiendoms-typer ligger fast i takstperioden. Departementet viser til omtalen i punkt 8.4.6. I lys av høringen foreslår departementet at kommunene ikke bør gis anledning til å vedta differensierte reduksjonsfaktorer for hhv. bolig og andre eiendoms-typer.

Dersom det oppstår store forskjeller mellom formuesgrunnlaget for boliger og annen eiendom i takstperioden som følge av generell prisstigning eller prisnedgang, kan kommunen gjennomføre ny alminnelig taksering som følge av «særegne forhold», jf. byskatteloven § 4 første ledd annet punktum og omtalen over. Fra 2013 reguleres dette i eie-domsskattelova § 8 A-3 annet ledd. Tilsvarende kan kommuner som allerede har eiendomsskatt, gjennomføre ny alminnelig taksering med virkning for det skatteåret boliger første gang blir taksert etter departementets forslag. Med dette kan kommuner som i dag har eiendomsskatt, takserer både boligeiendom og annen eiendom i samme skatteår, selv om 10-årsperioden ikke er utløpt.

Departementet vil vurdere tiltak som kan dempe effekten av dagens regler om at taksten ligger fast i takstperioden.

Etter eieendomsskattelova § 11 kan kommunen hvert år vedta et bunnfradrag (kronebeløp) for bolig og fritidseiendom. I motsetning til reduksjonsfaktoren er bunnfradraget ikke en del av taksten. Gjeldende regler om bunnfradrag endres ikke med departementets forslag.

I høringsnotatet foreslår departementet endringer i eieendomsskattelova § 33 for å klargjøre forholdet mellom forslaget til et nytt takseringsalternativ for bolig og gjeldende takseringsregler. Eieendomsskattelova ble endret ved lov 22. juni 2012 nr. 44. Som følge av dette bør forholdet mellom de ulike takseringsordningene i eiendomsskatten innarbeides i eieendomsskattelova § 8 A-1, slik den lyder med virkning fra og med skattåret 2013. Departementet viser til forslag til eieendomsskattelova § 8 A-1 nytt tredje ledd.

8.5 Ikrafttredelse og særlig klagefristregel

I Prop. 1 LS (2011–2012) punkt 27.1 skriver departementet at avhengig av

«høringsmerknadene kan forslaget eventuelt gi kommunene anledning til å implementere det nye regelverket med virkning fra skatteåret 2013.»

Arbeidet med å taksere eiendomsskattepliktige eiendommer må settes i gang tidlig til at kommunen kan anslå skatteinntektene i budsjettet for det kommende skatteåret. For at kommunene skal kunne vedta å benytte forslaget til et nytt takseringsalternativ for bolig allerede i 2013, må portalen og nødvendige lovendringer mv. være på plass høsten 2012.

I tillegg opplyser Skattedirektoratet at om lag 10 pst. av boligene i Norge ikke har innrapportert tilstrekkelige opplysninger til å fastsette en ny formuesverdi etter boligmodellen. Ved ligningen for inntektsåret 2010 fikk slike boliger fastsatt boligverdien ved skjønn. Det arbeides med å forbedre formuesverdiene for denne gruppen boliger med virkning for inntektsåret 2011, i tillegg til å rette opp enkelte andre forhold knyttet til boligtakseringssystemet. Disse forbedringene vil få betydning for eiendomsskatteåret 2014.

I høringen uttaler *Skattedirektoratet* at etaten

«vil kunne levere de etterspurte dataene, med en tilfredsstillende sikkerhet og sporbarhet, til kommunene for utskrivning av eiendomsskatt

for 2014. Dette under forutsetning at arbeidet påbegynnes i september 2012».

Etter en samlet vurdering foreslår departementet som i høringen at det nye takseringsalternativet kan benyttes av kommunene fra og med skattåret 2014. Som en konsekvens av Regjeringsens forslag til endringer i formuesskattereglene, må forslaget til nytt takseringsalternativ for bolig justeres med virkning fra og med skatteåret 2015. Departementet viser til forslag til ikrafttredelsesbestemmelser.

Kommunestyret avgjør om det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen. Kommunestyret fastsetter hvert år i forbindelse med budsjettet hvilke regler og satser som skal benyttes ved utskrivningen. Dette betyr at kommunen kan vedta å benytte det nye takseringsalternativet etter at klagefristen for formuesfastsettingen, som legges til grunn ved utskrivningen for det kommende skatteåret, er utløpt.

For å sikre at eieren gis anledning til å klage på formuesverdiene med virkning for det kommende eiendomsskatteåret, foreslår departementet en regel i ligningsloven som utvider klagefristen for fastsetting av formuesverdi på fast eiendom. Den særlige fristregelen gjelder kun boligeiendom i kommuner som vedtar å benytte forslaget til et nytt takseringssystem for bolig. Det betyr at eieren i innføringsåret eventuelt kan klage på formuesverdien ved ligningen etter at klagefristen etter ligningsloven § 9-2 nr. 4 første punktum er utløpt. Den særlige fristregelen gjelder også det året kommunen gjeninnfører bruk av formuesgrunnlag ved takseringen. For etterfølgende år gjelder de alminnelige klagefristreglene i ligningsloven.

I høringsnotatet foreslår departementet at eieren gis en særskilt klagefrist på seks uker fra kommunestyret vedtar utskrivning av eiendomsskatt for det kommende skatteåret. *LVK* uttaler at skattyter ikke mottar eiendomsskattegrunnlaget ved kommunestyrets beslutning om å skrive ut eiendomsskatt. Det innebærer at skattyterne som oftest ikke kjenner eiendomsskattegrunnlaget før den foreslåtte klagefristen er utløpt.

Departementet er enig i at en utvidet klagefrist i innføringsåret bør starte fra det tidspunkt eieren blir informert om eiendomsskattegrunnlaget. Etter eieendomsskattelova § 14 siste ledd skal kommunen sende eieren en skattesedel, som blant annet inneholder nødvendige opplysninger om eiendomsskattetaksten.

Departementet foreslår å justere høringsforslaget slik at eieren gis en klagefrist på seks uker

fra det tidspunkt skatteseddelen blir mottatt fra kommunen, se forslag om endring av ligningsloven § 9-2 nr. 4.

8.6 Administrative og økonomiske konsekvenser

KS mener utskrivning av eiendomsskatt på grunnlag av formuesgrunnlaget vil føre til at kommunene går glipp av et stort inntektspotensial, selv om mange kommuner i dag bruker et lavt takstnivå. Etter det KS kjenner til, er det store variasjoner i kostnadsnivå ved taksering mellom kommunene. Takseringskostnadene er som regel knyttet til verdsetting av verk og bruk. Fjerning av kravet til befaringsordning i dagens takseringsordning vil medføre samme besparelse som departementet ønsker å oppnå. KS peker videre på at det er knyttet kostnader til taksering etter departementets forslag. Blant annet må det utvikles og kjøpes inn nye dataprogramløsninger. KS peker også på at departementet ikke har utredet de økonomiske konsekvensene ved å benytte formuesgrunnlagene ved utskrivning av eiendomsskatt.

Etter departementets syn vil forslaget innebære en mer effektiv utnyttelse av tilgjengelig offentlig informasjon og bidra til å redusere kostnadene knyttet til taksering av bolig for de kommunene som velger å bruke det nye systemet. Særlig vil oppheving av kravet til befaringsordning av boligeiendommene bidra til å redusere kommunenes takseringskostnader. Skatteetaten vil i en overgangsfase kunne få flere klager på formuesverdiene enn det de gjør i dag, noe som kan øke ressursbruken knyttet til klager. Samtidig vil kommunene få tilsvarende mindre arbeid knyttet til klager på verdsettelsen. Det er videre positivt at kvaliteten på ligningsverdiene vil øke, gitt at flere skattytere vil klage på eiendomsskatten enn på formuesskatten, ettersom eiendomsskatten er en objektskatt som innkreves uavhengig av formue og inntekt for øvrig.

Skatteetatens kostnader knyttet til økning i antall klager som følge av forslaget er av Skattedirektoratet estimert til 6 årsverk, dvs. om lag 4 mill. kroner. Skattedirektoratet anslår på usikkert grunnlag kostnadene ved å utvikle første versjon av portalen til 19 til 25 mill. kroner. Videre vil drift

og forvaltning av portalløsningen kreve om lag 5 mill. kroner årlig. Skattedirektoratet har i høringsen anslått kostnadene til innhenting av manglende boligdata for eiendom som i dag ikke blir formuesverdsatt etter boligmodellen, til om lag 2 mill. kroner. I tillegg kommer kommunenes kostnader.

Forslaget bidrar isolert sett til at eiendomsskattegrunnlaget kan variere med den underliggende prisutviklingen for boliger. Dersom trenden med stigende boligpriser fortsetter, bidrar dette isolert sett til å øke eiendomsskattegrunnlaget og dermed kommunenes inntekter fra eiendomsskatt på bolig, alt annet likt.

Kommunene kan fortsatt årlig fastsette både bunnfradrag og eiendomsskattesats, slik at en økning i eiendomsskattegrunnlaget ikke nødvendigvis vil slå ut i høyere eiendomsskatt.

Det nye verdsettingssystemet vil gjøre det rimeligere å innføre eiendomsskatt på bolig for kommuner som i dag ikke har det. 2011 hadde 197 av 430 kommuner eiendomsskatt på bolig i hele eller deler av kommunen. Ettersom kommunene selv kan bestemme om de vil skrive ut eiendomsskatt, og det nye systemet er en frivillig løsning, er det vanskelig å anslå hvordan forslaget vil påvirke kommunenes samlede eiendomsskatteinntekter. Det er likevel rimelig å anta at de samlede eiendomsskatteinntektene vil øke. Dette skyldes både at flere kommuner vil ønske å innføre eiendomsskatt i hele kommunen, og at kommuner som skal omtaksere eiendommer, ikke utsetter dette utover gjeldende 10-årsgrense.

Bruk av formuesgrunnlagene for bolig for eiendomsskatteformål innebærer at man benytter et relativt grovt sjablongmessig system som baserer seg på gjennomsnittlige verdier for en boligtype i et bestemt område. Sjablongen fanger i mindre grad enn en detaljert taksering med befaringsordning opp forskjeller på tomter, standard mv. Spesielt kostbare eiendommer vil derfor kunne komme forholdsvis bedre ut i et slikt system enn i et system med individuell taksering og befaringsordning, mens boliger med lavere verdi enn gjennomsnittet kan komme dårligere ut. Den obligatoriske sikkerhetsventilen sikrer imidlertid at de negative utslagene begrenses for de mindre verdifulle eiendommene.

9 Fritak for eiendomsskatt på vernet grunn og lavproduktive utmarksområder i statlig eie

9.1 Innledning og sammendrag

Eigedomsskattelova fikk et utvidet anvendelsesområde fra 2007, da det ble åpnet for å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen. I den forbindelse ga departementet uttrykk for at man tok sikte på å komme tilbake med en nærmere vurdering av lovens fritaksregler, se Ot.prp. nr. 77 (2005–2006).

I høringsnotat av 28. mars 2012 forslø departementet å:

- innføre obligatorisk fritak for eiendomsskatt på alle eiendommer vernet som naturreservat eller nasjonalpark etter bestemmelsene i naturmangfoldloven og den tidligere naturvernloven
- innføre et obligatorisk fritak for eiendomsskatt på ubebygde, lavproduktive grunneiendommer som tjener allmenntilgang og er eid av staten direkte eller indirekte
- innføre et obligatorisk fritak for eiendomsskatt på statseide eiendommer som hovedsakelig benyttes av Forsvaret til militært øvingsområde
- oppheve takseringsplikten for eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt etter eigedomsskattelova §§ 5 eller 7

Naturreservater og nasjonalparker er underlagt meget strenge offentligrettslige rådighetsinnskrenkninger. Restriksjonene er etablert av hensyn til fellesskapets benyttelse og for å bevare naturen som et samfunns gode. Det framstår derfor som lite rimelig å ilegge eiendomsskatt på naturreservater og nasjonalparker. Regjeringen mener at offentlige og private eiere av slike eiendommer bør behandles likt, slik at skattefritaket for nasjonalparker og naturreservater blir generelt.

Grunneierforvaltningen av allmenntilgang lavproduktive eiendommer i direkte eller indirekte statlig eie er konsentrert om aktivt naturvern, tilrettelegging for naturopplevelser, friluftsliv og rekreasjon. Dette er ideelle, offentlige oppgaver til

beste for allmennheten. Forvaltning av slike områder medfører stort sett langt større kostnader enn inntekter. Det framstår da som lite rimelig at en statlig grunneier skal betale eiendomsskatt til kommunen som en ekstrakostnad ved denne forvaltningen. De samme forpliktelser gjelder ikke for private eiere av lavproduktive områder. Regjeringen foreslår derfor at fritaket for eiendomsskatt på denne typen eiendom kun skal gjelde for eiendom eid direkte eller indirekte av staten.

Det er lite rimelig at staten skal betale eiendomsskatt for statlig eide arealer som Forsvaret benytter som øvingsfelt. Forsvaret har fra før eiendomsskattefritak for forsvarsanlegg og avgrensede leiområder. Dette fritaket foreslås utvidet til å omfatte øvingsområder.

Fritakene skal ikke omfatte bebygd eiendom eller tomteareal innenfor de områdene som foreslås fritatt. Dermed vil det fortsatt kunne ilegges eiendomsskatt på bebygd eiendom og tomtearealer selv om disse ligger i et område som er vernet som nasjonalpark eller naturreservat. Det samme gjelder dersom bebyggelsen eller tomtearealet befinner seg i et ellers allmenntilgang lavproduktivt område som er eid av staten, direkte eller indirekte. Det er uten betydning om disse eiendommene er fradelt fra hovedeiendommen med eget bruksnummer eller ikke. Eventuell bebyggelse innenfor Forsvarets øvingsfelt vil være fritatt for eiendomsskatt i den utstrekning bebyggelsen tjener forsvarsformål.

Departementet har i tillegg vurdert hensiktsmessigheten av eigedomsskattelovas bestemmelse om takseringsplikt på eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt. Etter departementets syn er det lite hensiktsmessig å kreve slik taksering. På denne bakgrunn foreslår departementet å oppheve kravet om takseringsplikt for eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt etter eigedomsskattelova §§ 5 eller 7.

Det vises til forslag til endring i eigedomsskattelova § 5 første ledd bokstav a fjerde strekpunkt og § 5 første ledd, ny bokstav j og k. Det vises også til endring i lovens § 15 første ledd.

9.2 Høring

I høringsnotat av 28. mars 2012 foreslo departementet å etablere obligatorisk fritak for eiendomsskatt for alle eiendommer vernet som nasjonalpark eller naturreservat. Departementet foreslo videre fritak for allmenntilgjengelige lavproduktive grunneiendommer som eies av staten, direkte eller indirekte, samt for statseide eiendommer som benyttes av Forsvaret som militært øvingsområde. I tillegg ble det foreslått å oppheve plikten til å taksere eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt etter egedomsskattelova §§ 5 eller 7.

Notatet ble sendt til 47 høringsinstanser. Departementet har mottatt høringsinnspill fra 35 instanser, hvorav 28 hadde synspunkter til høringsnotatet.

Departementet vil nedenfor gjøre kort rede for hovedtrekkene i høringsinstansenes merknader. Enkeltuttalelser og uttalelser som gjelder spesielle forhold, blir omtalt i de etterfølgende punktene hvor de aktuelle spørsmålene behandles.

Miljøverndepartementet, Statskog SF, Norskog, Norges Huseierforbund (NHF) og Advokatforeningen har helt eller delvis sluttet seg til departementets forslag om obligatorisk fritak for eiendomsskatt for eiendommer vernet som nasjonalpark eller naturreservat samt fritak for lavproduktive grunneiendommer i statlig eie. Miljøverndepartementet mener at også landskapsvernområder bør fritas.

Utmarkskommunenes sammenslutning (USS) og Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) har, med tilslutning fra flere kommuner, gitt uttrykk for at alle typer områder vernet etter lov 19. juni 2009 nr. 100 om forvaltning av naturens mangfold (naturmangfoldloven) bør fritas for eiendomsskatt. Synspunktet støttes av *Direktoraet for naturforvaltning*.

USS, LVK, Norskog, Advokatforeningen og Kommunal- og regionaldepartementet har, i likhet med flere kommuner, gitt uttrykk for at et fritak for lavproduktive grunneiendommer også bør omfatte slike eiendommer i privat eie. *Norskog* mener at også områder vernet etter lov 5. juni 2009 nr. 35 om naturområder i Oslo og nærliggende kommuner (markaloven) § 11 bør omfattes.

USS, LVK og KS har, med støtte fra flere kommuner, uttrykt at de foreslåtte fritakene for eiendomsskatt i hovedsak må være frivillig for kommunene.

9.3 Gjeldende rett mv.

Med virkning fra og med skatteåret 2007 ble virkeområdet til lov 6. juni 1975 nr. 29 om egedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) utvidet, slik at kommunene fikk mulighet til å skrive ut eiendomsskatt på all fast eiendom i kommunen (med unntak av eiendommer som er obligatorisk fritatt). Tidligere kunne kommunene skrive ut eiendomsskatt i områder som helt eller delvis er utbygd på byvis, eller der slik utbygging er i gang. Videre kunne kommunene skrive ut eiendomsskatt på «verk og bruk», enten i tillegg til fast eiendom innenfor bymessig område, eller bare på verk og bruk. Formålet med lovendringen var å redusere avgrensingsproblemer og skape større likhet i skattleggingen innenfor den enkelte kommune. I tillegg til at kommunene kunne skrive ut eiendomsskatt både på forretningseiendommer, boliger og fritidseiendommer utenfor bymessige strøk, medførte lovendringen at store arealer med lavproduktive grunneiendommer, som det tidligere ikke kunne skrives ut eiendomsskatt på, ble omfattet.

Med virkning fra skatteåret 2012 ble det innført et nytt utskrivingsalternativ i egedomsskattelova som gir kommunene adgang til å skrive ut eiendomsskatt på all fast eiendom i kommunen, unntatt verk og bruk og annen næringseiendom.

Etter at departementets forslag ble sendt på høring er det vedtatt nye saksbehandlingsregler for eiendomsskatt. Det ble samtidig gjennomført en teknisk revisjon av gjeldende takseringsregler. Departementet viser til Prop. 112 L (2011–2012) kapittel 3 og Innst. 370 L (2011–2012) kapittel 3 for en nærmere omtale. Reglene trer i kraft fra og med skatteåret 2013. Departementet vil i det følgende henvise til de nye lovbestemmelsene.

Eigedomsskattelova § 5 inneholder en oppregning av hvilke eiendommer som skal fritas for eiendomsskatt. Departementet vil her kun omtale de fritakene i egedomsskattelova som er mest relevante for fritaksforslagene som nå fremmes.

Med virkning fra og med skatteåret 2007 ble det innført et obligatorisk fritak for ikke utbygde deler av Finnmarkseiendommen. Departementets begrunnelse for fritaket framgår av Ot.prp. nr. 31 (2007–2008) punkt 5.4, der det blant annet vises til Finnmarkseiendommens spesielle rettsstilling, som medfører at Finnmarkseiendommen ikke kan utnytte grunnen sin på samme måte som andre grunneiere. Dette har sammenheng med pliktene knyttet til Finnmarkseiendommens særlige forvalterrolle, herunder påbudet om å ivareta fellesinteresser for innbyggerne i fylket, med særskilt hen-

syntagen til samisk kultur. Innbyggerne i Finnmark har lovfestede rettigheter til jakt, fiske og multeplukking. I tillegg legger samenes stedsevarige, vederlagsfrie rett til tamreindrift på arealene sterke begrensninger på eierrådigheten. I forarbeidene er det pekt på at Finnmarkseiendommens spesielle rolle til en viss grad kan sammenlignes med eksisterende fritak i eignedomsskattelova § 5, hvor enkelte eiendommer som tjener «*ålmennytige foremål*» er obligatorisk fritatt for eiendomsskatt.

Ifølge eignedomsskattelova § 5 første ledd bokstav a er eiendom eid av staten og som benyttes til nærmere oppregnede formål, fritatt for eiendomsskatt. Blant annet er «*vassfall, fabrikk eller anna foretak som staten eig og som tener ålmennytige foremål*», fritatt. Fritaket kommer bare til anvendelse i de tilfeller hvor eiendommen er eid av staten direkte. Tilsvarende eiendom eid av staten indirekte er ikke fritatt etter denne bestemmelsen.

Eiendom som drives som jordbruk eller skogbruk, er fritatt for eiendomsskatt etter landbruksfritaket i eignedomsskattelova § 5 første ledd bokstav h. Også statsallmenninger og bygdeallmenninger kan falle inn under dette fritaket. Fredning eller annet omfattende vern av jord- eller skogbrukseiendom kan bringe eiendommen ut av drift og dermed ut av skattefritaket for jord- og skogbruk.

Etter eignedomsskattelova § 7 kan kommunestyret fritta visse typer eiendom helt eller delvis for eiendomsskatt. Det må her nevnes at bestemmelsens bokstav a) åpner for fritak for eiendom knyttet til offentlige eller ideelle formål.

Ulike forhold begrunner fritakene som følger av eignedomsskattelova §§ 5 og 7. Visse eiendommer skiller seg fra annen fast eiendom ved at de benyttes til offentlig myndighetsutøvelse, allmenntilgitt aktivitet eller ivaretagelse av fellesgoder. Enkelte eiendommer er fritatt på grunn av internasjonale avtaler inngått mellom Norge og andre stater. Det kan også være andre forhold som begrunner fritaket.

Siden eiendomsskatten er en objektskatt, bør eierforholdene i minst mulig grad tillegges betydning ved vurderingen av hvilke eiendommer som bør fritas. Statens spesielle stilling kan imidlertid legitimere at eierforholdet tillegges vekt når det gjelder noen av eiendommene som er eid av staten. Dette har sammenheng med statens særskilte rolle og posisjon knyttet til administrasjon og allmenntilgitt, samt ivaretagelse, bevaring og fordeling av fellesgoder. Statlige eiendommer som ikke omfattes av de obligatoriske fritakene i eignedoms-

skattelova § 5 første ledd bokstav a, og som kan benyttes til bolig eller forretningsmessig virksomhet uten at det må foretas grunnleggende endringer i eiendommen, er imidlertid ikke fritatt for eiendomsskatt.

Visse organisatoriske endringer av statlig virksomhet har gjort det nødvendig å opprette egne fritaksbestemmelser i eignedomsskattelova § 5. Eksempler på dette er overføring av sykehus og andre helseinstitusjoner til helseforetak heleid av staten, og omdanning av Luftfartsverket til aksjeselskap.

Statens spesielle rolle og rettsstilling begrunner også eignedomsskattelovas fritak for eiendom som eies av staten, og som tjener allmenntilgitt formål, jf. eignedomsskattelova § 5 første ledd bokstav a sjettestrekkpunkt. Slike eiendommer er obligatorisk fritatt for eiendomsskatt når de eies av staten direkte. I de tilfeller hvor staten eier slike eiendommer indirekte, for eksempel gjennom statsforetak eller heleid aksjeselskap, vil ikke eiendommen være fritatt etter denne bestemmelsen.

Beregningsgrunnlaget for eiendomsskatt er eiendommens objektive omsetningsverdi. Denne skal fastsettes ved taksering, hvor man skal komme fram til «*det beløp ein må gå ut frå at eiendomen etter si innretning, brukseigenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal*», jf. eignedomsskattelova § 8 A-2 første ledd.

Utskriving av eiendomsskatt på områder som ikke tidligere har vært gjenstand for eiendomsskatt, forutsetter at kommunen takserer disse eiendommene. Med unntak for driftsdelen av landbrukseiendom må alle eiendommer takseres ved utskrivning av eiendomsskatt i hele kommunen. Dette omfatter også eiendommer som har lav verdi, og eiendommer som er fritatt etter eignedomsskattelova §§ 5 eller 7. Takseringen må bekostes av kommunen. Etterlevelsen av å verdsette og skatlegge også fritatte eiendommer kan ha variert en del.

9.4 Nærmere om de aktuelle eiendommene

9.4.1 Innledning

I dette punktet gis bl.a. noen faktiske opplysninger knyttet til eiendommer vernet etter naturmangfoldloven, lavproduktive grunneiendommer i statlig eie og Statskog SF.

Departementet finner det hensiktsmessig å bruke betegnelsen «lavproduktive» grunnei-

dommer som en fellesbetegnelse både på områder som er fullstendig uproduktive, og områder hvor muligheten for ressursutnyttelse er svært begrenset.

Ifølge kartverkets arealstatistikk for 2010 blir om lag 25 pst. av fastlands-Norges areal på 323 787 km² drevet som jord- eller skogbruk. Norges innsjøer og elver utgjør om lag 5 pst. Områdene som er ansett som by eller tettbebygde strøk samt industri utgjorde i 2010 om lag 0,4 pst. av Norges landareal. Selv om grensdragningen for by og tettbebygde strøk i kartverkets arealstatistikk ikke er sammenfallende med eieendomsskattelovas begrep «*heilt eller delvis er utbygde på byvis eller der slik utbygging er i gang*», anslår departementet at det arealet som kan være gjenstand for eiendomsskatt utgjør i underkant av 70 pst. av fastlands-Norge.

Ved utskrivning av eiendomsskatt i hele kommunen vil både lavproduktive grunneiendommer og eiendommer vernet etter naturmangfoldloven omfattes, både over og under skoggrensen.

Utvidelsen av eieendomsskattelovas anvendelsesområde fra 2007 hadde store konsekvenser både for hvilke arealer som kunne omfattes av eiendomsskatten, og for kommunenes potensielle skatteinntekter. Inntekspotensialet ved å kunne skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen beror på hvor store områder som ble omfattet av eieendomsskattelovas anvendelsesområde etter utvidelsen, og verdien av disse eiendommene sammenholdt med kostnadene til taksering.

9.4.2 Eiendommer vernet etter naturmangfoldloven

En rekke kommuner har store områder med tilnærmet urørt natur som er lavproduktiv, og hvor utnyttelsen i all hovedsak består av rekreasjon og friluftsliv. En del av disse områdene er underlagt vern etter naturmangfoldloven.

Totalt var 16,8 pst. (54 402 km²) av Norges landareal (utenom Svalbard) vernet etter naturmangfoldloven per 31. desember 2011. Av dette utgjør nasjonalparker 9,6 pst., naturreservater 1,7 pst., og landskapsvernområder 5,4 pst. Andre fredninger utgjorde 0,1 pst. av landarealet. Statskog SF er grunneier til om lag halvparten av arealet som er vernet etter naturmangfoldloven, hovedsakelig som nasjonalparker. Områder vernet som naturreservat og som landskapsvern er i all hovedsak eid av private.

Opprettelse av områdevern etter naturmangfoldloven innebærer at det etableres til dels strenge offentligrettslige restriksjoner for grunn-

eiers og allmennhetens utnyttelse av det aktuelle området. Restriksjonene som settes for et verneområde, kan få omfattende betydning for både grunneiere og andre rettighetshavere. Graden av rådighetsinnskrenkninger varierer mellom vernekategoriene, men kan også variere innenfor samme vernekategori, jf. naturmangfoldloven § 34. Av de verneformer etter naturmangfoldloven som har størst utbredelse er det naturreservat og nasjonalpark som innebærer sterkest vern.

9.4.3 Lavproduktive grunneiendommer i statlig eie

Fastlands-Norge består også av store, lavproduktive områder som ikke er vernet, eksempelvis fjell, myr og hei. En betydelig del av disse områdene ligger over skoggrensen og er arealer som nærmest utelukkende kan benyttes til friluftsliv og rekreasjon. Dette er områder som i dag vil være gjenstand for eiendomsskatt ved utskrivning av eiendomsskatt i hele kommunen.

Den største eieren av slike områder er den norske stat, som gjennom statsforetaket Statskog SF er landets største grunneier og hjemmelshaver til om lag 1/5 av fastlands-Norge, dvs. om lag 60 000 km².

Statskog SFs hovedoppgaver er å forvalte, drive og utvikle statlige skogeiendommer samt å forvalte statens øvrige utmarks- og fjelleiendommer. Selskapets eierskap til de store grunneiendommene er dels historisk betinget, og har dels sammenheng med at staten som grunneier skal ivareta allmennhetens behov for rekreasjon og friluftsliv mv. Selskapet skal tilrettelegge for allmennhetens rettigheter på statens grunn. Statskog SFs forvaltning av grunneiendommer hvor det ikke drives skogbruk, går isolert sett med underskudd. Underskuddet ved driften av dette ansvarsområdet har delvis blitt dekket gjennom foretakets skogbruksdrift og delvis ved at Landbruks- og matdepartementet kjøper tjenester fra Statskog SF.

Statskog SF har et skogareal som utgjør om lag 10 100 km², dvs. 17 pst. av foretakets eiendommer. Produktiv skog utgjør om lag 4 700 km², dvs. om lag 8 pst. av selskapets eiendommer, hvorav om lag 5 pst. ligger i områder vernet etter naturmangfoldloven. Om lag 24 700 km² (41 pst.) av Statskog SFs eiendommer er vernet etter naturmangfoldloven. Av selskapets eiendommer er 18 500 km², dvs. om lag 31 pst., vernet som nasjonalpark. Naturreservatene utgjør om lag 1 700 km², dvs. om lag 3 pst.

Statskog SFs eiendommer som drives som skogbruk er fritatt for eiendomsskatt etter fritaket for «*Eigedom som vert driven som gardsbruk eller skogbruk*» i eiendomsskattelova § 5 første ledd bokstav h. Statskog SF kan imidlertid ikke påberope seg det obligatoriske fritaket i eiendomsskattelova § 5 første ledd bokstav a sjettestrekpunkt, om eiendom som tjener allmenntilgangsmål. Dette fritaket omfatter bare allmenntilgangseiendom som staten eier direkte.

I underkant av 45 pst. av Statskog SFs eiendommer er statsallmenninger, hvor allmenningretten gir andre enn grunneier rett til å drive utvirke mv. fra allmenningen. Statsallmenningene forvaltes av Statskog SF, fjellstyrene og allmenningstyrene etter fjellovens og statsallmenningens bestemmelser. Statsallmenningene utgjør i areal 26 600 km², og dekker de fleste store høyfjellsområdene i Sør- og Midt-Norge. I tillegg er noen mindre, lavereliggende arealer statsallmenning. Stats- og bygdeallmenninger som inngår i landbruksdrift vil være fritatt for eiendomsskatt etter landbruksfritaket i eiendomsskattelova § 5 første ledd bokstav h.

Statskog SF forvalter både utbygde arealer (hyttefelt mv.), produktiv og uproduktiv skog samt andre grunnarealer som fjell, hei og åpne landstrekninger mv. Om lag 80 pst. av Statskog SFs arealer ligger over skoggrensen. Deler av områdene kan til en viss grad utnyttes økonomisk ved salg av jakt- og fiskekort samt hytteutleie, mens arealer som består av høyfjell mv., er lite produktive grunneiendommer med ingen eller svært lav kommersiell verdi.

Andre statlige eiere av større grunnområder er Opplysningsvesenets fond og Forsvaret. Forsvaret eier 340 km² utmark, som benyttes til skyteøvelser mv., og som i varierende grad også benyttes til friluftsliv i øvelsesfrie perioder. I tillegg er det inngått avtaler med ulike grunneiere som gir Forsvaret tilgang til ytterligere om lag 1 200 km² utmark, som dels benyttes til skyte- og øvingsfelt samt dels består i sikringssoner. Opplysningsvesenets fond eide om lag 842 km² skog og utmark ved utgangen av 2011, hvorav om lag 483 km² er produktiv skog.

Staten er også hjemmelshaver til om lag 1 050 eiendommer som eksplisitt er sikret som friluftslivsområder. Hver eiendom har en relativt begrenset størrelse.

I tillegg til de statlig sikrede friluftsområdene som eies av staten eksisterer det også statlig sikrede friluftsområder hvor andre enn staten er hjemmelshaver, eksempelvis kommune, fylkeskommune, interkommunalt friluftsråd eller pri-

vate. Av det totale antall statlig sikrede friluftsområder er staten hjemmelshaver til om lag 30 pst., mens ulike kommuner har hjemmel til om lag 40 pst.

9.5 Vurderinger og forslag

9.5.1 Innledning

Eiendomsskattelovas utgangspunkt er at alle eiendommer som er omfattet av det aktuelle utskrivingsalternativet, skal ilegges eiendomsskatt. For visse eiendommer kan det likevel foreligge tungtveiende hensyn som tilsier at det bør gjøres unntak fra lovens normalløsning. Det vises til punkt 9.3.1, hvor det er gjort kort rede for eksisterende fritak i eiendomsskattelova.

Etter departementets syn foreligger det slike tungtveiende hensyn for grunneiendommer som er vernet som nasjonalpark eller naturreservat samt for allmenntilgangsmål lavproduktive eiendommer i direkte og indirekte statlig eie. Departementets nærmere vurderinger og forslag til fritak for eiendomsskatt for slike grunneiendommer følger nedenfor.

Som nevnt har departementet brukt betegnelsen «lavproduktive» grunneiendommer som en fellesbetegnelse både på områder som er fullstendig uproduktive, og områder hvor det bare kan foregå en svært begrenset ressursutnyttelse. Helt uproduktive områder er fjell- og bergformasjoner uten vegetasjon, og uten jakt- og fiskemuligheter. Det ses da bort fra bergverk og steinbrudd mv., som kan gjøre selv grunnfjell produktivt. Arealer med svært begrenset ressursutnyttelse består av områder uten direkte nyttbar høsting av vegetasjon, men med muligheter for jakt, fiske og friluftsliv mv. Både de helt uproduktive og de mindre produktive områdene vil være omfattet av forslagene som her fremmes, gitt at de øvrige kriteriene for fritak er oppfylt. Tomter, bygninger og anlegg faller utenfor kriteriet lavproduktive arealer, selv om grunnen ligger inne i et ellers lavproduktivt område.

9.5.2 Fritak for områder vernet som naturreservat eller nasjonalpark

Som det framgår av framstillingen ovenfor under punkt 9.4.2 er en stor del av grunneiendommene som kan ilegges eiendomsskatt, underlagt restriksjoner etter naturmangfoldloven. Restriksjonene vil i varierende grad sette begrensninger for grunneiers muligheter til å utnytte eiendommen. Noen eiendommer er underlagt så strengt vern at

eiendommen ikke kan utnyttes til andre formål enn friluftsliv og rekreasjon.

Naturmangfoldloven angir fire vernekategorier for vern av naturområder på land. Nasjonalparker, landskapsvernområder og naturreservater er de tre største verneformene, mens biotopvernområder arealmessig utgjør den minste verneformen. Naturreservat er som hovedregel den strengeste verneformen, mens landskapsvernområde normalt er den mildeste.

I et naturreservat må ingen foreta seg noe som forringer verneverdiene angitt i verneformålet. Et naturreservat kan totalfredes mot all virksomhet, tiltak og ferdsel. Vanligvis vil naturreservater ha et generelt forbud mot at det oppføres nye bygninger, og det vil være forbudt å iverksette tiltak som kan endre naturmiljøet. Heller ikke i nasjonalparker skal det finne sted noen varig påvirkning av naturmiljø eller kulturminner, med mindre slik påvirkning er en forutsetning for å ivareta verneformålet. Også for nasjonalparkene er hovedregelen at det er forbud mot oppføring av nye bygninger.

I nasjonalparkene er vernebestemmelsene som regel ikke til hinder for fiske og fangst i samsvar med lakse- og innlandsfiskeloven eller jakt og fangst etter villtloven, men det forekommer at enkelte dyrearter er fredet. I naturreservater er som utgangspunkt fiske, jakt og fangst tillatt, men i enkelte reservater kan det være forbud mot jakt og fangst.

Landskapsvernområde er en vesentlig mildere verneform enn naturreservat og nasjonalpark. I landskapsvernområder kan det ikke iverksettes tiltak som vesentlig kan endre landskapets særpreg eller karakter. Pågående virksomhet kan fortsatt utvikles, så lenge den ikke endrer det vernede landskapets særpreg eller karakter vesentlig. Nye tiltak er tillatt, men må tilpasses landskapet.

I et biotopvernområde kan det fastsettes forbud mot virksomhet og ferdsel som kan påvirke eller forstyrre den art verneområdet er opprettet for å verne, eller dens livsbetingelser.

Det uttalte hovedformålet med vern av norsk natur er å sikre viktige nasjonale og internasjonale naturverdier for ettertiden. For eiendommer vernet som naturreservat eller nasjonalpark foreligger det et særlig sterkt behov for å bevare områder av nasjonal verdi for biologisk mangfold, og for opplevelse av naturen gjennom friluftsliv. Ivaretakelse av slike eiendommer har både en økologisk og samfunnsmessig verdi som er viktig, både av hensyn til dagens livsutfoldelse og for senere generasjoner.

Departementet foreslår å frita områder vernet som nasjonalpark og naturreservat. *Flere av høringsinstansene* mener at også landskapsvernområder og biotopvernområder bør omfattes av fritaket.

Som begrunnelse er det blant annet vist til at vern som biotopvernområde og landskapsvernområde innebærer rådighetsbegrensninger som kan medføre en tilsvarende begrensning i grunneiers utnyttelse av eiendommen som ved andre verneformer. Det er også vist til at det i landskapsvernområder som hovedregel er tillatt å videreføre pågående virksomhet, slik at restriksjonsnivået vil variere avhengig av hva slags virksomhet som har vært i området før vernet. Videre er det argumentert med at begrensninger i eierrådigheten ikke alltid gir seg utslag i verdsettelsen, og at dette taler for at også øvrige verneområder bør kunne fritas for eiendomsskatt.

Departementet ser at etablering av landskapsvern i områder hvor det forut for vernevedtaket har vært lite eksisterende virksomhet, kan begrense grunneiers framtidige adgang til økonomisk utnyttelse. Departementet er også kjent med at det finnes landskapsvernområder med et restriksjonsnivå som ligger nær det høye restriksjonsnivået i nasjonalparker, og at biotopvern ofte vil innebære større regulering av ferdsel enn i nasjonalparker og landskapsvernområder. Isolert sett kunne dette tilsi at også landskapsvernområder og biotopvernområder skulle fritas for eiendomsskatt.

For så vidt gjelder landskapsvernområder tillater imidlertid naturmangfoldloven at det opprettes verneområder hvor restriksjonsnivået er relativt moderat, og hvor grunneiers rådighetsinnskrenkninger er mindre tyngende. Dessuten tillates nye tiltak dersom de tilpasses landskapet og det vernede landskapets særpreg eller karakter ikke endres vesentlig. Generelt vil grunneiers mulighet til å utnytte eiendommer vernet som landskapsvernområde ikke være så begrenset som når eiendommen er vernet som naturreservat eller nasjonalpark. Dermed er ikke de allmenntilgite formålene like framtrædende. Etter departementets syn er det derfor mindre grunn til å frita slike eiendommer for eiendomsskatt enn eiendommer vernet som naturreservat eller nasjonalpark. Når det gjelder biotopvernområder, vil departementet vise til at hvert område er relativt lite samt at de utgjør en uensartet gruppe. Det er primært de store, sammenhengende arealene departementets forslag er ment å omfatte.

Norskog har pekt på at vern etter markaloven § 11 i praksis innebærer vernegrad tilsvarende

naturreservat, og mener at slike områder bør omfattes av fritaket. Bestemmelsen åpner for vern av områder i marka som på grunn av naturopplevelsesverdier har særskilte kvaliteter for friluftslivet.

Departementet vil ikke foreslå at eiendom vernet etter markaloven § 11 skal fritas for eiendomsskatt. Det vises til at det foreløpig ikke er truffet noen vedtak om vern av områder etter markaloven § 11. Fylkesmannen i Oslo og Akershus har påbegynt verneplanarbeid etter markaloven § 11 for totalt 28 områder, og tar sikte på å sende utkast til verneforslag på høring rundt årsskiftet 2012/2013. Det forventes at de første vernevedtakene etter markaloven § 11 tidligst vil foreligge i 2013. Departementet finner det ikke hensiktsmessig å ta stilling til om slike verneområder bør fritas for eiendomsskatt før slikt vern faktisk er etablert.

KS har gitt uttrykk for at det er viktig å tilstrebe skattemessig likebehandling mellom ulike former for grunneiendom, og at det er uheldig med favorisering av enkelte eiendommer. KS har pekt på at verdsettelsen normalt vil ta høyde for begrensinger i eierrådigheten. Det vises også til at grunneier kan ha krav på erstatning etter naturmangfoldloven § 50 når eiendommer vernes som nasjonalpark eller naturreservat, og at dette kan innebære at grunneierne i realiteten blir kompensert to ganger.

Departementet viser til at det kan foreligge særskilte grunner for å fritta noen eiendommer for eiendomsskatt. I noen tilfeller er det eierforholdet som begrunner fritaket. Det vises til departementets redegjørelse for eksisterende fritak i eieendomsskattelova under punkt 9.3 ovenfor. Departementet ser at skattefritak kan komme i tillegg til erstatning for grunneiere som allerede har mottatt erstatning etter naturmangfoldloven § 50. Dette kan likevel ikke få avgjørende betydning ved vurderingen av om det skal opprettes fritak som foreslått. For framtidig vern legger departementet til grunn at man ved erstatningsutmålingen tar hensyn til at eiendommen er fritatt for eiendomsskatt.

Departementet er enig i at ikke alle begrensninger i eiers råderett gir seg utslag i verdsettelsen, men legger til grunn at de begrensninger som følger av områdevern etter naturmangfoldloven og den tidligere naturvernloven, normalt vil bli tatt hensyn til ved taksering for eiendomsskatteformål. Selv om dette også gjelder for områder vernet som nasjonalpark og naturreservat, mener departementet at rådighetsbegrensningens betyd-

ning, og det allmenntilgode formålet tilsier fullstendig fritak for slike eiendommer.

Det bør tilstrebes en klar og praktikabel grense mot de eiendomstyper som ikke skal omfattes av fritaket, slik at en unngår vanskelige, skjønnsmessige vurderinger som potensielt bidrar til framtidige tvister mellom grunneier og den aktuelle kommune. I høringsnotatet ble det derfor foreslått å knytte fritak opp mot de vernekategoriene som omfattes av forslaget, og ikke basere dem på en konkret vurdering av innholdet i vernevedtaket og dets betydning for den enkelte eiendom.

LVK og USS har, med tilslutning fra flere høringsinstanser, gitt uttrykk for at en regel basert på kommunestyrets vurdering av de konkrete forhold vil være mer forutsigbar enn en regel som utelukkende henviser til vernekategori. Det er blant annet vist til at valg av vernekategori ofte er basert på en sammensatt vurdering hvor eiendommens økonomiske avkastningsmuligheter eller verdi er underordnet.

Departementet er ikke enig i at den enkelte kommunes konkrete vurdering av områdevernets betydning for den enkelte grunneiendom vil gi en mer forutsigbar regel. En fritaksbestemmelse som henviser til nærmere angitte vernekategorier, vil innebære automatisk fritak for alle eiendommer underlagt vern som nevnt, uten noen nærmere vurdering fra den enkelte kommune. Fritaket vil da ligge fast inntil områdevernet eventuelt oppheves eller eieendomsskattelovas fritaksbestemmelse endres eller oppheves. Etter departementets syn gir dette en mer forutsigbar situasjon for grunneierne og den enkelte kommune. Med en slik regel vil man dessuten unngå ulik praksis i de forskjellige kommunene.

Etter departementets syn tilsier restriksjonene for utnyttelse av eiendommer vernet som nasjonalpark eller naturreservat, grunneiers særlige forvalteransvar for de vernede områder samt hensynet bak opprettelse av områdevernet at ivaretagelsen av slike eiendommer i all hovedsak må anses å tjene allmenntilgode formål. Dette gjelder uavhengig av om de vernede arealene er i privat eller offentlig eie. Eiendommens utnyttelsesmuligheter og økonomiske verdi kan i realiteten bli begrenset til det marginale for eierne. Betaling av eiendomsskatt på disse eiendommene vil da være en tilleggskostnad uten noen god begrunnelse. På bakgrunn av dette foreslår departementet at alle eiendommer vernet som nasjonalpark eller naturreservat fritas for eiendomsskatt. Etter forslaget skal bebygde eiendommer og tomtegrunn som ikke er bebygde, kunne ilegges eiendomsskatt i

samsvar med eigedomsskattelovas regler selv om de ligger i et område som her foreslås fritatt.

Departementet vil ikke foreslå at det etableres fritak for eiendomsskatt for eiendommer vernet som landskapsvernområder, biotopvernområder eller eiendommer vernet etter markaloven § 11.

Det vises til forslag til eigedomsskattelova § 5 første ledd ny bokstav j.

9.5.3 Fritak for lavproduktive, allmennyttige grunneiendommer i direkte eller indirekte statlig eie

I tillegg til områder som er vernet som naturreservat (1,7 pst.) og nasjonalpark (9,6 pst.), har fastlands-Norge også store områder med lavproduktiv grunn, hvor eventuell aktivitet i all hovedsak består i rekreasjon og friluftsliv. Dette gjelder særlig arealer som består i lite utnyttbare områder over tregrensen, herunder fjellheimen i Norge, snødekte områder og isbreer, myrer og annen grunneiendom med svært lav kommersiell verdi. Den største grunneieren til slike eiendommer er Statskog SF. Statsforetaket er eier av om lag 60 000 km² eiendom, hvorav anslagsvis 80 pst. ligger over skoggrensen.

Departementet foreslår at alle lavproduktive grunneiendommer i direkte eller indirekte statlig eie som tjener allmennyttig formål, skal fritas for eiendomsskatt. Forslaget er hovedsakelig begrunnet med at grunneierforvaltningen av slike eiendommer er konsentrert om tilrettelegging for naturopplevelser, friluftsliv og rekreasjon. Dette utføres som en ideell offentlig oppgave til beste for allmennheten. Ettersom forvaltning av slike områder stort sett medfører langt større kostnader enn inntekter, vil det være lite rimelig om den statlige grunneier skal betale eiendomsskatt til kommunen som en ekstrakostnad ved denne forvaltningen. Forslaget omfatter ikke tilsvarende eiendommer i privat eie. Etter forslaget skal bebygde eiendommer og ubebygde tomtegrunn kunne ilegges eiendomsskatt i samsvar med eigedomsskattelovas regler, selv om de ligger i et område som her foreslås fritatt.

USS og LVK har, med støtte fra flere høringsinstanser, uttrykt at også lavproduktive områder i privat eie bør kunne fritas og er ikke enig i at statens spesielle rettsstilling og rolle tilsier at eierforholdet tillegges vekt ved fritaksbestemmelsens utforming. USS og LVK har vist til at eigedomsskattelova §§ 5 og 6 ble endret i 1992 for å begrense konkurransevridningen når statlige aktiviteter konkurrerer med private. USS og LVK uttaler i denne forbindelse at de:

«(...) er ikke enig i departementets vurdering, og viser til uttalelsene i pkt. 8.2 i Innst.O.nr. 46 (1991–1992), der følgende er fremhevet av komiteens flertall: «Flirtalet syner i denne samanheng til at grunngevinga for å ha høve til å skrive ut eigedomsskatt på statseigde eigedomar er å **skape skattemessig lik handsaming mellom statleg og privat bruk av eigedom**. Eigedomsskatt på statseigde eigedomar som har eit privat brukspotensiale vil då skape slik skattemessig lik handsaming.» (uthevet her)»

Departementet kan ikke se at det i denne sammenheng er relevant å legge vekt på at man ved endringen av eigedomsskattelova i 1992 hadde som overordnet mål å likestille eiendom i privat og offentlig eie. Formålet ved nevnte lovendring var å likestille statseide eiendommer som har et alternativt anvendelsespotensiale i privat sektor. Eiendommene som er omfattet av departementets fritaksforslag, har ikke et slikt alternativt anvendelsesområde. Det var særlig eiendommer som kunne benyttes til bolig eller næringsvirksomhet, man hadde til hensikt å likestille ved lovendringen i 1992.

Som eier og forvalter av statlig eiendom av et svært betydelig omfang står Statskog SF i en særstilling. Statskog SF skal til enhver tid forvalte, drive og utvikle sine skog- og fjelleiendommer i samsvar med virksomhetens formål om å sikre fellesskapets verdier for framtiden. Selskapet utfører naturoppsyn og driver aktivt naturvern på foretakets grunneiendommer. Statskog SF arbeider også aktivt med å tilrettelegge for allmennhetens friluftsliv på disse eiendommene.

Den særlige forvalterrollen begrenser foretakets råderett over eiendommene og eiendommenes inntektsmuligheter. Med unntak av de eiendommer hvor det drives økonomisk virksomhet (skogbruk, hyttefelt mv.), vil betaling av eiendomsskatt til den enkelte berørte kommune i realiteten bare bli en tilleggs-kostnad for Statskog SF som ikke har noen sterk begrunnelse.

Driften knyttet til Statskog SFs forvaltning av rene utmarksområder går isolert sett med underskudd og har delvis blitt finansiert ved salg av tjenester til Landbruks- og matdepartementet.

KS, LVK og USS har bemerket at eiendomsskatten er en objektskatt, slik at skattyters økonomiske situasjon bør være irrelevant. Det er pekt på at underskuddsdrift av eiendom også kan forekomme for private næringsdrivende, og at disse ikke er berettiget til statlig støtte eller fritak for eiendomsskatt. Synspunktet støttes av flere andre

høringsinstanser. KS mener at eventuell statlig støtte bør skje gjennom tilskudd og ikke ved innføring av skattefritak.

Departementet er vel kjent med at det eksisterer privateide utmarkseiendommer som etter sin beskaffenhet prinsipielt sett er sammenlignbare med de omhandlede eiendommer som eies av Statskog SF. Disse eiendommene kan riktignok ha lave avkastningsmuligheter og begrensede bruksmuligheter, men dette kan ikke rokke ved at staten står i en særstilling, med et overordnet ansvar for å tilrettelegge for allmennhetens naturopplevelser, friluftsliv og rekreasjon. Privat eierforvaltning av slike områder har ikke det ideelle, allmenntnyttige preg som det offentlige eierforvaltning kjennetegnes av på sine tilsvarende områder. Dersom statens forvaltning av disse områdene skulle skape overskudd, vil det tilfalle hele samfunnet, i motsetning til om eiendommen var i privat eie. Det forhold at eiendomsskatt er en objektskatt utelukker ikke at det etableres obligatoriske fritak for visse eiendommer. Det vises til framstillingen i pkt 9.3.

Departementet vil også framheve at det uten et skattefritak som foreslått kan skrives ut eiendomsskatt på alle grunneiendommer tilhørende Statskog SF som ikke er skogbrukseiendommer eller omfattet av andre fritaksbestemmelser i eiendomsskattelova. Dersom det skrives ut eiendomsskatt på disse eiendommene, vil Statskog SFs driftsunderskudd knyttet til forvaltning av slike grunneiendommer øke. Betaling av eiendomsskatt på disse eiendommene vil derfor i realiteten innebære en overføring av midler fra staten til kommunene som skriver ut eiendomsskatt på Statskog SFs lavproduktive grunneiendommer.

Med unntak av de eiendommer hvor det drives aktivt skogbruk og som dermed er fritatt for eiendomsskatt etter landbruksfritaket i eiendomsskattelova § 5, gir Statskog SFs eiendommer relativt begrensede løpende inntekter. Sett hen til de enorme utmarksarealene Statskog SF forvalter, må foretakets løpende inntekter (salg av fiskekort mv.) på ubebygde grunneiendommer hvor det ikke drives skogbruk, anses som så beskjedne at dette ikke fratar denne delen av Statskog SFs virksomhet det allmenntnyttige preg.

Selv med lav verdsettelse av Statskog SFs ubebygde, lavproduktive grunneiendommer kan utskrevet eiendomsskatt potensielt utgjøre store summer for Statskog SF. Dette har sammenheng med størrelsen på foretakets eiendomsmasse. Ettersom eiendomsskatten er en objektskatt, som utgjør en viss prosent av eiendomsskattegrunnlaget, vil utskrevet eiendomsskatt stå i forhold til

verdien på de eiendommer Statskog SF har eiendomsrett til. Det kan umiddelbart synes lite rimelig å etablere fritak for eiendomsskatt begrunnet i grunneiers samlede eiendomsskatt. Men Statskog SF står i en særstilling som største eier og forvalter av fastlands-Norges naturområder, herunder statsallmenningene. Den økonomiske belastningen Statskog SF påføres ved å være pålagt forvaltning av store grunneiendommer som i liten grad kan utnyttes til annet enn friluftsliv, gjør det mer forsvarlig enn ellers å gi fritak fra eiendomsskatteplikten.

Miljøverndepartementet har bedt om at statlig sikrede friluftsområder nevnes blant de eiendommer som skal få slikt fritak. Det er i denne forbindelse uttalt:

«Dette er statlig eiendom sikret eksplisitt som friluftslivsområder. Vi ber også om at fritaket inkluderer statlig sikrede friluftsområder med statlig eide bygninger med funksjon knyttet til sikringens allmenntnyttige formål.»

Miljøverndepartementet har følgende høringsmerknader når det gjelder bygningene:

«Dette er i hovedsak toaletter, gapahuk, lavvo, bryggeanlegg, lager mv samt gamle, ofte verneverdige bygningsanlegg som tidligere småbruk, naust, forsvarsanlegg og fyr som nå brukes allmenntnyttig som dagsturhytter eller overnattingshytter knyttet til Kystleden eller skoleaktiviteter eller ideell foreningsvirksomhet (kystlag, dykkerklubber, jeger- og fiskerforeninger, speidergrupper mv).»

Direktoratet for naturforvaltning har gitt uttrykk for at statlig eide områder som utelukkende har til formål å ivareta allmenhetens behov for friluftsliv og naturopplevelse og/eller ivaretagelse av naturverdier bør fritas for eiendomsskatt.

Departementet går ikke inn for å etablere særskilt fritak for statlig sikrede friluftsområder. Departementet viser til punkt 9.4.3 ovenfor, hvor det framgår at staten er hjemmelshaver til omlag 1 050 eiendommer som eksplisitt er sikret som friluftslivsområder. I tillegg eksisterer det statlig sikrede friluftsområder hvor andre enn staten er hjemmelshaver, eksempelvis kommune, fylkeskommune, interkommunalt friluftsråd eller private. Blant det totale antall statlig sikrede friluftsområder er staten hjemmelshaver til om lag 30 pst., mens ulike kommuner eier om lag 40 pst. Som begrunnelse for ikke å innføre særskilt fritak for statlig sikrede friluftsområder vil departemen-

tet vise til at disse vil være fritatt for eiendomsskatt i den utstrekning de er eid av staten direkte og tjener allmenntilgode formål, jf. eieendomsskattelova § 5 første ledd bokstav a sjettede strekpunkt. Kommunens egne eiendommer vil være fritatt etter eksisterende fritak i eieendomsskattelova § 5 første ledd bokstav d.

Det vises til forslag til eieendomsskattelova § 5 første ledd ny bokstav k.

9.5.4 Forsvarets øvingsfelt og lavproduktiv grunneiendom tilhørende Opplysningsvesenets fond

Den statlige eiendomsmassen er mangeartet og forvaltes av forskjellige offentlige institusjoner. Opplysningsvesenets fond og Forsvaret er to andre statlige grunneiere som disponerer store grunneiendommer som kan ilegges eiendomsskatt.

KS har i sine høringsmerknader gitt uttrykk for at eiendommer tilhørende Opplysningsvesenets fond ikke står i en særstilling som kvalifiserer for obligatorisk fritak for eiendomsskatt. Det er vist til at Opplysningsvesenets fond har som formål å skape verdier for Den norske kirke gjennom profesjonell finans- og eiendomsforvaltning.

Departementet har etter en ny vurdering kommet til at de ubebygde lavproduktive utmarksområdene som er eid av Opplysningsvesenets fond, og som ikke er omfattet av landbruksfritaket, i denne sammenheng ikke kan likestilles med de lavproduktive utmarksområdene som er eid av Statskog SF. Opplysningsvesenets fond har ikke en tilsvarende overordnet rolle og målsetting om forvaltning og drift med formål om å tilrettelegge for friluftsliv og sikring av fellesskapets naturverdier for framtiden som Statskog SF. Etter departementets syn bør derfor disse eiendommene være gjenstand for eiendomsskatt, i likhet med tilsvarende eiendommer i privat eie.

Etter gjeldende bestemmelse i eieendomsskattelova er statens eiendommer fritatt for eiendomsskatt når de benyttes av Forsvaret til forsvarsanlegg, eller når de utgjør et avgrenset leiområde. Eieendomsskattelovas anvendelse på eiendommer som disponeres av Forsvaret ble vurdert i forbindelse med lovendringen i 1992. Det ble da åpnet for utskrivning av eiendomsskatt på statseide eiendommer som har et privat anvendelsespotensiale uten at det foretas grunnleggende endringer i anlegg eller bygninger.

Statseide utmarksområder som hovedsakelig brukes til militært skyte- eller øvingsfelt av Forsvaret, eventuelt i kombinasjon med allmennhe-

tens friluftsliv, bør omfattes av et fritak for eiendomsskatt. Departementet viser til at etablering og bruk av øvingsfelt i forsvarsøyemed er en naturlig forutsetning for å opprettholde rikets forsvar. Det er lite rimelig å ilegge eiendomsskatt på eiendommer som benyttes av det offentlige i forbindelse med utføring av slike statlige oppgaver.

På bakgrunn av dette foreslo departementet i høringsnotatet at eiendommer i statlig eie som hovedsakelig benyttes av Forsvaret til militære øvingsområder, skal være fritatt for eiendomsskatt, i likhet med forsvarsanlegg eller avgrensede leiområder, jf. eieendomsskattelova § 5 første ledd bokstav a fjerde strekpunkt. Forslaget omfatter ikke militære øvingsområder eller sikringssoner som Forsvaret har tilgang til, men som er i privat eie.

KS, *LVK* og *USS* har, med støtte fra flere andre høringsinstanser, anført at det er prinsipielt uheldig at tilsvarende skytefelt i privat eie ikke skal være omfattet av fritaket. Det er vist til at departementets begrunnelse om at private eiere får et økonomisk vederlag fra Forsvaret, og argumentet om at Forsvarets bruk er begrenset i tid og rom, ikke er relevant.

Departementet mener det er relevant at de private grunneierne til slike eiendommer normalt vil ha krav på vederlag fra Forsvaret som kompensasjon for Forsvarets bruk av områdene. I dette ligger det en økonomisk utnyttelse fra grunneierens side. Det er derfor liten grunn til å frita disse privateide eiendommene for eiendomsskatt. Departementet vil på bakgrunn av dette fastholde forslaget om at kun eiendommer i statlig eie skal omfattes av fritaket for eiendommer som benyttes av Forsvaret til militære øvingsområder.

Det vises til forslag til endring i eieendomsskattelova § 5 første ledd bokstav a fjerde strekpunkt.

9.5.5 Bebygd eiendom og tomteareal

Departementet vil understreke at det må skilles mellom på den ene side ubebygde grunneiendommer, og på den annen side bebygde arealer og tomtegrunn. Likhetsbetraktningen tilsier at bebygde eiendommer og tomtegrunn som ikke er bebygd, kan ilegges eiendomsskatt i samsvar med eieendomsskattelovas regler, selv om de ligger i et område som her foreslås fritatt for eiendomsskatt.

Flere av høringsinstansene har gitt uttrykk for at de er enige i at tomteareal ikke skal være omfattet av fritaket for eiendomsskatt.

For så vidt gjelder begrepet tomt uttaler *USS* og *LVK* at de:

«(...) legger til grunn at ordlyden «*bygning med tomt og tomteareal*» skal tolkes i samsvar med prinsippene om naturlig arrondert tomt til bygg og installasjoner, der tomtestørrelsen ikke er fastsatt på forhånd.»

Departementet mener at det er ikke er grunn til å innføre et fritak for bebygd eiendom eller tomtegrunn innenfor områder regulert som nasjonalpark eller naturreservat. Det samme gjelder når slik grunn ligger i et ellers lavproduktivt og allmennyttig område i direkte eller indirekte statlig eie. I den grad det eksisterer bebyggelse innenfor Forsvarets øvingsfelt vil disse være fritatt for eiendomsskatt, i den utstrekning bebyggelsen tjener et operativt forsvarsformål.

Med hensyn til avgrensning av tomtebegrepet har departementet valgt å benytte samme grensdragning som ved innføring av fritak for eiendomsskatt for Finnmarkseiendommen. Det vises til Ot.prp. nr. 31 (2007–2008) kapittel 5. Fra punkt 5.4 siteres:

«For det nærmere innholdet i tomtebegrepet vises det til skatteloven § 9-3 åttende ledd bokstav a), hvor det heter; «(...) Som tomt regnes også hel eller større del av en eiendom, også bebygd areal, når grunnen etter sin beliggenhet og naturlige beskaffenhet finnes egnet for bygging av boliger, fritidsboliger m.v., eller for utnyttelse til industrielt eller annet forretningsmessig formål o.l., og det må antas at vederlaget i vesentlig grad er bestemt ved muligheten til å bruke grunnen til formål som nevnt (...)».

Tomtegrunn vil dermed kunne være eiendomsskattepliktig. Dette vil også gjelde hvor eiendommen ikke er omsatt mot vederlag som nevnt i skl. § 9-3 åttende ledd bokstav a) ovenfor. Videre vil naturlig arrondert tomt rundt hus, hytter, bygg og anlegg være omfattet av skatteplikten, også hvor tomten ikke er oppmålt eller utskilt.»

Det vises til forslag til endring i eiedomsskatte-lova § 5 første ledd bokstav a fjerde strekpunkt, og § 5 første ledd, ny bokstav j og k.

9.5.6 Frivillig eller obligatorisk fritak

Departementet har foreslått obligatorisk fritak for eiendomsskatt på visse grunneiendommer.

USS og LVK har, med støtte fra flere høringsinstanser, anført at eiendomsskattens karakter av å være objektskatt tilsier at allmennyttig båndlegelse som hovedregel ikke bør innebære obligato-

risk fritak for eiendommer vernet etter naturmangfoldloven. Det er anført tilsvarende argumenter mot obligatorisk fritak for lavproduktive utmarksområder. Disse høringsinstansene mener at kommunene som hovedregel bør gis valgfrihet med hensyn til å fritta slike objekter for eiendomsskatt. Til støtte for dette er det blant annet vist til at eiendomsskatten er en frivillig skatteart, og at det bør være opp til den enkelte kommune å avgjøre om det er hensiktsmessig å fritta nasjonalparker mv. for eiendomsskatt. Ettersom en slik avgjørelse ville bli fattet på grunnlag av lokale hensyn og kjennskap til eiendomsstrukturen i den enkelte kommune, kan eiendomsskatte-regelverket tilpasses de lokale forhold og kommunens konkrete vurderinger.

Departementet ser at den enkelte kommune vil få en større grad av fleksibilitet dersom de aktuelle forslagene om fritak for eiendomsskatt ble gjort valgfrie for kommunene. Departementet vil imidlertid understreke at det er behov for å regulere yttergrensene for kommunes valgfrihet selv om eiendomsskatt i prinsippet er en frivillig skatteart for kommunene. Dette samsvarer med eiedomsskatte-lovas system, og følger allerede av eksisterende grenser for utskrivning av eiendomsskatt i eiedomsskatte-lova § 3 samt eksisterende obligatoriske og frivillige fritaksbestemmelser i lovens §§ 5 og 7.

I høringsnotatet framhevet departementet at kommunenes kostnader forbundet med taksering av den type grunneiendommer som var omfattet av høringsforslaget, kunne være uforholdsmessig høye sammenholdt med de potensielle eiendomsskatteinntektene fra disse eiendommene. Departementet ga uttrykk for at det ville være svært uheldig dersom høye takseringskostnader på lavproduktive arealer i realiteten blir et hinder for utskrivning av eiendomsskatt i hele kommunen.

Flere høringsinstanser har vist til at det er den enkelte kommune som er nærmest til å vurdere disse kostnadene opp mot inntektene eiendomsskatt på disse områdene vil innbringe, og at dette tilsier at fritakene bør være frivillige.

Departementet viser til framstillingen ovenfor under punkt 9.5.2. Det framgår her at forslaget om fritak for nasjonalparker og naturreservater særlig er begrunnet i at det er lite rimelig å skrive ut eiendomsskatt på eiendommer hvor det er etablert svært strenge offentligrettslige restriksjoner av hensyn til fellesskapet. Videre vises det til at fritaket for statlige lavproduktive utmarks-eiendommer er begrunnet i grunneiers forvalteransvar og særstillingen staten har som grunneier av disse eiendommene. Det er båndlegging gjen-

nom offentligrettslig regulering og nasjonale hensyn som begrunner departementets forslag om fritak. Dette tilsier at fritakene må være obligatoriske. Det kan derfor ikke være opp til den enkelte kommune å avgjøre om disse eiendommene skal være fritatt eller ikke.

9.5.7 Fritak for takseringsplikten for eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt

Det følger av eignedomsskattelova § 15 første punktum at eiendomsskattekontoret skal føre «*ei eignedomsskatteliste der alle faste eignedomar i kommunen vert førde opp og like eins verdet deira anten dei er skatteskyldige eller ikkje.*» Det følger av bestemmelsens tredje punktum at i «*ei tilleggsliste skal dei eignedomane først opp som er fritakne for eignedomsskatt heilt eller i nokon mon.*»

Som tidligere omtalt ble kommunene fra og med skatteåret 2007 gitt adgang til å skrive ut eiendomsskatt i hele kommunen. Fritaket for driftsdelen av landbrukseiendom ble samtidig gjort obligatorisk. I denne forbindelse uttalte departementet at etterlevelsen av verdsettelseskravet i eignedomsskattelova § 15 kunne virke urimelig ressurskrevende. Det ble vist til at taksering av landbrukseiendom kunne være en særlig omfattende prosess. På denne bakgrunn la departementet til grunn at det ikke lenger ville være nødvendig å takserer landbrukseiendom som er fritatt for eiendomsskatt. Det vises til Ot.prp. nr. 77 (2005–2006) punkt 14.4.2.

Etter departementets syn vil tilsvarende hensyn gjøre seg gjeldende også for andre eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt. For kommuner med mange eiendommer som er fritatt, kan det påløpe betydelige kostnader til taksering av eiendom som ikke er gjenstand for eiendomsskatt. Dette gjelder både eiendommer som er obligatorisk fritatt etter eignedomsskattelova § 5, og eiendommer som kommunen kan frita etter lovens § 7. Departementet anser det som uhenksom og unødvendig å påføre kommunene kostnader til taksering av fritatt eiendom som ikke gir kommunale inntekter, og som det til dels vil være krevende å takserer. Dette gjør seg også gjeldende for eiendommer som er omfattet av høringsforslaget. Eksempelvis i forbindelse med innføring av eiendomsskatt i hele kommunen kan takseringskostnadene bli uforholdsmessig høye for kommuner med store områder av den type som her foreslås fritatt, og som ikke tidligere er taksert for eiendomsskatteformål. Forslaget om oppheving av takseringsplikten for fritatte eien-

dommer antas å gjøre det enklere for kommunene å innføre eiendomsskatt, utvide kretsen av eiendomsskattepliktige eiendommer eller gjennomføre retaksering av eiendomsskattepliktige eiendommer i kommunen.

Departementet har vurdert hvorvidt et fritak for takseringsplikten bare bør gjelde eiendommer som er obligatorisk fritatt etter eignedomsskattelova § 5, eller om også eiendommer som kommunene kan frita etter eignedomsskattelova § 7, bør være omfattet av fritaket. Departementet kan ikke se at det foreligger noen tungtveiende grunner til å ha ulik takseringsplikt for eiendommer fritatt etter eignedomsskattelova § 5 sammenholdt med eiendommer som er fritatt etter § 7. På bakgrunn av dette foreslår departementet å oppheve takseringsplikten for de eiendommer som er obligatorisk fritatt for eiendomsskatt etter eignedomsskattelova § 5, samt de eiendommer som kommunen har fritatt med hjemmel i eignedomsskattelova § 7.

Departementet foreslår ingen endring av plikten til å føre tilleggsliste over eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt, jf. eignedomsskattelova § 15 tredje punktum. Det forekommer at et gårds- og bruksnummer for en eiendom består av både en fritatt del og en ikke fritatt del, for eksempel når våningshus på en bondegård ilegges eiendomsskatt, mens jordvei og driftsbygninger er fritatt etter landbruksfritaket. Begge listene, både den for eiendom som skal ilegges eiendomsskatt og listen for eiendom som er fritatt, må derfor kunne omfatte del av eiendom. Departementet vil også presisere at listeføringsplikten for fritatt eiendom bare gjelder for de eiendomstyper og deler av kommunen som skatteutskrivningen gjelder for.

Bakgrunnen for departementets forslag om å videreføre listeføringsplikten for fritatte eiendommer har sammenheng med at det for allmennheten kan være ønskelig og hensiktsmessig med en liste som viser hvilke eiendommer som er fritatt. Dette gjør det mulig å kontrollere om kommunen har anvendt fritaksreglene korrekt. For fritak vedtatt av kommunestyret med hjemmel i eignedomsskattelova § 7 vil en slik liste også kunne bidra til debatt som ledd i lokaldemokratiet.

Mot dette kan det anføres at allmennheten vil kunne kontrollere korrekt regelanvendelse uten at det utarbeides en separat liste for fritatte eiendommer. Listen over de eiendommer som er skattlagt vil i seg selv gi informasjon om at andre eiendommer i kommunen ikke er skattlagt. Men denne informasjonen spesifiserer ikke den enkelte, fritatte eiendom. Opplysningene om hvilke eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt vil være vesentlig lettere tilgjengelig dersom

de fritatte eiendommene er oppført i en egen liste. Dette hensynet gjør seg sterkere gjeldende desto flere eiendommer som ligger i den aktuelle kommune. Departementet antar at en slik listeføringsplikt ikke vil være særlig byrdefull for den enkelte kommune. Etter departementets syn vil hensynet til borgernes demokratiske kontroll med eiendomsbeskatningen på dette punkt være tilstrekkelig ivaretatt ved at de eiendommer som er fritatt for eiendomsskatt, skal føres opp i en egen tilleggsliste. Plikten til å føre slik tilleggsliste omfatter både eiendommer som er fritatt etter eiendomsskattelova § 5, og eiendommer som kommunen har fritatt etter lovens § 7.

9.5.8 Økonomiske og administrative konsekvenser

Kommuner som ønsker å skrive ut eiendomsskatt på eiendommer som ikke tidligere har vært ilagt eiendomsskatt, må gjennomføre og bekoste taksering av alle eiendommer som vil være omfattet av utskrivingsvedtaket. En rekke kommuner har store arealer med lavproduktive grunneiendommer i form av fjell- og utmarksvidder mv. Flere kommuner har også store områder som er vernet som naturreservat eller nasjonalpark.

Oppheving av plikten til å verdsette fritatte eiendommer innebærer en kostnadsbesparelse for kommuner med store områder med utaksert grunneiendom. Motstykket til dette er at kommunen vil gå glipp av inntektene som utskrivning av eiendomsskatt på slike eiendommer ville innbringe.

Forslaget vil berøre kommuner som har innført eiendomsskatt i hele kommunen og i dag skattlegger arealer som foreslås fritatt for eiendomsskatt. I sin høringsmerknad understreker *Statskog SF* at de kun ilegges eiendomsskatt på utmark i Hattfjelldal kommune, der kravet etter en lengre prosess med kommunen er redusert til om lag 0,5 mill. kroner per år. Ettersom Statskog SF eier det vesentlige av det berørte arealet, finner departementet det rimelig å legge til grunn at kommunenes samlede proveny tap av forslaget vil være begrenset. Det kan imidlertid ikke utelukkes at flere kommuner enn Hattfjelldal kan få redusert sine eiendomsskatteinntekter noe som følge av forslaget.

9.6 Ikrafttredelse og overgangsbestemmelser

Departementet kan ikke se at de foreslåtte endringene i eiendomsskattelova vil foranledige nevneverdig merarbeid for kommunene. Etter departementets syn er det heller ingen andre grunner som nødvendiggjør overgangsregler til lovendringene som foreslås. For kommuner som vil bli berørt gjennom et bortfall av proveny fra eiendomsskatten, legger departementet til grunn at høringen ga et varsel om muligheten for dette, og har gitt kommunene tid og anledning til å tilpasse seg. På denne bakgrunn finner departementet det forsvarlig å foreslå at endringene trer i kraft med virkning fra og med skatteåret 2013.

10 Merverdiavgift (kap. 5521 post 70)

10.1 Innledning

Merverdiavgiften er en generell avgift på innenlands omsetning av varer og tjenester. Det beregnes også merverdiavgift ved import og ved uttak av varer og tjenester fra avgiftspliktig virksomhet. Den generelle satsen er 25 pst., og det er på enkelte avgrensede områder reduserte satser på 15 og 8 pst. I tillegg har enkelte virksomheter såkalt nullsats, dvs. at virksomheten har full fradragsrett for inngående merverdiavgift selv om det ikke betales utgående merverdiavgift på omsetningen. Merverdiavgiften skal beregnes i alle omsetningsledd. Retten til å fradragføre inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester medfører at avgiften ikke belastes de avgiftspliktige virksomhetene i omsetningskjeden. Merverdiavgiften er i hovedsak en beskatning av forbruk. Merverdiavgiften er fiskalt begrunnet og inntektene går til statskassen.

Merverdiavgiften fastsettes av Stortinget ved plenarvedtak for ett år av gangen i medhold av Grunnloven § 75 bokstav a. Vurderingen av avgiftssatsene inngår i den årlige budsjettbehandlingen. Bestemmelser om fritak for merverdiavgift, unntak fra merverdiavgiftsloven, registreringsplikt mv. framgår av lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).

10.2 Opphevelse av vei- og banefritaket

10.2.1 Innledning og sammendrag

Merverdiavgiftsloven inneholder fritak ved omsetning av tjenester som gjelder offentlig vei og bane. Siden den opprinnelige begrunnelsen for fritakene ikke lenger gjør seg gjeldende, foreslår Regjeringen at fritakene oppheves. En opphevelse av fritakene vil gi administrative forenklinger for både næringslivet, Statens vegvesen og Skatteetaten.

Opphevelsen av fritakene innebærer at det skal beregnes ordinær merverdiavgift ved omsetning av tjenester til offentlig vei og baneanlegg. Dette vil gi økte merverdiavgiftskostnader for Statens vegvesen ved bygging og drift av riksveier og

for kommuner og fylkeskommuner ved bygging og drift av kommunale veier og fylkesveier. De økte kostnadene ved bygging av vei foreslås kompensert gjennom økte bevilgninger over statsbudsjettet. Siden de økte bevilgningene motsvares av økte merverdiavgiftsinntekter, er omleggingen provenynøytral for staten. Opphevelsen av fritaket for leveranse til baneanlegg vil ikke medføre økte merverdiavgiftskostnader når tjenestene gjelder leveranser til merverdiavgiftspliktig banevirksomhet med fradragsrett.

De foreslåtte endringene er en oppfølging av omtalen i Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012 punkt 4.2.2, der det ble vist til at Finansdepartementet og Samferdselsdepartementet hadde vurdert ulike modeller for å avvikle veifritaket, men at det ville kreve ytterligere utredninger før en eventuelt kunne fremme et konkret forslag. Det ble samtidig varslet at det ble tatt sikte på å komme tilbake til saken i statsbudsjettet for 2013.

Det foreslås at endringene trer i kraft fra 1. januar 2013.

10.2.2 Bakgrunn og gjeldende rett

Generelt

Omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av offentlig vei er etter merverdiavgiftsloven § 6-7 fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Tilsvarende fritak gjelder for omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av baneanlegg som utelukkende benyttes til skinnegående, kollektiv persontransport, jf. merverdiavgiftsloven § 6-8.

Ovennevnte fritak avviker fra hovedregelen i merverdiavgiftsloven § 3-1 om at det skal beregnes merverdiavgift ved omsetning av tjenester. Fritakene innebærer at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift av omsetningen (nullsats), se merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav h. Det vil si at den som fakturerer tjenester på offentlig vei eller baneanlegg, har rett til fradrag for inngående merverdiavgift for anskaffelser til bruk i den registrerte virksomheten.

Nedenfor gjøres det nærmere rede for fritakene for vei og bane.

Nærmere om veifritaket

Da merverdiavgiftsloven trådte i kraft 1. januar 1970 ble tjenester i form av bygging, reparasjon mv. av offentlig vei merverdiavgiftspliktig. Statens vegvesen, som på den tiden også var utøvende entreprenør ved bygging og vedlikehold av veier, hadde ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift. Vegvesenet hadde dermed et incentiv til å produsere entreprenørtjenestene med egne ansatte framfor å kjøpe slike tjenester fra andre med merverdiavgift. For å unngå at private utbyggere skulle få konkurranseulemper sammenlignet med offentlige utbyggere ble det fra 1. januar 1973 innført et fritak for tjenester til offentlig vei, se nærmere Ot.prp. nr. 13 (1971–72) og Innst. O. VII (1971–72). Fritaket ble først innført som en midlertidig ordning fram til 1. januar 1978, men ble senere forlenget uten tidsbegrensning.

Veifritaket framgår av merverdiavgiftsloven § 6-7 som sier at omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av offentlig vei er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Fritaket gjelder bare tjenester. All varelevering er dermed avgiftspliktig. Nærmere bestemmelser om fritakets omfang framgår av merverdiavgiftsforskriften §§ 6-7-1 flg. Fritaket omfatter planlegging, prosjektering, anlegg, reparasjon og vedlikehold av offentlig vei. Videre omfattes framstilling av bru- og tunnelelementer på verksted eller fabrikk, samt tjenester med nedringing eller destruksjon av offentlig vei. Ettersom fritaket kun gjelder siste omsetningsledd, vil det bare være den som fakturerer tjenestene direkte til oppdragsgiver (stat, fylke eller kommune) som omfattes av fritaket. Videre kan det faktureres avgiftsfritt til et veiselskap, tomteselskap mv. dersom veien skal tas opp som offentlig vei når den er ferdig, jf. merverdiavgiftsforskriften § 6-7-2 annet punktum. Underentreprenører og lignende skal beregne merverdiavgift av sine ytelser.

Veifritaket reiser til dels kompliserte avgrensningsspørsmål. Dette gjelder særlig avgrensningen av fritaket mot avgiftspliktige tjenester. Fritaket stiller også store krav til nøyaktig bokføring. Praktiseringen av veifritaket er ressurskrevende og utfordrende både for næringsdrivende leverandører og for mottakerne av de aktuelle tjenestene, samt for Skatteetaten. Vegdirektoratet har pekt på at veifritakets avgrensning kan virke begrensende for utvikling og innovasjon og kan bidra til at en i enkelte tilfeller ikke velger nye løsninger som tek-

nisk sett er best. Videre er det pekt på at et komplisert og unødig veifritak bidrar til økt byråkrati og redusert effektivitet.

Nærmere om banefritaket

Fritaket for omsetning av tjenester som gjelder baneanlegg ble innført ved lov 14. juni 1974, jf. Ot.prp. nr. 46 (1973–1974) og Innst. O. nr. 36 (1973–74). Intensjonen bak fritaket var å legge til rette for økt kollektiv persontransport. Ettersom persontransport tidligere var unntatt merverdiavgift, innebar fritaket at transportørene fikk en lavere kostnad knyttet til vedlikehold, prosjektering mv. av egne baneanlegg.

Banefritaket framgår av merverdiavgiftsloven § 6-8 som sier at omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av baneanlegg som utelukkende benyttes til skinnegående, kollektiv persontransport, er fritatt for merverdiavgift i siste omsetningsledd. Nærmere bestemmelser om fritakets omfang framgår av merverdiavgiftsforskriften §§ 6-8-1 flg. Fritaket omfatter planlegging, prosjektering, reparasjon og vedlikehold av baneanlegg. Videre omfattes framstilling av elementer til bruer på verksted eller fabrikk. Baneanleggene må utelukkende benyttes til skinnegående, kollektiv persontransport. Dette innebærer at fritaket ikke omfatter det nasjonale jernbanenettet som også benyttes til godstransport. Kravet om at transporten skal foregå på skinner gjør videre at eksempelvis trolleybuser og taubaner faller utenfor fritaket. Trikker og tunnelbaner er derimot omfattet.

Selv om fritaket for tjenester som gjelder baneanlegg antas å berøre færre aktører enn de som opererer i veisektoren, reiser det tilsvarende kompliserte avgrensningsspørsmål som veifritaket.

10.2.3 Vurderinger og forslag

Behovet for lovendring

Departementet varslet i Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012 punkt 4.2.2 at man sammen med Samferdselsdepartementet hadde vurdert ulike modeller for å avvikle veifritaket, men at det ville kreve ytterligere utredninger før en eventuelt kunne fremme et konkret forslag. Det ble samtidig varslet at det ble tatt sikte på å komme tilbake til saken i statsbudsjettet for 2013.

Den opprinnelige begrunnelsen for fritaket for omsetning av tjenester i form av bygging, vedlikehold mv. av offentlig vei har falt bort. Departementet viser til at produksjonsvirksomheten i Sta-

tens vegvesen ble skilt ut som eget statsaksjeselskap, Mesta AS, fra 1. januar 2003. Konkurranserevidninger som følge av egenproduksjon i Statens vegvesen er dermed langt på vei nøytralisert. Fra 1. januar 2004 ble det videre innført en generell kompensasjonsordning som innebærer at kommuner og fylkeskommuner får kompensert merverdiavgift som påløper når varer og tjenester benyttes i forbindelse med blant annet utbygging, drift og vedlikehold av kommunale og fylkeskommunale veier, jf. lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.

Også for fritaket som gjelder baneanlegg har den opprinnelige begrunnelsen falt bort. Det vises til at persontransport og infrastruktur for persontransport ble merverdiavgiftspliktig fra 1. mars 2004, se Ot.prp. nr. 1 (2003–2004) Skatte- og avgiftsopplegget 2004 – lovendringer punkt 19.1 og Innst. O. nr. 20 (2003–2004). Det foreligger dermed full fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i slik virksomhet. Fritaket for tjenester som gjelder baneanlegg har dermed ikke lenger noen betydning når tjenestene gjelder leveranser til merverdiavgiftspliktig banevirksomhet med fradragsrett.

Nærmere om forslaget

Finansdepartementet har i samarbeid med Samferdselsdepartementet utredet konsekvensene av å avvikle fritakene. Opphevelse av fritakene vil medføre økte merverdiavgiftskostnader for de berørte aktørene. Det foreslås at disse økte utgiftene motvirkes gjennom økte bevilgninger over statsbudsjettet. Det er lagt opp til full kompensasjon for både de offentlige og de bompengefinansierte deler av veiprosjekter.

Opphevelse av veifritaket i merverdiavgiftsloven § 6-7 vil medføre økte merverdiavgiftskostnader for Statens vegvesen ved bygging og drift av riksvei. Det foreslås at de økte kostnadene for Statens vegvesen motvirkes ved at bevilgningene på kap. 1320 Statens vegvesen blir økt. For 2013 er det beregnet at bevilgningene må økes med om lag 3,2 mrd. kroner, se Prop. 1 S (2012–2013) Samferdselsdepartementet for nærmere omtale.

Det blir ingen reell kostnadsøkning for bygging og drift av fylkesveier og kommunale veier, ettersom fylkeskommunene og kommunene vil få kompensert de økte merverdiavgiftskostnadene gjennom ordningen med kompensasjon for merverdiavgift for kommuner og fylkeskommuner. Kompensasjonen for merverdiavgiftskostnadene bevilges på kap. 1632 Kompensasjon for merver-

diavgift, post 61 Tilskudd til kommuner og fylkeskommuner, på Finansdepartementets budsjett. Det anslås at kompensasjonsbehovet vil øke med om lag 2,9 mrd. kroner i 2013, se Prop. 1 S (2012–2013) Finansdepartementet.

For statens del vil økte bevilgninger motsvares av økte inntekter på kap. 5521 post 70 Merverdiavgift. Statens merverdiavgiftsinntekter anslås økt med om lag 6,9 mrd. kroner påløpt og 5,7 mrd. kroner bokført i 2013 som følge av avviklingen av veifritaket. Siden merverdiavgiften innbetales på etterskudd vil omleggingen samlet innebære et bokført provenytap i 2013 på anslagsvis 400 mill. kroner. Dette er kun en periodiseringsvirkning.

I den grad offentlig vei bygges av private som ikke er merverdiavgiftspliktige, kan opphevelse av fritaket innebære en reell kostnadsøkning. Dette synes å forekomme sjelden, og det antas derfor at opphevelsen av fritaket for slike tilfeller vil få en begrenset økonomisk virkning.

Opphevelse av fritaket i merverdiavgiftsloven § 6-8 for tjenester som gjelder baneanlegg vil ikke medføre kostnadsøkninger, men kun en likviditetsulempe for persontransportvirksomhet som påtar seg kostnader forbundet med bygging, drift mv. av baneanlegg. Dersom persontransportvirksomheten og eier av baneanlegg ikke er samme avgiftssubjekt og persontransportvirksomheten ikke påtar seg kostnadene ved drift mv. av anlegget, vil det imidlertid kunne oppstå økte kostnader som følge av en opphevelse av fritaket. Departementet foreslår at denne kostnadsøkningen avhjelpes ved å utvide ordningen med frivillig registrering i Merverdiavgiftsregisteret. En slik registrering vil innebære at det skal beregnes utgående merverdiavgift av de tjenester som omfattes av registreringen. Næringsdrivende og offentlig virksomhet kan dermed få løftet av merverdiavgiftskostnadene gjennom fradragsretten for inngående merverdiavgift. Ordningen med frivillig registrering foreslås utvidet ved å tilføye en ny bestemmelse i merverdiavgiftsloven § 2-3, se forslag til endring i § 2-3 femte ledd. Ordlyden i forslaget avviker fra ordlyden i merverdiavgiftsloven § 2-3 første ledd. Denne forskjellen er tilsiktet for at ordningen også skal omfatte tilfeller hvor råderetten over anlegget ikke måtte være tilstrekkelig for å klassifiseres som utleie.

Forslaget om utvidelse av ordningen med frivillig registrering gjør det nødvendig å foreslå en endring i merverdiavgiftsloven § 3-11 som omhandler unntaket for fast eiendom. Departementet antar at å stille baneanlegg til disposisjon for registrerte virksomheter mot vederlag omfattes av merverdiavgiftsloven § 3-11 første ledd som

blant annet unntar omsetning av rettighet til fast eiendom. Det foreslås derfor at § 3-11 annet ledd, som angir den omsetning som likevel er omfattet av loven, endres ved at det i bokstav k også nevnes omsetning av rettighet til fast eiendom som er omfattet av en frivillig registrering etter forslaget til merverdiavgiftsloven § 2-3 femte ledd.

Opphevelsen av vei- og banefritaket gjør det også nødvendig å oppheve merverdiavgiftsloven 4-8 som angir en forenklet framgangsmåte for avgiftsberegning av sammensatte ytelser hvor deler av ytelsen er tjenester som er nevnt i §§ 6-7 og 6-8.

Departementet viser til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven §§ 2-3 femte ledd og 3-11 annet ledd, samt forslag om å oppheve §§ 4-8, 6-7 og 6-8.

10.2.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Opphevelse av fritakene for omsetning av tjenester som gjelder offentlig vei og baneanlegg innebærer at omsetning som i dag rapporteres med nullsats fra 1. januar 2013 skal rapporteres med ordinær sats. Dette innebærer en kostnadsøkning for bygging og drift av vei. Som nevnt foreslås dette motvirket ved å øke bevilgningene til Statens vegvesen og merverdiavgiftskompensasjonsordningen for kommuner og fylkeskommuner, slik at omleggingen samlet sett er provenynøytral.

Avgrensningsspørsmål knyttet til fritakene vil opphøre, og det vil bli enklere for de berørte å forholde seg til merverdiavgiftsregelverket på dette området. Forslaget antas å bidra til reduserte administrative byrder for de næringsdrivende, Statens vegvesen og Skatteetaten.

10.2.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft 1. januar 2013.

Det vil være leveringstidspunktet som er det nærmere skjæringstidspunktet ved denne lovendringen. Dette framgår av merverdiavgiftsloven § 22-1 første ledd som omhandler tilfeller der avgiftsreglene endres eller avgiftssatsene reguleres. Bestemmelsen angir at det er regelverket som gjelder på leveringstidspunktet som er avgjørende for om det skal svares merverdiavgift og eventuelt hvilken sats som skal benyttes. Tidspunktet for avtaleinngåelsen eller betalingen vil derfor ikke ha noen betydning i denne sammenheng. Ved løpende levering vil det kun være ytelser som er levert etter ikrafttredelsen av de nye

reglene som skal avgiftsberegnes etter de nye bestemmelsene. For øvrig vises det til bestemmelsen i merverdiavgiftsloven § 22-1 annet ledd.

10.3 Gjeninnføring av ordning med refusjon av merverdiavgift for transportører i utlandet

10.3.1 Innledning

Finansdepartementet legger med dette fram forslag om endringer i merverdiavgiftsloven slik at transportører hjemmehørende i utlandet kan velge om de vil registrere virksomheten i Merverdiavgiftsregisteret her i landet eller ikke. Etter dagens regelverk må utenlandske transportører registrere seg for å oppnå fradrag for inngående merverdiavgift. Forslaget krever endringer i merverdiavgiftsloven § 2-1 *Registreringsplikt*.

Registrering gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift. Registrering i Merverdiavgiftsregisteret innebærer imidlertid administrative kostnader for den næringsdrivende. Det foreslås derfor at utenlandske transportører i stedet for å registrere seg, kan søke om refusjon av inngående merverdiavgift. Etter gjeldende merverdiavgiftsregelverk forutsetter refusjon at den utenlandske næringsdrivende ikke har hatt avgiftspliktig omsetning i merverdiavgiftsområdet. Utenlandske transportører som utfører transporttjenester som skjer direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet, har avgiftspliktig omsetning i merverdiavgiftsområdet. For at disse skal få refusjon må dermed også merverdiavgiftsloven § 10-1 *Næringsdrivende uten forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet* endres.

Forslaget innebærer gjeninnføring av en ordning som ble praktisert etter merverdiavgiftsloven 1969, men som ikke ble videreført i merverdiavgiftsloven 2009.

Saken har vært på høring. Ingen høringsinstanser har gått imot forslaget.

Departementet foreslår at endringene i merverdiavgiftsloven trer i kraft 1. januar 2013.

10.3.2 Gjeldende rett og tidligere ordning

Etter merverdiavgiftsloven 2009 § 3-1 første ledd skal det betales merverdiavgift ved omsetning som skjer i det norske merverdiavgiftsområdet, herunder omsetning av transporttjenester. Næringsdrivende transportører som omsetter slike tjenester for over 50 000 kroner i en periode på tolv måneder skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 før-

ste ledd. Fritatt omsetning, eksempelvis direkte transport til eller fra det norske merverdiavgiftsområdet, er omfattet av loven, jf. merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav h. Det er dermed lagt til grunn at også omsetning som er fritatt for merverdiavgift, utløser registreringsplikt. Registrering gir rett til fradrag for inngående merverdiavgift på varer og tjenester som er til bruk i virksomheten.

Transporttjenester som skjer direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet er fritatt for merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 6-28. Tilsvarende fritak for transporttjenester var fastsatt i merverdiavgiftsloven 1969 § 16 første ledd nr. 4 første punktum.

Virksomheter som ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, typisk virksomhet uten forretningssted eller hjemsted i det norske merverdiavgiftsområdet, kan på visse vilkår få refusjon av inngående merverdiavgift for anskaffelser i Norge, jf. merverdiavgiftsloven § 10-1. Det er et vilkår for refusjon at den næringsdrivende i utlandet ikke har hatt avgiftspliktig omsetning i det norske merverdiavgiftsområdet de siste tolv måneder. Avgiftsmyndighetene har lagt til grunn at både omsetning under 50 000 kroner og omsetning som er fritatt for merverdiavgift, anses om avgiftspliktig omsetning og dermed registreringspliktig i det norske Merverdiavgiftsregisteret. Transportører i utlandet som utfører transporttjenester i merverdiavgiftsområdet, har dermed ikke rett til refusjon, men må registrere seg og anvende de ordinære fradragsreglene.

Etter merverdiavgiftsloven 1969 hadde transportører i utlandet som utelukkende utførte avgiftsfri direkte transport til eller fra Norge, fritak fra plikten til registrering i det norske Merverdiavgiftsmanntallet (nå Merverdiavgiftsregisteret). Denne ordningen var fastsatt av Skattedirektoratet med hjemmel i merverdiavgiftsloven 1969 § 10 tredje ledd, jf. forskrift 31. mars 1977 om registrering av utenlandske næringsdrivende ved representant mv. § 7. Transportører i utlandet med slik virksomhet kunne dermed i stedet søke om refusjon av merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven 1969 § 26 a. Fritaket for registreringsplikt ble ikke videreført i merverdiavgiftsloven 2009.

10.3.3 Høring

På oppdrag fra Finansdepartementet sendte Skattedirektoratet 25. juni 2012 på høring et forslag om å gjeninnføre adgang til å unnlate registrering i Merverdiavgiftsregisteret slik at det kan gis refu-

sjon av merverdiavgift til transportører i utlandet som utelukkende driver direkte transport til eller fra Norge.

Høringsfristen ble satt til 6. august 2012.

Høringsnotatet ble sendt til 68 organisasjoner og instanser.

Følgende høringsinstanser har avgitt merknader til høringsforslaget:

- Advokatforeningen
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)
- NHO Transport
- Skattebetalerforeningen
- Skatteetatens Juristforening
- Skatt nord
- Skatt øst

En rekke instanser har ikke merknader eller ønsker ikke å uttale seg.

Alle instansene som har uttalt seg om forslaget, er positive til det.

Enkelte høringsinstanser har merknader, blant annet om kabotasje og konkurranseforholdene mellom norske og utenlandske transportører. Dette vil bli drøftet i punkt 10.3.4.

10.3.4 Vurderinger og forslag

Behovet for lovendring

Både i Norge og EU praktiseres en ordning hvor utenlandske merverdiavgiftspliktige næringsdrivende får refundert merverdiavgift på anskaffelser foretatt i landet. Dette sikrer et system med internasjonal likebehandling av virksomheter etablert i og utenfor det aktuelle landet. Bakgrunnen for innføringen av den generelle refusjonsordningen i Norge for næringsdrivende i utlandet, jf. merverdiavgiftsloven § 10-1, var også å sikre at norske næringsdrivende kunne få refundert merverdiavgift på sine innkjøp av varer og tjenester i utlandet, se Ot.prp. nr. 65 (1995–96) side 9.

Både fradragsretten og adgangen til refusjon av avgift for næringsdrivende i utlandet bidrar til nøytralitet og hindrer avgiftskumulasjon.

Rett til fradrag for inngående merverdiavgift forutsetter registrering i Merverdiavgiftsregisteret, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 og § 8-1. Næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet, må registrere seg ved representant, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 sjettede ledd. Både selve registreringen og det å ha representant mv., påfører den utenlandske transportøren kostnader. For den utenlandske transportøren vil dermed fradrag for

inngående merverdiavgift via registrering i Merverdiavgiftsregisteret kunne være en mer krevende ordning for å få nøytralisert merverdiavgiften enn en ordning med refusjon. På denne bakgrunn mener departementet at utenlandske transportører bør fritas for registreringsplikt og at det igjen bør åpnes for refusjon av merverdiavgift som for andre utenlandske næringsdrivende.

Adgangen til registrering forutsetter at omsetningen overstiger 50 000 kroner i en periode på tolv måneder. Utenlandske transportører som har omsetning i merverdiavgiftsområdet under beløpsgrensen, har dermed ikke adgang til registrering. Ved gjeninnføring av refusjonsadgangen foreslås at utenlandske transportører gis refusjon selv om omsetningen i Norge er under beløpsgrensen. Dette er for øvrig i tråd med ordningen under merverdiavgiftsloven 1969.

En refusjonsordning innebærer etter departementets mening også en bedre kontroll med utbetalingene.

På denne bakgrunn mener departementet at transportører i utlandet som kun utfører transporttjenester til og fra Norge, jf. merverdiavgiftsloven § 6-28, bør kunne velge om virksomheten skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret eller ikke. Videre bør det åpnes for at transportører som velger ikke å la seg registrere kan søke om refusjon av inngående merverdiavgift via den norske refusjonsordningen for utenlandske næringsdrivende. Departementet fremmer forslag om dette.

Nærmere om lovforslaget

Etter merverdiavgiftsloven § 2-1 skal næringsdrivende mv. registreres i Merverdiavgiftsregisteret når omsetning og uttak som er omfattet av loven til sammen har oversteget 50 000 kroner i en periode på tolv måneder. Fritatt omsetning er omfattet av loven, jf. merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav h. Det er dermed lagt til grunn at utenlandske transportører som utelukkende utfører avgiftsfrie transportoppdrag i Norge i utgangspunktet er registreringspliktige. Departementet foreslår at avgiftssubjekt som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som kun omsetter tjenester som nevnt i merverdiavgiftsloven § 6-28, kan velge om virksomheten skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret eller ikke. Fritaket for registreringsplikt foreslås tatt inn i merverdiavgiftsloven § 2-1 syvende ledd.

Etter merverdiavgiftsloven § 10-1 første ledd er det et vilkår for refusjon at den næringsdri-

vende ikke har hatt avgiftspliktig omsetning i merverdiavgiftsområdet de siste tolv måneder. Utenlandske transportører som utelukkende utfører avgiftsfrie transportoppdrag i Norge, oppfyller dermed ikke vilkårene for refusjon. Transportører med omsetning i merverdiavgiftsområdet under beløpsgrensen kan dermed verken bli registrert eller få refusjon.

Det foreslås at transportører i utlandet kan få refusjon, jf. forslag til endring av § 10-1 tredje ledd. Det foreslås at vilkårene for refusjon i hovedsak er de samme som etter den generelle bestemmelsen i § 10-1 første ledd, jf. forslaget § 10-1 tredje ledd bokstav b og c. Vilkår i § 10-1 første ledd første punktum om at den næringsdrivende ikke har hatt avgiftspliktig omsetning i merverdiavgiftsområdet de siste tolv måneder kan imidlertid ikke gjelde for de utenlandske transportørene i og med at de har hatt slik omsetning, jf. forrige avsnitt.

Videre foreslås at vilkåret i § 10-1 første ledd bokstav b om at omsetningen utenfor merverdiavgiftsområdet hadde medført registreringsplikt eller rett til frivillig registrering dersom omsetningen hadde skjedd i merverdiavgiftsområdet, ikke skal gjelde. Det vises til at omsetning av transporttjenester etter § 6-28 faktisk medfører registreringsplikt, dvs. at det ikke er nødvendig med et eget vilkår om dette.

Det foreslås at adgangen til refusjon kun skal gjelde næringsdrivende som omsetter tjenester som nevnt i § 6-28. Forslaget vil omfatte transportører med omsetning under registreringsgrensen. For transportører med omsetning over registreringsgrensen, foreslås et vilkår om at virksomheten har valgt ikke å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret, jf. § 10-1 tredje ledd bokstav a. Virksomheten kan dermed ikke både være registrert i Merverdiavgiftsregisteret og søke om refusjon.

I høringsrunden fikk forslaget om å gjeninnføre tidligere ordning uttrykkelig tilslutning fra *Den norske advokatforening*, *Skattebetalerforeningen*, *Skatt nord* og *Skatteetatens Juristforening*. *NHO Transport* uttaler at de støtter begrunnelsen for den foreslåtte endringen, men forutsetter at refusjonsordningen kun gjøres gjeldende for internasjonal transport og ikke kabotasje kjøring. *NHO Transport* uttrykker bekymring for at transporten i Norge med busser tilhørende utenlandske selskap øker, og at forslaget om refusjon til de utenlandske transportører kan gi disse ytterligere konkurransefordeler i forhold til norske aktører. Også *Skatt øst* påpeker konkurranseaspektet,

samt at det er kontrollutfordringer knyttet til kabotasjetransport mv.

De par tem e t viser til at det ikke foreslås endringer i reglene om kabotasjetransport. Kabotasje er transport mellom steder i en annen stat enn der man hører hjemme. En utenlandsk transportør som driver virksomhet i Norge må derfor forholde seg til de generelle regler som også gjelder for norske transportører. Fritaket i merverdiavgiftsloven § 6-28 omfatter som nevnt kun transport som skjer direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet. Ethvert fritak og enhver særordning innebærer kontrollmessige utfordringer. Disse håndteres av avgiftsmyndighetene på ordinær måte.

På denne bakgrunn foreslås å gjeninnføre tidligere ordning slik at utenlandske transportører som utfører direkte transport til eller fra det norske merverdiavgiftsområdet fritas for registreringsplikt og gis adgang til refusjon av inngående merverdiavgift.

Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven § 2-1 syvende ledd og § 10-1 tredje ledd.

10.3.5 Overgangsregler

Etter gjeldende rett har transportører i utlandet plikt til å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret. Registrering utelukker refusjon etter gjeldende merverdiavgiftslov § 10-1. Når registreringsplikten foreslås opphevet fra 1. januar 2013 og det åpnes for at de utenlandske transportørene i stedet kan velge å bruke refusjonsordningen, er det ikke hensiktsmessig å kreve at de utenlandske transportørene registrerer seg for 2010, 2011 og 2012 for å få fradrag for inngående merverdiavgift og deretter avregistrere seg for å kunne få refusjon etter merverdiavgiftsloven § 10-1 dersom de heller ønsker å benytte seg av denne ordningen. Krav om registrering ville videre påføre skattekontorene administrative kostnader ved at de må foreta en rekke registreringer og avregistreringer.

Det foreslås derfor en overgangsbestemmelse slik at transportører i utlandet som ikke har vært registrert i Merverdiavgiftsregisteret kan få refusjon. I dette ligger også at plikten til å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret ikke gjelder for denne perioden slik at innvilgede refusjoner ikke skal omgjøres.

I sine høringsuttalelser påpekte *Skatt nord* og *Skatteetatens Juristforening* at det ikke er tradisjon for denne type overgangsregler i merverdiavgiftslovgivningen. Instansene er ikke imot ordningen, men påpeker at overgangsreglene bør så snart

som mulig gjøres kjent for de utenlandske transportørene slik at de kan vurdere om de skal avvente registrering i påvente av refusjonsordningen.

Forutsetningen for refusjon er at vilkårene etter § 10-1 tredje ledd er oppfylt, jf. forslag til overgangsbestemmelse bokstav a.

Det foreslås som vilkår for refusjon at søknaden er framsatt innen søknadsfristen, jf. forslag til overgangsbestemmelse bokstav b. Søknadsfristen er fastsatt i merverdiavgiftsforskriften § 10-1-2. Etter bestemmelsen skal søknad om refusjon sendes til skattekontoret senest seks måneder etter utløpet av det kalenderår søknaden gjelder for.

Søknadsfrist for kalenderåret 2010 utløp 30. juni 2011. Praksis med utbetaling av refusjon til transportører i utlandet opphørte først i desember 2011. Søknader for 2010 er dermed i hovedsak ferdigbehandlet. Den foreslåtte overgangsregelen omfatter likevel også refusjonssøknader for 2010, men gjelder kun søknader som er framsatt innen søknadsfristen. Det skal dermed ikke gis refusjon for nye søknader for 2010.

For 2011 utløp søknadsfristen 30. juni 2012. I tråd med høringsforslaget vil merverdiavgiftsforskriften bli endret slik at søknadsfristen for 2011 settes til 1. mars 2013. For 2012 vil søknadsfristen utløpe 30. juni 2013.

Det vises til forslag til overgangsbestemmelse.

10.3.6 Administrative og økonomiske konsekvenser

Forslaget om å gi utenlandske transportører adgang til å velge om virksomhetene skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret eller ikke og å åpne for at det i stedet kan gis refusjon, innebærer at de utenlandske transportørene kan unngå de kostnadene som en registrering i Merverdiavgiftsregisteret innebærer. Forslaget har dermed administrative fordeler for de utenlandske transportørene.

Forslaget innebærer gjeninnføring av tidligere ordning. Skatteetaten har derfor allerede et system for å håndtere en ordning med refusjon til transportører i utlandet. Forslaget vil dermed ikke ha nevneverdige administrative konsekvenser for etaten. Forslag til overgangsordning innebærer mindre administrative lettelsener for Skatteetaten ved at den slipper å måtte registrere utenlandske transportører.

Utover dette antas forslaget ikke å ha økonomiske konsekvenser av betydning.

11 Særavgifter

11.1 Innledning

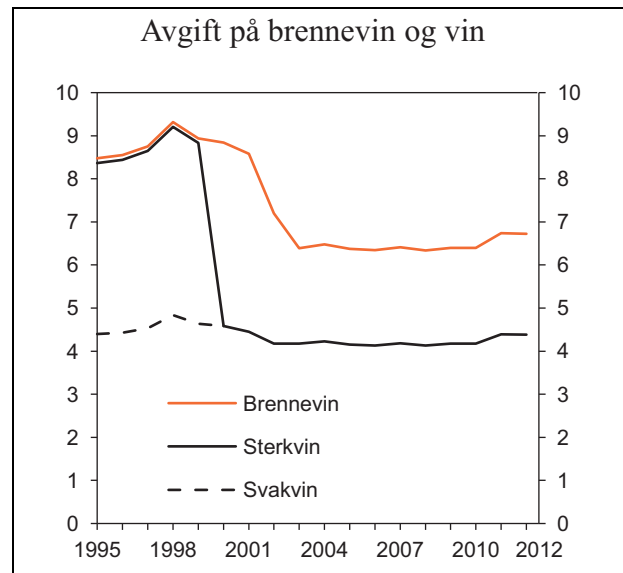
Særavgifter omfatter flere kategorier avgifter. Særavgiftene kan ha ulike formål. I tillegg til å skaffe inntekter til staten kan de også være virkemidler for å sikre at samfunnets kostnader ved bruk av for eksempel helse- og miljøskadelige produkter er inkludert i prisene på slike produkter. Inntektene fra særavgifter går til statskassen uten noen form for øremerking. De fleste særavgifter på varer beregnes i utgangspunktet kun i ett ledd, i motsetning til merverdiavgiften som beregnes i alle ledd i omsetningskjeden.

Særavgiftene vedtas av Stortinget i plenum i medhold av Grunnloven § 75 bokstav a for ett år av gangen. Vurderingen av avgiftssatsene inngår i den årlige budsjettbehandlingen. Av stortingsvedtakene om særavgiftene framgår også bestemmelser om fritak mv. Bestemmelser om oppkreving, kontroll mv. er gitt i egne forskrifter med hjemmel i særlover, blant annet lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter og lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter.

11.2 Avgift på alkohol (kap. 5526 post 70)

Alkoholavgiftenes formål er å skaffe staten inntekter og å begrense alkoholforbruk som bidrar til helsemessige og sosiale problemer. Mye tyder på at pris, sammen med tilgjengelighet, har stor betydning for alkoholforbruket. Dette må imidlertid veies opp mot at høye avgifter på alkohol kan føre til økt grensehandel, hjemmeproduksjon og smugling. Dette svekker kontrollen med forbruket og innebærer tap av avgiftsinntekter.

Avgiften på alkoholholdige drikkevarer er inndelt i tre grupper. Den første omfatter brennevinsbaserte drikkevarer over 0,7 volumprosent alkohol, den andre annen alkoholholdig drikk fra 4,7 til og med 22 volumprosent alkohol, mens gruppe tre omfatter annen alkoholholdig drikk til og med 4,7 volumprosent alkohol. Avgiftsgruppene omtales som henholdsvis brennevin, vin og øl.



Figur 11.1 Utvikling i reelt avgiftsnivå for brennevin, sterkvin og svakvin i perioden 1995–2012. 2012-kroner per volumprosent og liter

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.

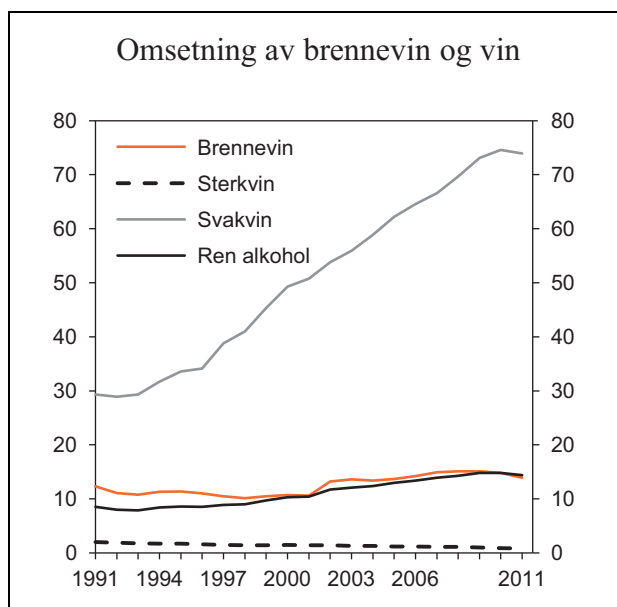
Avgiftene på brennevin og vin avhenger lineært av alkoholinnholdet. Svakvin, sterkvin og øl over 4,7 volumprosent (sterkøl) avgiftslegges likt når de har samme alkoholstyrke, mens brennevin avgiftslegges høyere per volumprosent og liter enn de øvrige alkoholholdige drikkevarer.

Regjeringen foreslår at avgiftene på alkoholholdige drikkevarer prisjusteres fra 2012 til 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgift på brennevin og vin mv.

Figur 11.1 viser utviklingen i reelt avgiftsnivå for brennevin, sterkvin og svakvin fra 1995 til 2012. Etter mindre økninger i begynnelsen av perioden, har avgiftene gått reelt ned eller vært stabile i tidsrommet fra 1998 til 2010. Alkoholavgiftene ble økt med 5 pst. reelt i 2011.

Figur 11.2 viser omfanget av den registrerte omsetningen av brennevin og vin innenlands, dvs. salg gjennom Vinmonopolet og serveringssteder. I tillegg foregår det uregistrert forbruk i form av



Figur 11.2 Registrert omsetning av brennevin og vin i perioden 1991–2011. Mill. liter

Kilde: Vinmonopolet.

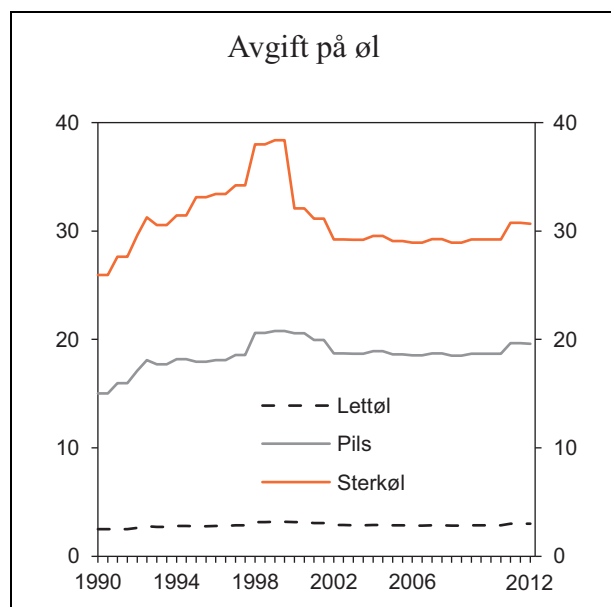
avgiftsfritt salg (tax-free), grensehandel, smugling og hjemmeproduksjon. Omfanget av dette er usikkert. Det framgår av figuren at salget av brennevin har økt gjennom det meste av 2000-tallet. I 2011 lå salget om lag 13 pst. høyere enn i 1991. Salget av svakvin er mer enn doblet i perioden. Figur 11.2 viser også at den registrerte omsetningen av brennevin og vin målt i ren alkohol, har økt i overkant av 70 pst. siden 1991.

Avgift på øl mv.

Sterkøl (øl med alkoholstyrke over 4,7 volumprosent) blir avgiftslagt på samme måte som vin, jf. omtalen ovenfor. Alkoholfritt øl (øl med alkoholinnhold t.o.m. 0,7 volumprosent) blir avgiftslagt etter regelverket for alkoholfrie drikkevarer, som omfatter drikkevarer tilsatt sukker eller søtstoff. I all hovedsak produseres imidlertid alkoholfritt øl uten tilsatt sukker eller søtstoffer, og er derfor ikke avgiftspliktig (se pkt 11.17).

Figur 11.3 viser utviklingen i avgiftssatsene på øl fra 1990 til 2012. Det reelle avgiftsnivået har vært omtrent uendret i perioden 2002–2010. I 2011 ble avgiftene på øl økt med 5 pst. reelt.

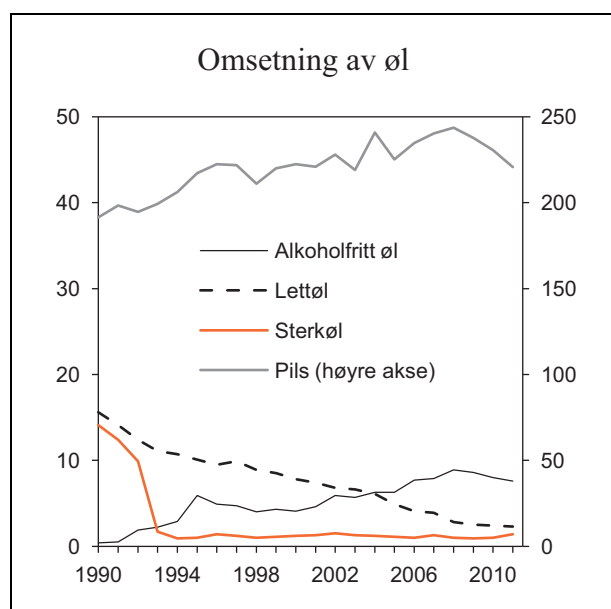
Figur 11.4 viser utviklingen i omsetning av øl i perioden 1990 til 2011. Av figuren går det fram at omsetningen av lettøl har sunket gjennom perioden. Omsetning av alkoholfritt øl økte første halv-



Figur 11.3 Utvikling i reelt avgiftsnivå på øl i perioden 1990–2012. 2012-kroner per liter

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.

del av 2000-tallet, men har hatt en tilbakegang de senere årene. Det selges langt mer pils enn lettøl, alkoholfritt øl og sterkøl. Til tross for en nedgang i ølsalget de siste par årene, var omsetningen av pils omtrent 15 pst. høyere i 2011 enn i 1990.



Figur 11.4 Registrert omsetning av øl i perioden 1990–2011. Mill. liter

Kilde: Bryggeri- og drikkevareforeningen.

11.3 Avgift på tobakkvarer mv. (kap. 5531 post 70)

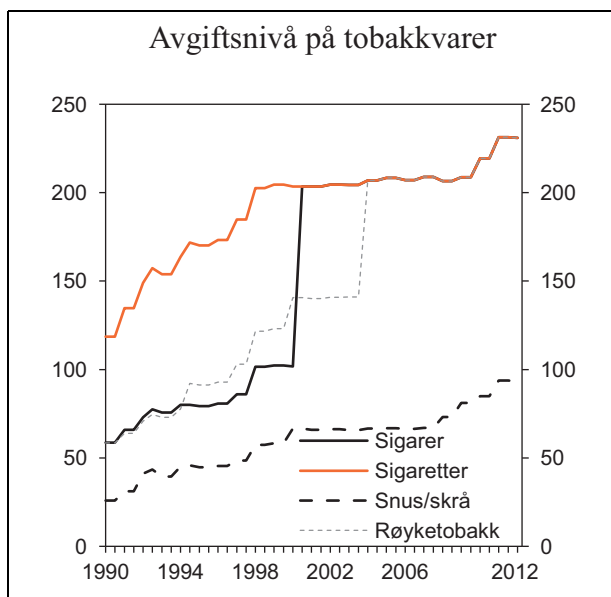
Tobakkavgiftene har til formål å skaffe staten inntekter og å begrense forbruket av tobakk som bidrar til helsemessige problemer. Høye avgifter kan imidlertid føre til smugling av tobakk og økt grensehandel.

Avgiften på tobakkvarer mv. er en kvantumsavgift som er delt inn i seks avgiftsgrupper: sigarer, sigaretter, røyketobakk, snus, skrå og sigarettpapir/hylser. Tabell 1.8 viser avgiftssatsene for tobakkvarer i 2012.

Figur 11.5 viser utviklingen i de reelle avgiftssatsene på tobakkvarer fra 1990 til 2012. I løpet av perioden har det reelle avgiftsnivået økt betydelig for alle tobakkproduktene. I perioden fra 2005 til 2009 ble avgiftene på sigaretter, sigarer og røyketobakk kun prisjustert. I 2010 og 2011 ble disse avgiftene økt reelt med 5 pst. årlig. For snus og skrå ble avgiften økt utover prisjustering hvert år i perioden 2008 til 2011.

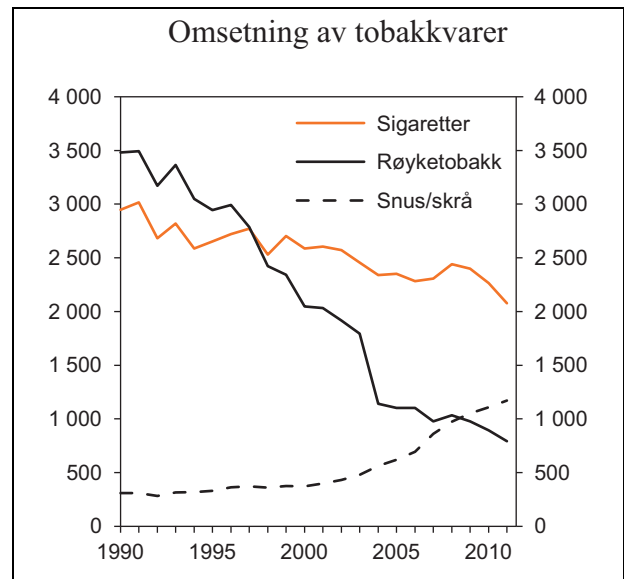
Figur 11.6 viser utviklingen i registrert salg av tobakkvarer fra 1990 til 2011. Figuren viser en nedgang i omsetningen av tobakkvarer over perioden. Det går også fram av figuren at det har vært en langt større reduksjon i salg av røyketobakk enn i salg av sigaretter. Omsetningen av snus har steget og særlig kraftig etter 2000.

I tillegg til den registrerte omsetningen foregår det uregistrert omsetning i form av grense-



Figur 11.5 Utvikling i reelt avgiftsnivå for tobakkvarer i perioden 1990–2012. 2012-kroner per 100 gram/stk.

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.



Figur 11.6 Registrert omsetning av sigaretter, røyketobakk, snus og skrå i perioden 1990–2011. 1000 kg

Kilde: Tobakkindustriens felleskontor.

handel, avgiftsfritt salg (tax-free) og smugling. Tall fra Statens institutt for rusmiddelforskning (SIRUS) indikerer at det uregistrerte forbruket av sigaretter og røyketobakk står for i størrelsesorden 35 pst. av totalforbruket.

Regjeringen foreslår å prisjustere avgiftene på tobakkvarer for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.4 Avgift på motorvogner mv. (kap. 5536)

11.4.1 Innledning

Bilavgiftene består av ikke-bruksavhengige og bruksavhengige avgifter. Avgiftene på motorvogner mv. (kap. 5536) er ikke-bruksavhengige og er hovedsakelig fiskalt begrunnet. Disse omfatter engangsavgift, årsavgift, vektårsavgift og omregistreringsavgift. De bruksavhengige avgiftene omfatter veibruksavgiften på bensin og autodiesel (kap. 5538 post 70 og 71), se punkt 11.6.

Fjorårets budsjett inneholdt en gjennomgang av avgiftene på både kjøretøy og drivstoff. Da ble det varslet at Regjeringen går inn for å legge om til en mer generell veibruksavgift på drivstoff. Innen 2020 skal alle drivstoff ilegges veibruksavgifter etter energiinnholdet i drivstoffet. Veibruksavgiften skal dekke eksterne kostnader og ivareta hensynet til statens inntekter. I 2015 skal unntakene fra veibruksavgiften evalueres. Det ble også varslet at Regjeringen ikke har planer om å endre

veibruksavgiftene for alternative drivstoff før evalueringen i 2015.

I budsjettet for 2012 ble bilavgiftene samlet sett redusert. I tillegg ble engangsavgiften justert slik at den la ytterligere vekt på bilens miljøegenskaper. I tråd med endringene de siste årene ble det lagt mer vekt på CO₂-utslipp. Dessuten ble det innført en NO_x-komponent i avgiften for også å ta hensyn til lokal forurensning. På den andre side ble det lagt mindre vekt på bilens motoreffekt. Samlet sett ble engangsavgiften holdt på om lag uendret nivå. For de fleste biltyper ga dette samlet bare mindre endringer i engangsavgiften. Den sterke vektleggingen av miljø gir likevel et økonomisk motiv til å kjøpe biler med gode miljøegenskaper. En slik avgiftspolitikkk bidrar også til å gjøre det mer økonomisk interessant å tilby biltyper med lave utslipp i Norge. I tillegg til endringene i engangsavgiften ble omregistreringsavgiften redusert med om lag 185 mill. kroner i 2012. Vrakpanten ble dessuten økt med 500 kroner.

Siden forrige budsjett har Regjeringen lagt fram en klimamelding hvor det settes som ambisiøst mål at gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler skal reduseres til 85 g/km innen 2020. Videre har Stortinget i klimaforliket blitt enige om at bilavgiftene skal legge ytterligere vekt på miljøegenskaper og lokal forurensning.

Regjeringen foreslår å redusere bilavgiftene også i 2013. Det foreslås å redusere omregistreringsavgiften med om lag 400 mill. kroner. Satzene reduseres særlig for typiske næringskjøretøy. Regjeringen foreslår dessuten å fortsette endringen av engangsavgiften i miljøvennlig retning. Det foreslås å legge ytterligere vekt på CO₂- og NO_x-utslipp og mindre vekt på motoreffekt. Dreiningen skjer igjen innenfor en provenynøytral ramme. I tillegg foreslås vrakpanten økt med 500 kroner også i år. Det innføres dessuten en ny klasse i miljødelen av vektårsavgiften, for å ta hensyn til kjøretøy som oppfyller EURO VI.

11.4.2 Engangsavgift (kap. 5536 post 71)

Engangsavgiftens hovedformål er å skaffe staten inntekter. Avgiften skal også ivareta hensynet til miljø og sikkerhet. I tillegg er det lagt noe vekt på fordelingshensyn og at kostnadene ved å administrere avgiften holdes på et lavest mulig nivå.

Engangsavgiften betales ved førstegangsregistrering i det sentrale motorvognregisteret. Den pålegges alle biler unntatt større lastebiler og busser med lengde over 6 meter og med mer enn 17 seteplasser. De avgiftspliktige kjøretøyene er delt

inn i ni avgiftsgrupper med til dels ulike satser og/eller beregningsgrunnlag.

For kjøretøy i avgiftsgruppe a (hovedsakelig personbiler) beregnes engangsavgiften som hovedregel på grunnlag av kjøretøyenes CO₂-utslipp, NO_x-utslipp, motoreffekt og egenvekt. For kjøretøy i gruppe a som ikke omfattes av plikten til å dokumentere drivstofforbruk eller CO₂-utslipp, beregnes avgiften på grunnlag av slagvolum som alternativ til CO₂-utslipp. Slagvolumkomponenten har forskjellige satser avhengig av om kjøretøyet er bensindrevet eller ikke.

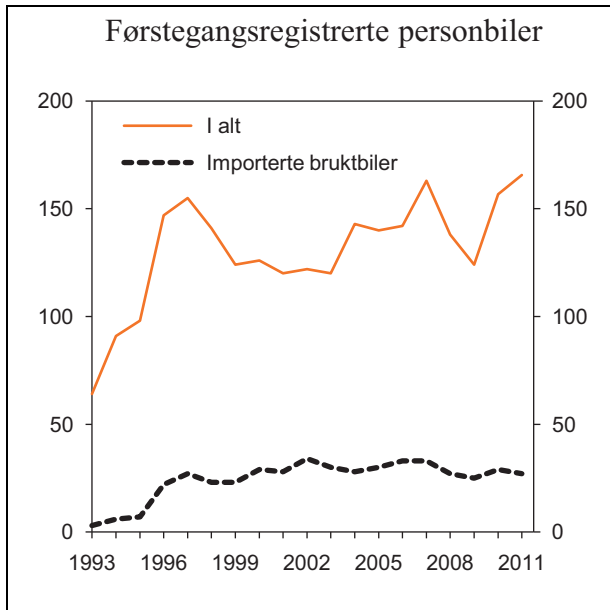
For kjøretøy i avgiftsgruppene b, c, h og j (varebiler klasse 2, campingbiler, drosjer og minibusser) beregnes engangsavgiften i hovedsak som en prosentvis andel av avgiften i avgiftsgruppe a. I avgiftsgruppe e (beltebiler) beregnes avgiften på grunnlag av tollverdien. For kjøretøy i avgiftsgruppe f (motersykler) benyttes slagvolum og motoreffekt som beregningsgrunnlag, sammen med en stykkavgift. I avgiftsgruppe g (beltemotersykler) beregnes engangsavgiften ut fra kjøretøyenes slagvolum, motoreffekt og egenvekt. Kjøretøy i avgiftsgruppe i (veteranbiler) ilegges kun en stykkavgift.

Det er til dels store forskjeller i avgiftsnivået mellom de ulike avgiftsgruppene. Avgiftssatsene er gjengitt i tabell 1.8 og framgår av avgiftsvedtaket § 2.

Utvikling i registrerte kjøretøy

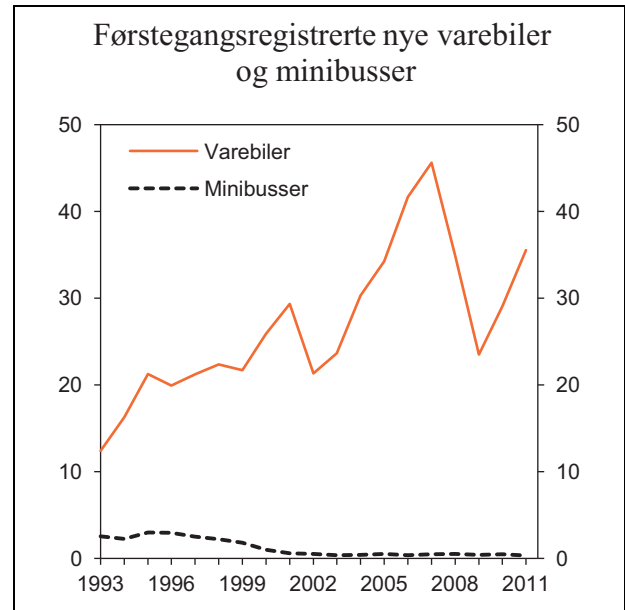
Figur 11.7 viser at antallet førstegangsregistrerte personbiler i perioden 1993–2011 har variert betydelig over tid. Det lå relativt stabilt rundt 120 000 biler på begynnelsen av 2000-tallet. Deretter steg antallet i årene 2004–2006 og opp til over 162 000 personbiler i 2007. I 2008 falt antallet førstegangsregistrerte personbiler til 138 000 og videre ned til 124 000 i 2009. Det har så tatt seg kraftig opp igjen i 2010 og 2011. I 2011 ble det førstegangsregistrert 166 000 personbiler. 2012 ser ut til å bli et år med enda høyere registrering av personbiler.

Figur 11.8 viser hvor stor andel av nye førstegangsregistrerte personbiler som er dieslbiler. I 2000 var andelen under 10 pst. I 2006 var andelen økt til nesten 50 pst., og i 2007 var nesten 75 pst. av nye personbiler som ble solgt i Norge, dieslbiler. Økningen i salget av dieslbiler fra 2006 til 2007 må blant annet ses i sammenheng med omleggingen av engangsavgiften fra 1. januar 2007. Andelen var imidlertid sterkt stigende før omleggingen. Det er flere europeiske land som har en omtrent like høy andel nye dieslbiler som



Figur 11.7 Antall førstegangsregistrerte personbiler. 1993–2011. Antall i 1 000

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

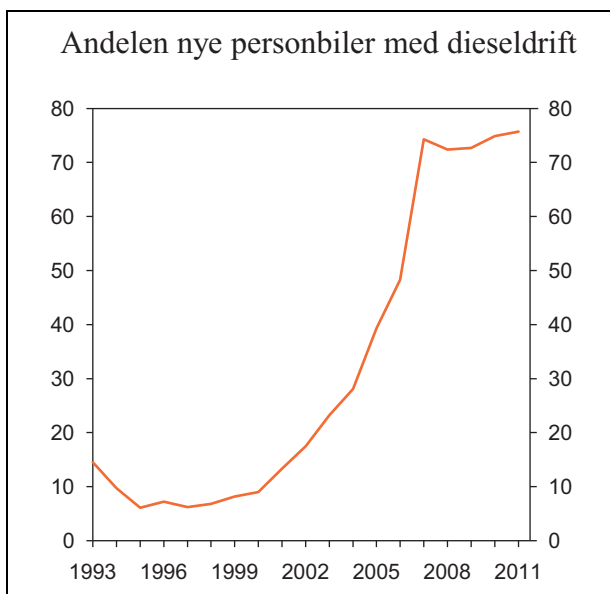


Figur 11.9 Antall førstegangsregistrerte nye varebiler og minibusser. 1993–2011. Antall i 1 000

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

Norge. Dieselandelen i Norge har holdt seg mellom 70 og 75 pst. i perioden 2008 til 2011. I 2011 var andelen på 76 pst. For de åtte første månedene av 2012 er imidlertid andelen redusert til 68 pst.

Figur 11.9 viser at antallet nye førstegangsregistrerte varebiler økte fra i overkant av 21 000 i 2002, til over 45 000 i 2007. Etter 2007 har antallet falt kraftig, og i 2009 var antallet nye førstegangsregistrerte varebiler nesten tilbake på 2003-nivået.



Figur 11.8 Andel førstegangsregistrerte nye personbiler med dieseldrift. 1993–2011. Prosent

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

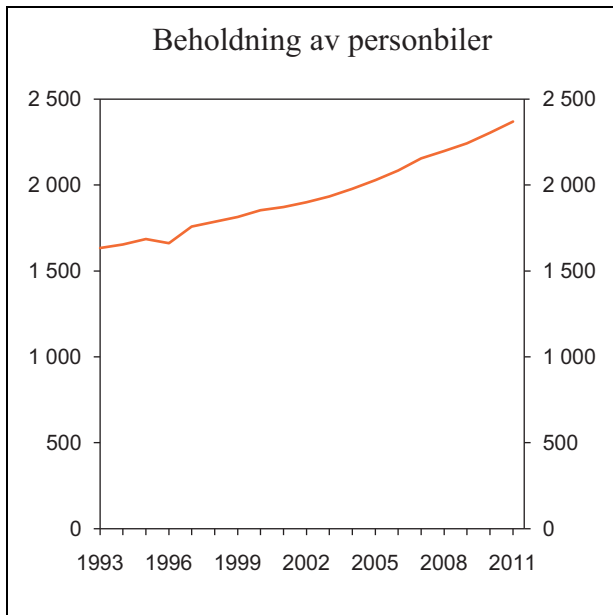
I 2010 og 2011 har antallet førstegangsregistrerte varebiler igjen økt, til omtrent 35 000 i 2011. For de åtte første månedene av 2012 er imidlertid antallet redusert med 6 pst. sammenlignet med samme periode i fjor.

Figuren viser også utviklingen i antall nye førstegangsregistrerte minibusser, som det er svært få av de senere årene.

Figur 11.10 viser at beholdningen av personbiler har vokst relativt jevnt siden 1993. Nedgangen i 1996 skyldes at mange eldre biler ble vraket som følge av ordningen med midlertidig forhøyet vrakpant dette året. Denne ordningen hadde trolig ikke noen varig virkning på beholdningen av biler.

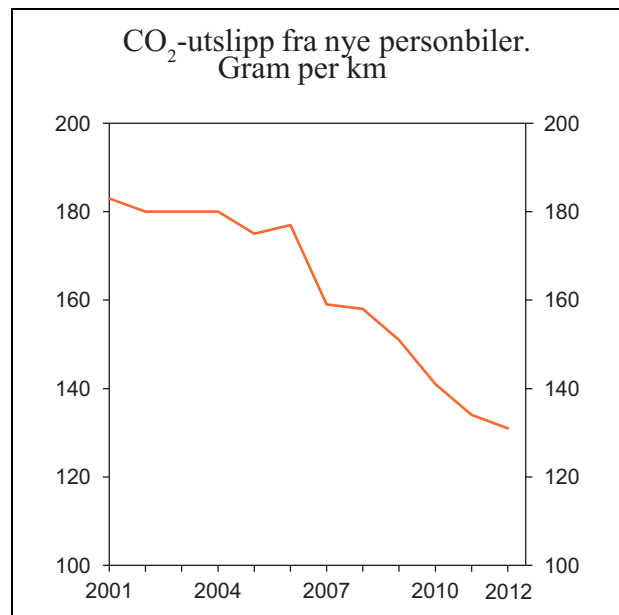
Tidligere endringer i engangsavgiften

Med virkning fra 1. januar 2007 ble engangsavgiften lagt om ved at CO₂-utslipp som hovedregel erstattet slagvolum som et av beregningsgrunnlagene. Fra 1. januar 2009 ble det innført et fradrag i engangsavgiften for kjøretøy med CO₂-utslipp under 120 g/km. Det ble også innført en ekstra høy sats for kjøretøy med utslipp over 250 g/km. I tillegg ble de øvrige satsene i CO₂-komponenten økt. Fra 1. januar 2010 ble den økonomiske motivasjonen til å velge biler med lave CO₂-utslipp styrket ved at fradraget ble økt med 100 kroner per g/km reelt og alle de andre satsene i CO₂-komponenten ble økt med 190 kroner per g/km reelt. Fra 1. januar 2011 fikk CO₂-komponenten



Figur 11.10 Beholdning av personbiler. 1993–2011. Antall i 1 000

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.



Figur 11.11 Utvikling i årlig gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler fra 2001 til perioden januar til august 2012. Gram per km

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

økt vekt ved at alle innslagspunktene ble nedjustert med 5 g/km og det ble innført et ekstra høyt fradrag for biler med utslipp under 50 g/km. De laveste satsene i effektkomponenten har blitt redusert for ikke å øke statens inntekter som følge av endringene.

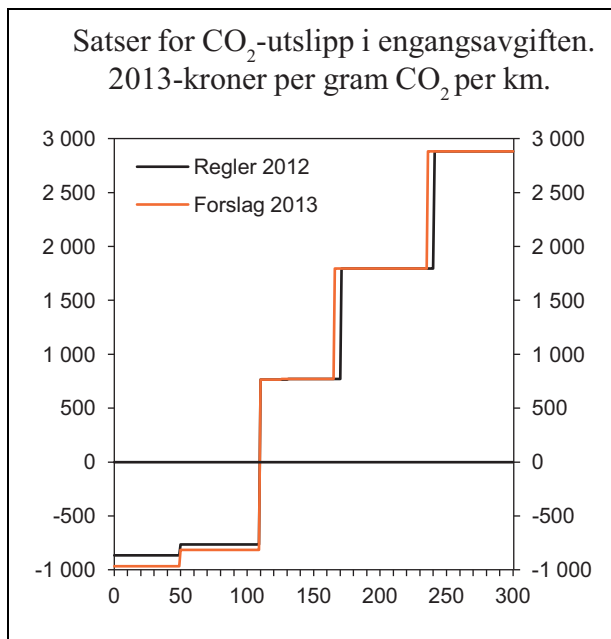
Fra 1. januar 2012 ble også innslagspunktene i CO₂-komponenten nedjustert med 5 g/km, med unntak av det laveste trinnet som ble holdt uendret på 50 g/km. Fradraget for biler med CO₂-utslipp under 110 g/km ble økt med 120 kroner per g/km utover normal prisjustering, mens fradraget for biler med utslipp under 50 g/km ble økt med 100 kroner per g/km utover normal prisjustering. Det ble innført en NO_x-komponent for også å ta hensyn til lokal forurensning i avgiften. Satsen ble satt til 22 kroner per mg/km, som tilsvarer et anslag over miljø- og helsekostnadene ved NO_x-utslipp over bilens forventede levetid. Satsene i effektkomponenten ble redusert for ikke å øke statens inntekter som følge av endringene. Dette reduserte også den økonomiske motivasjonen til ulovlige endringer i bilens effekt etter registrering.

Gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler er redusert betydelig de siste årene, fra 177 g/km i 2006 til 134 g/km i 2011, se figur 11.11. I de første åtte månedene av 2012 er gjennomsnittet redusert til 131 g/km. Dette er en nedgang på 26 pst. siden 2006. Avgiftsendringene som er gjen-

nomført etter 2006 har bidratt til vesentlig lavere CO₂-utslipp fra nye personbiler. Reduksjonen i utslippene skyldes også at det produseres flere biler med lavere CO₂-utslipp. Denne utviklingen må imidlertid ses i sammenheng med at flere land har iverksatt tiltak som gjør det økonomisk interessant for bilprodusentene å utvikle biler med lave utslipp. For eksempel stiller EU krav til bilprodusentene om gjennomsnittlige CO₂-utslipp fra nye personbiler på 130 g/km innen 2015.

I utgangspunktet er CO₂-avgiftene på drivstoff et presist virkemiddel for å redusere CO₂-utslippene fra bilparken. Regjeringen mener at hensynet til lave klimagassutslipp fra bilparken likevel kan begrunne CO₂-komponenten i engangsavgiften. Det er for eksempel grunn til å tro at forbrukerne ikke fullt ut tar hensyn til framtidige drivstoffkostnader når de anskaffer seg bil. CO₂-komponenten kan korrigere slik atferd.

CO₂-komponenten har styrket insentivene til å kjøpe biler med lave CO₂-utslipp betydelig. Figur 11.12 viser satsene i CO₂-komponenten for 2012 og forslag til satser i 2013, målt i 2013-kroner. For utslipp over 110 g/km ilegges en avgift per gram over 110 g/km. Avgiftssatsen øker ved høye CO₂-utslipp. For utslipp under 110 g/km gis det fradrag i engangsavgiften per gram CO₂ bilen har under 110 g/km. Fradraget er høyest for den delen som ligger under 50 g/km.



Figur 11.12 Satser for CO₂-utslipp i engangsavgiften. 2013-kroner per gram CO₂ per km

Kilde: Finansdepartementet.

Endringer i engangsavgiften i 2013

Lavere CO₂-utslipp fra nye personbiler bidrar til å redusere klimagassutslippene etter hvert som bilparken byttes ut. For å styrke motivasjonen til å velge biler med lave CO₂-utslipp foreslår Regjeringen å nedjustere innslagspunktene i CO₂-komponenten på 130 g/km og høyere med 5 g/km fra 1. januar 2013. Innslagspunktene i slagvolumkomponenten, som benyttes når CO₂-utslipp ikke er oppgitt, nedjusteres tilsvarende. Nedjusteringen av innslagspunktene i CO₂-komponenten innebærer isolert sett størst avgiftsøkning for biler med høye CO₂-utslipp. Avgiftsøkningen kan bli opptil drøyt 10 000 kroner for biler med utslipp over 240 g/km. Biler med utslipp under 125 g/km får isolert sett ikke økt avgift.

For ytterligere å motivere til valg av biler med svært lave CO₂-utslipp foreslår Regjeringen å øke fradragene for biler med utslipp under 110 g/km. Fradraget for biler med utslipp under 110 g/km økes med 50 kroner per g/km utover prisjustering, til 814 kroner per g/km, for den delen av utslippet som ligger over 50 g/km. I tillegg økes fradraget for biler med utslipp under 50 g/km med 100 kroner per g/km utover prisjustering, til 966 kroner per g/km. Det vil være bilene med lavest CO₂-utslipp som får de største avgiftslettelsene som følger av de økte fradragene. Isolert sett

vil eksempelvis en bil med CO₂-utslipp på 40 g/km få en reell avgiftslettelse på 4 000 kroner.

Satsen i NO_x-komponenten, som ble innført i 2012, ble satt til 22 kroner per mg/km. Det var basert på et anslag over miljø- og helsekostnadene ved NO_x-utslipp. Undersøkelser viser at de faktiske utslippene av NO_x er høyere enn de verdiene som oppgis i typegodkjenningen. Høyere utslipp skyldes mer realistisk kjøremønster og kjøreforhold enn typegodkjenningen. De faktiske utslippene av NO_x kan dermed bli betydelig høyere enn utslippskravene (EURO-kravene).

Regjeringen foreslår at NO_x-komponenten økes fra 22 til 35 kroner per mg/km fra 1. januar 2013. Dette tilsvarer en økning av avgiften fra 85 til 135 kroner per kg NO_x for en ny bil. Det er da tatt utgangspunkt i en kjørelengde på 260 000 km i løpet av bilens levetid. Denne økningen vil isolert sett innebære om lag 400 kroner i økt avgift for en gjennomsnittlig bensinbil og om lag 2 000 kroner i økt avgift for en gjennomsnittlig dieselbil.

Regjeringen foreslår å fortsette reduksjonen av satsene i effektkomponenten for 2013. Reduksjonen vil gjøre det mindre lønnsomt å gjennomføre ulovlige effektøkninger. Dette skjer ved at bilens motoreffekt manipuleres etter registrering (trimming) uten at dette meldes inn til avgiftsmyndighetene. Kjøretøyet oppnår dermed en høyere effekt enn det som lå til grunn for avgiftsberegningen. Slike ulovlige endringer kan medføre betydelige avgiftsunndragelser, samtidig som det er svært vanskelig å oppdage. Tidligere undersøkelser har vist at det gjennomføres et betydelig antall effektøkninger årlig, og at inntektsbortfallet i engangsavgiften er betydelig.

Regjeringen foreslår å redusere alle satsene i effektkomponenten med om lag 13 pst. reelt. Dette kompensere for endringene i CO₂- og NO_x-komponenten, slik at endringene i engangsavgiften skjer innenfor en provenyøytral ramme på kort sikt.

Endringene i engangsavgiften bidrar til at det legges ytterligere vekt på CO₂- og NO_x-utslipp ved valg av bil. Særlig vil motivasjonen til å velge biler med lave CO₂-utslipp styrkes. Biler med lave utslipp av NO_x vil komme bedre ut enn tilsvarende biler med høye NO_x-utslipp. De fleste biler med lav effekt, med unntak av biler med svært lave CO₂-utslipp, vil få en avgiftsskjerpelse. Samlet sett vil biler med høyest effekt få de største lettelsene i engangsavgiften. Disse betaler imidlertid i utgangspunktet en svært høy avgift. Samlet vil forslagene bare gi mindre endringer i engangsavgiften for de fleste biler.

Vrakpantavgift

Oppsamlingssystemet for bilvrak skal sørge for innsamling og gjenvinning av kjøretøy. Ordningen ble innført i 1978 og omfatter i dag blant annet personbiler og campingbiler, snøscootere og minibusser. Oppsamlingssystemet skal gi en økonomisk motivasjon til å levere inn biler til vraking.

Vrakpantavgiften inngår i engangsavgiften, jf. avgiftsvedtaket § 2. Vrakpantavgiften ble økt med 400 kroner fra 1. januar 2012, fra 1 300 til 1 700 kroner. Dette ble gjort for å finansiere økningen av vrakpanten fra 1 500 til 2 000 kroner, som utbetales ved levering av kjøretøy til godkjente oppsamlingsplasser. Økningen tilsvarte generell prisvekst siden forrige økning.

Regjeringen foreslår å øke vrakpanten med ytterligere 500 kroner, til 2 500 kroner, fra 1. januar 2013. Dette vil øke motivasjonen til å levere inn utrangerte kjøretøy til godkjente oppsamlingsplasser. Økte utbetalinger i vrakpant foreslås dekket inn ved å øke vrakpantavgiften med 300 kroner, til 2 000 kroner per kjøretøy for 2013. Det er ikke en formell øremerking av denne avgiften til utbetaling av vrakpant. Avgiften er likevel ment å omtrent dekke utbetalingene. Økningen i vrakpantavgiften underbygger dermed prinsippet om at dette er en panteordning. Vrakpantordningen er beskrevet i Prop. 1 S (2012–2013) Miljøverndepartementet.

11.4.3 Årsavgift (kap. 5536 post 72)

Årsavgiften er en fiskal avgift som pålegges ulike typer kjøretøy med tillatt totalvekt under 7 500 kg. Avgiften er delt inn i fire avgiftsgrupper med ulike satser, avhengig av type kjøretøy. Inndelingen er gitt i gjeldende avgiftsvedtak § 1 og er som følger (gjeldende satser i parentes):

1. Personbiler, varebiler, campingbiler, minibusser, kombinerte biler, lastebiler, trekkbiler med tillatt totalvekt fra og med 3 500 kg og årsprøvekjennermerker for kjøretøy (3 360 kroner for dieselkjøretøy uten fabrikkmontert partikkelfilter per år i 2012. 2 885 kroner for de øvrige kjøretøyene i denne klassen, samt årsprøvekjennermerker for kjøretøy).
2. Campingtilhengere med egenvekt over 350 kg (1 080 kroner per år i 2012).
3. Motorsykler (1 765 kroner per år i 2012).
4. Traktorer, mopeder, veterankjøretøy mv. (405 kroner per år i 2012).

Med virkning fra 1. januar 2008 ble årsavgiften miljødifferensiert, ved at dieselbiler uten fabrikk-

montert partikkelfilter fikk 430 kroner høyere årsavgift enn andre kjøretøy i avgiftsgruppe 1. Differensieringen ble i første rekke innført for å redusere utslipp av partikler.

Campingtilhengere som er utstyrt med kjennermerker med lysegule tegn på sort bunn (anleggskjennermerker), omfattes ikke av årsavgiften. Dette følger motsetningsvis av at Stortingets vedtak om årsavgift § 1 bokstav f nr. 4, som gjelder kjøretøy utstyrt med anleggskjennermerker, bare gjelder motorvogner. Kjøretøy uten framdriftsmotor regnes ikke som motorvogner, og campingtilhengere med anleggskjennermerker faller derfor utenfor avgiftplikten. Bestemmelsen er lite tilgjengelig, og det foreslås derfor å ta inn en presisering i vedtaket § 2 bokstav e, der det framgår at campingtilhengere som er registrert på kjennermerker med lysegule tegn på sort bunn, er unntatt for avgiftsplikt.

Det foreslås at satsene prisjusteres for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.4.4 Vektårsavgift (kap. 5536 post 73)

Vektårsavgiften består av en vektgradert årsavgift og en miljødifferensiert årsavgift. Avgiften gjaldt tidligere alle kjøretøy og kombinasjoner av kjøretøy med tillatt totalvekt på 12 tonn og over, men fra 1. januar 2006 ble avgiften utvidet til å gjelde alle kjøretøy og kombinasjoner av kjøretøy med tillatt totalvekt på 7 500 kg og over.

Vektgradert årsavgift

Den vektgraderte årsavgiften er gradert etter kjøretøyets totalvekt, fjæringssystem og antall aksler. Denne graderingen er utformet slik at det tas hensyn til veislitasje.

Miljødifferensiert årsavgift

Den miljødifferensierte årsavgiften graderes ut fra vekt og utslippskrav kjøretøyene oppfyller. Utslippskravene følger kjøretøyforskriftens EURO-klassifisering som stiller krav til maksimalt utslipp av blant annet nitrogendioksider og partikler.

EURO-kravene har blitt faset inn over tid, med stadig strengere utslippskrav. De strengeste kravene følger i dag av EURO V, som gjelder for alle kjøretøy som er typegodkjent etter 1. september 2009. Fra 1. september 2014 vil alle kjøretøy som typegodkjennes måtte oppfylle EURO VI. Toll- og avgiftsdirektoratet har opplyst at det nå har begynt å komme tunge kjøretøy på markedet som

oppfyller EURO VI. Etter gjeldende regelverk stopper graderingen av miljøkomponenten ved EURO V. Avgiftsvedtaket må derfor justeres for å ta hensyn til kjøretøy som oppfyller EURO VI. Dette gjøres ved å innføre en ny avgiftsklasse for kjøretøy som oppfyller EURO VI eller strengere. Satsene settes til mellom 84 og 252 kroner, se forslag til avgiftsvedtak § 1. Dette utgjør 25 pst. av avgiften for EURO V, og avspeiler skjerpelsen i utslippskravene. Endringen antas å ikke ha merkbare provenyvirksomheter i 2013.

For øvrig foreslås det at satsene prisjusteres for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.4.5 Omregistreringsavgift (kap. 5536 post 75)

Det skal ikke betales merverdiavgift ved omsetning av kjøretøy som tidligere har vært registrert her i landet (brukte kjøretøy). Det skal imidlertid betales en særavgift ved omregistrering av slike kjøretøy. Kjøretøyene som omfattes av avgiftsplikten, er delt i fire grupper:

1. Mopeder, motorsykler mv.
2. Personbiler og busser
3. Lastebiler, varebiler, kombinerte biler, campingbiler mv.
4. Biltilhengere, semitrailere mv.

Avgiften er gradert etter vekt og alder.

Omregistreringsavgiften har flere uheldige virkninger. For typiske næringskjøretøy gir de høye avgiftssatsene blant annet insentiver til omsetning utenfor Norge. Avgiften gir også importerte bruktbiler en konkurransefordel sammenlignet med tilsvarende bruktbil som omregistreres innenlands. Det har tidligere blitt vurdert å erstatte omregistreringsavgiften med merverdiavgift på avansen ved bruktbilomsetning, men det ble ikke vurdert som hensiktsmessig å gå videre med en slik omlegging, se omtale i St.prp. nr. 1 (2008–2009) Skatte-, avgifts- og tollvedtak.

I 2012-budsjettet ble avgiftssatsene for tilhengere mv. (gruppe 4) redusert med 44 pst. reelt, mens avgiftssatsene for lastebiler, varebiler mv. (gruppe 3) ble redusert med 17 pst. reelt. De andre avgiftssatsene ble redusert reelt med 5 pst. Samlet sett ble det anslått at dette ga et provenytap på om lag 185 mill. kroner bokført og påløpt i 2012.

Regjeringen foreslår nå å redusere avgiftssatsene ytterligere. Avgiftssatsene for typiske næringskjøretøy (gruppe 3 og 4) foreslås redusert i gjennomsnitt med 40 pst. reelt. For de andre kjøretøyene (gruppe 1 og 2) foreslås det at satsene

reduseres i gjennomsnitt med 12 pst. reelt. Enkelte forholdsvis høye satser reduseres mer enn gjennomsnittet, mens enkelte relativt lave satser reduseres mindre enn gjennomsnittet. Samlet sett er dette anslått å gi et provenytap på om lag 400 mill. kroner påløpt og bokført i 2013. Se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Endring av fritaket ved heving av kjøp

Stortingsvedtaket § 2 bokstav j, jf. forskrift 2. juli 1986 nr. 2 om omregistreringsavgift § 6 nr. 8, gir fritak ved tilbakeregistreringen av et førstegangsregistrert kjøretøy på ny eier, dersom kjøretøyet er tatt tilbake av selger som følge av heving etter kjøpslovens bestemmelser. Dette omfatter også forbrukerkjøpslovens bestemmelser. Som nevnt over skal det ikke betales merverdiavgift ved omsetning av kjøretøy som er omfattet av Stortingets vedtak om omregistreringsavgift. Denne ordningen forutsetter at det enten skal betales omregistreringsavgift eller merverdiavgift ved omsetning av kjøretøy i Norge.

I dag er det et misforhold mellom hvilke kjøpsrettslige beføyelser som gir grunnlag for fritak for merverdiavgift og omregistreringsavgift. I merverdiavgiftsregelverket legges det til grunn at dersom selger tar tilbake et kontraktstridig kjøretøy, gir dette grunnlag for å tilbakeføre tidligere innberettet utgående merverdiavgift. Dette er ikke avgrenset mot heving. I dagens omregistreringsavgiftsregelverk er det derimot avgrenset uttrykkelig til heving etter kjøpslovens bestemmelser. Dette medfører at det i visse situasjoner kan bli avkrevd både merverdiavgift og omregistreringsavgift.

Heving etter kjøpslovens eller forbrukerkjøpslovens bestemmelser innebærer i prinsippet at retighetene og pliktene ved overdragelsen skal tilbakeføres og stille partene som om overdragelsen ikke hadde funnet sted. Ved omlevering gjennomføres transaksjonen. Dette innebærer at omlevering ikke kan likestilles med heving. Ved omlevering vil kjøretøyet tas tilbake av selger for så å bli erstattet med et tilsvarende kjøretøy. De praktiske forhold ved at selger tar tilbake kjøretøyet både ved kjøpsheving og omlevering er derfor like. Det legges dermed til grunn at også omlevering medfører at det opprinnelige kjøretøyet skal anses som nytt i merverdiavgiftsmessig sammenheng. Videresalget vil i begge tilfellene være omfattet av plikten til å betale merverdiavgift.

For å sikre at videresalget holdes utenfor omregistreringsavgiftens virkeområde og dermed blir å regne som et nybilsalg, må forskriften

endres slik at videresalg som er belastet med merverdiavgift, gis fritak for omregistreringsavgift. Dette gjøres for å sikre at det ikke skjer en dobbelt avgiftslegging. En endring av fritaket i forskriften § 6 nr. 8 til å omfatte både kjøpsheving og omlevering gjør det også nødvendig å endre avgiftsvedtaket. Forslaget har vært på høring. Det vises til forslag til avgiftsvedtak § 2 bokstav j.

11.5 Avgift på båtmotorer (kap. 5537 post 71)

Avgiften på båtmotorer ble innført i 1978. Avgiften skal skaffe staten inntekter og bidra til å redusere støy og stor fart ved at den skal vri etterspørselen over til mindre motorer.

Avgiftsplikten omfatter båtmotorer (framdriftsmotorer) med minst ni hestekrefter, herunder motorer som er innmontert i båt. Avgiftsplikten oppstår som hovedregel ved uttak fra godkjent lager eller ved innførsel.

Det gis fritak for avgiften blant annet for motorer som leveres til bruk i fartøy registrert i fiskebåtregisteret, fartøy registrert i skipsregisteret (med unntak av fritidsbåter) samt forsvarrets marinefartøy.

Avgiften er i 2012 på 155,50 kroner per hk. Det foreslås at avgiftssatsen prisjusteres for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.6 Veibruksavgift på drivstoff (kap. 5538 post 70 og 71)

Veitrafikken påfører samfunnet kostnader i form av ulykker, kø, støy, veislitasje og helse- og miljøskadelige utslipp. I tillegg til å skaffe staten inntekter har veibruksavgiftene til hensikt å stille brukeren overfor de eksterne kostnadene som

kjøring på vei medfører. Dette er i tråd med prinsippet om at forurenser skal betale, og reduserer omfanget av de uønskede effektene som bruk av kjøretøy medfører. Utslipp av CO₂ prises særskilt gjennom CO₂-avgiften.

Generell veibruksavgift

I dag er bensin, mineraloljebasert diesel, biodiesel og delvis etanol ilagt veibruksavgifter. Tabell 11.1 viser dagens veibruksavgifter på drivstoff, energiinnhold og avgiftssats per energienhet. Det framgår av tabellen at avgiftsnivået målt i kroner per energienhet varierer betydelig mellom ulike drivstoff. For eksempel har mineraloljebasert diesel en betydelig lavere avgift enn bensin per energienhet.

Dagens veibruksavgifter omfatter ikke alle typer drivstoff. I dag er fossil gass (LPG og naturgass), biogass, høyinnblandet etanol, hydrogen, hytan og elektrisitet som benyttes i el- og hybridbiler ikke omfattet av veibruksavgiftene. Omsetningen av slike alternative drivstoff er foreløpig begrenset.

Inntektene fra veibruksavgifter vil kunne bli redusert over tid som følge av en overgang til drivstoff med lavere eller ingen avgift. Dagens avgifter på drivstoff gir staten inntekter på i underkant av 20 mrd. kroner årlig. Gradvis lavere avgiftsnivå kan bidra til økt bilbruk. Unntak og reduserte satser kan gi utilsiktede vridninger og i verste fall medføre at aktører investerer i kjøretøy og infrastruktur som utelukkende er lønnsomt på grunn av avgiftsfritak. For at veibruksavgiften skal dekke eksterne kostnader og ivareta hensynet til statens inntekter, må veibruksavgiftene over tid gjøres mer generelle og utvides til å omfatte alle drivstoff.

I statsbudsjettet for 2012 varslet Regjeringen derfor en omlegging til en mer generell veibruks-

Tabell 11.1 Veibruksavgifter på drivstoff. 2012

Drivstoff	Avgiftssats 2012 Kr per liter	Energiinnhold MJ per liter	Avgiftssats, kr per energienhet MJ
Bensin	4,69	32,5	0,14
Mineraloljebasert diesel	3,68	36,2	0,10
Biodiesel	1,84	33	0,06
Etanol ¹	0/ 4,69	21	0/0,22

¹ Etanol i blandinger der bensin utgjør hovedbestanddelen ilegges veibruksavgift på bensin. Annen etanol avgiftslegges ikke. Kilder: Statistisk sentralbyrå, EUs direktiv 2009/28/EF (fornybardirektivet), vedlegg 3 og Finansdepartementet.

avgift. Innen 2020 skal alle drivstoff ilegges veibruksavgifter etter energiinnholdet i drivstoffet. Veibruksavgiften skal dekke eksterne kostnader og ivareta hensynet til statens inntekter. I 2015 skal unntakene fra veibruksavgiften evalueres. I evalueringen skal det legges vekt på statens inntekter, klima- og miljøhensyn og næringslivet i distriktene. Regjeringen har ikke planer om å endre veibruksavgiftene for alternative drivstoff før evalueringen i 2015. Hensikten med å varsle dette var at Regjeringen ønsket å bidra til større forutsigbarhet om framtidige avgifter.

Omleggingen som her skisseres, vil være i tråd med mange av hovedprinsippene som Europakommisjonen har gått inn for i forslag til revidert energiskattedirektiv. Det gjelder både harmonisering av avgiftssatsene etter energiinnhold og krav om innfasingen av veibruksavgifter for enkelte alternative drivstoff innen et gitt sluttår.

Veibruksavgift på bensin

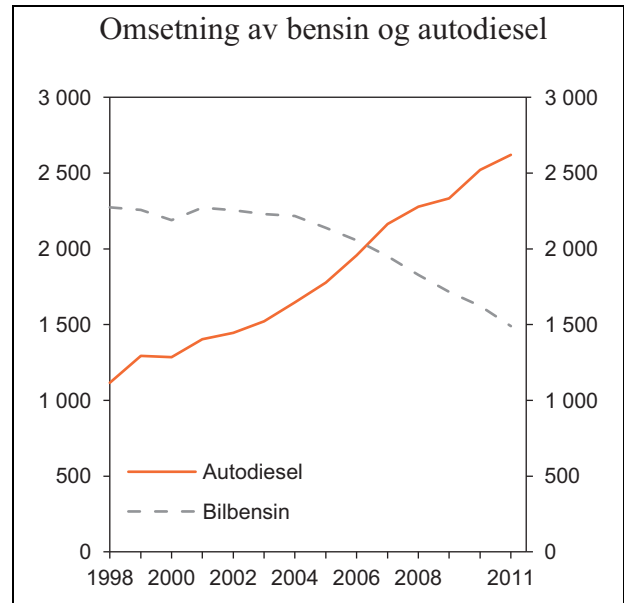
Avgiften på bensin ble innført i 1933. Avgiftsplikten omfatter bensin og blandinger med bensin der bensin er hovedbestanddelen. Dette gjelder også etanol som blandes inn i bensinprodukter, så lenge bensin utgjør hovedbestanddelen. Avgiftsplikten oppstår som hovedregel ved uttak fra godkjent lager eller ved innførsel. Det vises til kapittel 21 der spørsmålet om klargjøring av avgiftsplikten på mineralolje og bensin er omtalt.

Det gis avgiftsfritak for blant annet bensin som anvendes i fly, til tekniske og medisinske formål, i tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområdene utenfor norsk territorialgrense samt i båter og snøscootere i veiløse strøk.

Avgiftssatsene i 2012 er 4,69 kroner per liter for svovelfri bensin (under 10 ppm svovel) og 4,73 kroner per liter for lavsvovlet bensin (under 50 ppm svovel) og annen bensin.

Figur 11.13 viser utviklingen i omsetningen av bensin og autodiesel fra 1998 til 2011. Omsetningen av bensin var om lag uendret fram til 2004, men har falt hvert år siden 2001. Omsetningen av bensin er nå om lag 35 pst. lavere enn for 10 år siden. Denne utviklingen skyldes først og fremst overgang fra bensin- til dieseldrevne personbiler, jf. omtale under punkt 11.4.2 og figur 11.8.

Figur 11.14 viser utviklingen i gjennomsnittlig reell pris og avgifter på bensin og autodiesel (veibruksavgifter og CO₂-avgifter) i perioden fra 1997 til første halvår 2012 målt i faste 2011-kroner. Realprisen på bensin økte i 1999 og 2000. Avgiftsre-



Figur 11.13 Omsetning av bensin og autodiesel (inkl. biodiesel) i perioden 1998–2011. Mill. liter

Kilder: Norsk Petroleumsinstitutt og Finansdepartementet.

duksjonene i 2001 bidro til at prisene falt tilbake til det tidligere nivået. Fra 2004 steg bensinprisen fram mot pristoppen i juli 2008. Høsten 2008 kom det et kraftig prisfall, men siden den gang har prisene igjen økt. I juli 2012 var realprisen nesten oppe i samme nivå som i juli 2008. Fra 2001 var avgiftene på bensin reelt uendret fram til veibruksavgiften på bensin ble økt med 5 øre per liter fra 1. juli 2008. Etter dette er avgiftene på bensin reelt uendret.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsene for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Veibruksavgift på autodiesel

Avgiften på autodiesel og vektårsavgiften avløste kilometeravgiften i 1993. Avgiftsplikten omfatter i dag mineralolje- og biobasert autodiesel til framdrift av motorvogn. Som mineralolje til framdrift av motorvogn anses all mineralolje som ikke er merket på det tidspunktet avgiftsplikten oppstår. Avgiftsplikten oppstår som hovedregel ved uttak fra godkjent lager eller ved innførsel. Merket olje kan benyttes i enkelte motorvogner, herunder traktorer, anleggsmaskiner og motorredskaper. Slik olje er ikke ilagt veibruksavgift på autodiesel, men ilegges grunnavgift på mineralolje. Biodiesel som benyttes til andre formål enn drivstoff, er heller ikke omfattet av veibruksavgift på autodiesel. Det vises til kapittel 21 der spørsmålet om klargjø-

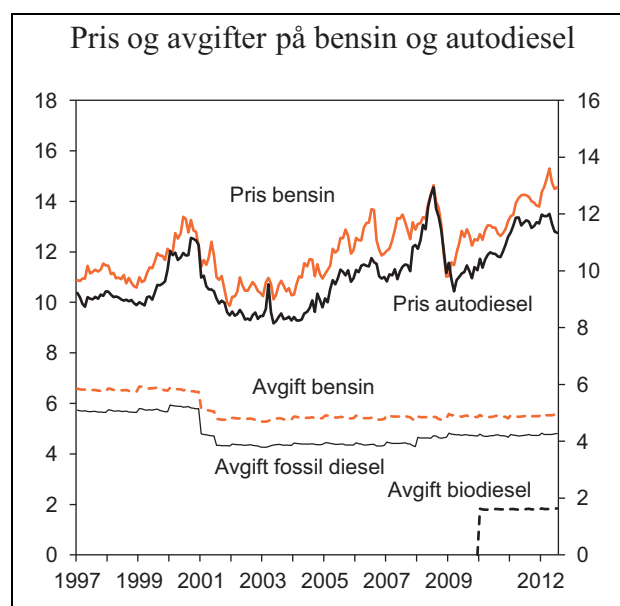
ring av avgiftsplikten på mineralolje og bensin er omtalt.

I 2012 er veibruksavgiften på autodiesel 3,68 kroner per liter for svovelfri mineralolje (under 10 ppm svovel), 3,73 kroner per liter for annen mineralolje og 1,84 kroner per liter biodiesel.

Avgiftsgrunnlaget for autodiesel ble utvidet til å omfatte biodiesel fra 2010. Biodiesel ilegges halv sats sammenlignet med mineraloljebasert autodiesel. Innføringen av avgiften ble blant annet begrunnet med at også biodiesel medfører eksterne kostnader, og at den samlede omsetningen av biodrivstoff blir regulert av omsetningspåbudet. Omsetningspåbudet for biodrivstoff ble økt fra 2,5 til 3,5 volumprosent fra 1. april 2010. Ifølge Norsk Petroleumsinstitutt utgjorde andelen biodrivstoff om lag 3,8 pst. i 2011.

Figur 11.13 viser en sterk vekst i omsetningen av autodiesel. Den er nesten fordoblet det siste tiåret. Utviklingen skyldes først og fremst overgang fra bensin- til dieseldrevne personbiler, jf. omtale under punkt 11.4.2 og figur 11.8.

Figur 11.14 viser at realprisen på autodiesel økte i 1999 og 2000. Avgiftsreduksjonene i 2001 bidro til at prisene falt tilbake til det tidligere nivået. Fra 2004 steg prisene fram til pristoppen i juli 2008. Høsten 2008 kom det et kraftig prisfall, men siden den gang har prisene igjen økt. I juli 2012 var imidlertid utsalgsprisen for autodiesel reelt sett 4 pst. lavere enn i juli 2011. Fra 2001 var avgiftene på autodiesel reelt uendret fram til vei-



Figur 11.14 Gjennomsnittlig utsalgspris og avgiftssatser på bensin og autodiesel i perioden januar 1997–juli 2012. 2011-kroner per liter

Kilder: Norsk Petroleumsinstitutt, Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

bruksavgiften på autodiesel ble økt med 20 øre per liter fra 1. januar 2008 og med ytterligere 10 øre per liter fra 1. juli 2008. Fra 1. januar 2010 ble fritaket for andel biodiesel i mineraloljen avviklet, og det ble innført halv avgiftssats for biodiesel. De siste årene har det blitt blandet inn mer biodiesel i ordinær autodiesel. Dette har redusert nivået for avgiftene på autodiesel tilsvarende innblandingsgraden. Innføringen av halv veibruksavgift på biodiesel i 2010 har til dels motvirket denne avgiftsreduksjonen.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsene for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.7 Avgift på elektrisk kraft (kap. 5541 post 70)

En avgift på elektrisk kraft ble innført i 1951. I dag betales avgiften for kraft som leveres i Norge, enten den er produsert innenlands eller importert. Avgiften er i hovedsak fiskalt begrunnet, men skal også bidra til å begrense forbruket av elektrisk kraft. Den generelle avgiftssatsen i 2012 er 11,39 øre per kWh.

Kraftintensive industriprosesser er i hovedsak fritatt for avgift på elektrisk kraft. Fritaket gjelder bruk av kraft til kjemisk reduksjon, elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser. Det innebærer at det meste av elektrisitetsforbruket i metallindustrien, sementindustrien og deler av kjemisk råvareindustri ikke ilegges avgift. I tillegg gis det fritak for elektrisk kraft som leveres til blant annet veksthusnæringen, tog, T-bane og trikk. Husholdninger og offentlig forvaltning i tilkaksone (Finnmark og kommunene Karlsøy, Kvæningen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Nord-Troms) har også fritak for avgift på elektrisk kraft.

Øvrig industri, bergverk og fjernvarmeproduksjon ilegges avgift med redusert sats på 0,45 øre per kWh for selve produksjonsprosessen. Etter vedtak i EFTAs overvåkningsorgan (ESA) kan den reduserte satsen ikke settes lavere enn 0,5 euro per MWh (om lag 0,37 øre per kWh med dagens valutakurs) fastsatt i nasjonal valuta per første virkedag i oktober året før budsjettåret. Dette samsvarer med minstesatsene i EUs energiskattedirektiv (2003/96/EF). ESAs godkjenning gjelder fram til 30. juni 2014.

I utgangspunktet omfattes produksjonsprosesser i treforedlingsindustrien av den reduserte satsen på 0,45 øre per kWh. ESAs retningslinjer for statsstøtte åpner imidlertid for fullt avgiftsfritak for energiintensive bedrifter dersom disse gjen-

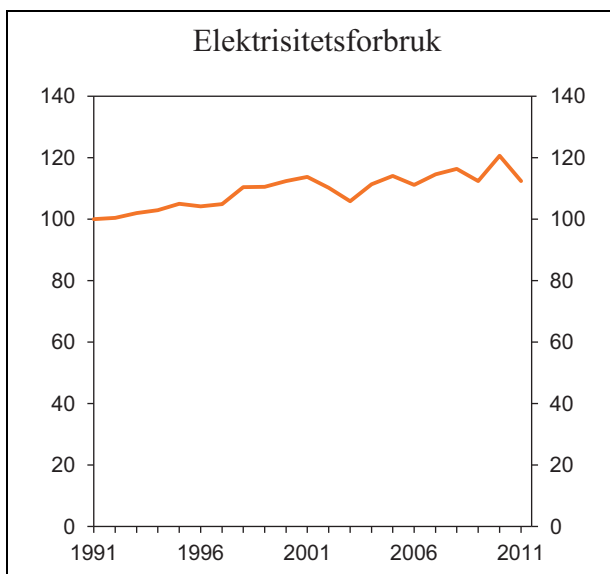
nomfører miljøtiltak som tilsvarer effekten av avgiftssatsen. I regi av Olje- og energidepartementet er det utarbeidet et program for energieffektivisering der energiintensive treforedlingsbedrifter kan søke om å delta. Programmet er godkjent av ESA fram til 30. juni 2014, jf. ESAs vedtak 22. juni 2005 (151/05/COL). Norges vassdrags- og energidirektorat behandler søknadene. De bedriftene som godkjennes får fritak for avgift på produksjonsprosesser under forutsetning av at de etablerer system for energiledelse og gjennomfører tiltak for effektivisering av elektrisitetsbruken. Ordningen omfatter det meste av elektrisitetsforbruket i treforedlingsindustrien.

Næringsvirksomhet i tiltakssonen er også ilagt den reduserte satsen på 0,45 øre per kWh. Heller ikke for disse bedriftene kan satsen settes lavere enn minstesatsene i energiskattedirektivet, jf. ESAs vedtak 10. oktober 2007 (447/07/COL). Den reduserte satsen oppfyller vilkårene i forskrift 14. november 2008 nr. 1213 om unntak fra notifikasjonsplikt for offentlig støtte, og kan dermed forlenges.

Det foreslås å prisjustere den generelle satsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

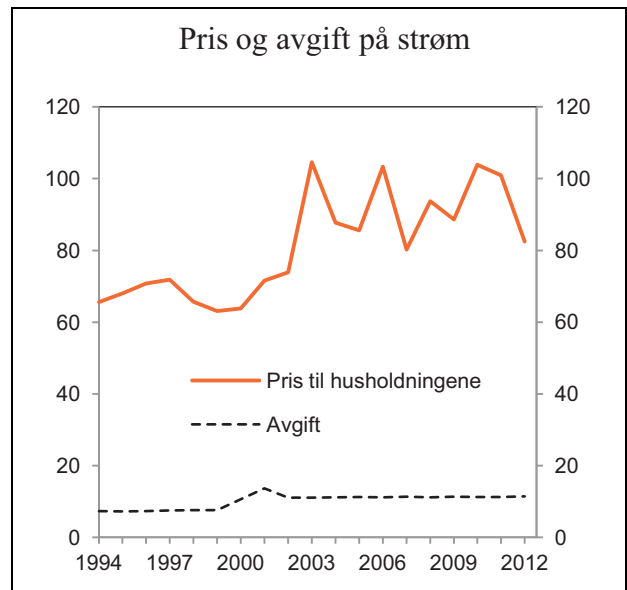
Forbruk og priser

Figur 11.15 viser totalt nettoforbruk av elektrisk kraft i perioden 1991 til 2011. Forbruk som er fritatt for avgift eller betaler den reduserte satsen på 0,45 øre per kWh, dvs. til sammen om lag 45 pst.



Figur 11.15 Totalt nettoforbruk av elektrisitet i perioden 1991–2011. TWh. Tallet for 2011 er foreløpig

Kilde: Statistisk sentralbyrå.



Figur 11.16 Pris (inkludert nettleie, merverdiavgift og avgift) på elektrisk kraft for husholdninger og forbruksavgift på elektrisk kraft i perioden 1994–2012. For 2012 pris første halvår. 2012-øre per kWh

Kilde: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

av det totale nettoforbruket av elektrisk kraft, er inkludert i figuren. I løpet av denne perioden har kraftforbruket økt med om lag 15 pst. Elektrisitetsforbruket var rekordhøyt i 2010, noe som i stor grad skyldtes en kald vinter. Deretter har forbruket kommet tilbake på en svak, langsiktig vekstbane.

Figur 11.16 viser utviklingen i pris på elektrisitet levert til husholdninger, inklusiv nettleie og avgifter, og utviklingen i den generelle avgiftssatsen på elektrisk kraft. Etter 2002 har kraftprisene til husholdningene variert betydelig, med høye priser i årene 2003, 2006 og i 2010. De høye strømprisene i 2010, som ble videreført inn i 2011, var forårsaket av kalde vintermånedene i kombinasjon med lav magasinfylling. Deretter har prisene falt kraftig. Gjennomsnittlig pris til husholdningene inklusiv nettleie og avgifter første halvår 2012 var om lag en firedel lavere enn første halvår 2011.

11.8 Grunnavgift på mineralolje mv. (kap. 5542 post 70)

Grunnavgiften på mineralolje mv. (tidligere grunnavgift på fyringsolje mv.) ble innført for å forhindre en miljømessig uheldig overgang fra elektrisitet til mineralolje da el-avgiften ble økt i 2000. I 2008 ble avgiften økt til samme nivå som el-avgiften regnet per enhet energi. I tillegg til el-

avgiften betaler husholdninger og deler av næringslivet et påslag på nettariffen på 1 øre per kWh. I 2011 ble grunnavgiften på mineralolje økt tilsvarende påslaget på nettariffen. Den generelle avgiftssatsen i 2012 er 0,999 kroner per liter.

Avgiftsplikten omfatter mineralolje. Det vises til kapittel 21 der spørsmålet om klargjøring av avgiftsplikten på mineralolje og bensin er omtalt. Avgiftsplikten oppstår som hovedregel ved uttak fra godkjent lager eller ved innførsel.

Mineralolje som leveres til treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter, er i 2012 ilagt en lav sats på 0,126 kroner per liter mineralolje. EFTAs overvåkningsorgan (ESA) har akseptert den reduserte satsen for treforedlingsindustrien, forutsatt at den ikke settes lavere enn 15 euro per 1000 kg mineralolje (dvs. om lag 0,12 kroner per liter). Dette samsvarer med minstesatsen i EUs direktiv 2003/96/EF (energiskattedirektivet). ESAs godkjenning gjelder til 31. desember 2017.

Unntatt fra avgiftsplikten er flyparafin samt olje som ilegges veibruksavgift på autodiesel. Det gis avgiftsfritak blant annet for mineralolje til bruk i skip i utenriks fart, gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart, fiske og fangst i nære og fjerne farvann, anlegg på kontinentalsokkelen, forsyningsflåten samt silde- og fiskemelindustrien.

Det foreslås at den generelle avgiftssatsen prisjusteres for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.9 Miljøavgifter på mineralske produkter mv.

11.9.1 Avgift på smøreolje mv. (kap. 5542 post 71)

Avgiften på smøreolje ble innført i 1988. Avgiften skal bidra til å redusere uheldig disponering og forbrenning av spillolje (olje som ikke kan benyttes til sitt opprinnelige formål) og dermed redusere skader på helse og miljø.

Avgiftsplikten omfatter motor- og girsmøreoljer, industrielle smøreoljer, hydrauliske oljer, mineraloljebaserte smøreoljer samt tilsvarende produkter av annen opprinnelse. Avgiftssatsen i 2012 er 1,86 kroner per liter.

Det gis avgiftsfritak blant annet for smøreolje som anvendes i utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann, anlegg på kontinentalsokkelen, forsyningsflåten og i fly.

Miljøverndepartementet innførte i 1994 en ordning med refusjon av smøreoljeavgift for spillolje som leveres til godkjent innsamler. Refu-

sjonsordningen administreres av Klima- og forurensningsdirektoratet og er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2012–2013) Miljøverndepartementet. Det vises til kapittel 21 der spørsmålet om klargjøring av avgiftsplikten på mineralolje og bensin er omtalt.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.9.2 CO₂-avgift (kap. 5508 post 70 og kap. 5543 post 70)

CO₂-avgiften på mineralske produkter og CO₂-avgiften på utslipp fra petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen ble innført i 1991. Avgiftens formål er å bidra til kostnadseffektive reduksjoner av utslipp av klimagassen CO₂.

CO₂-avgiften på mineralske produkter omfatter mineralolje, bensin og gass.

CO₂-avgiften på mineralske produkter er hjemlet i Stortingets vedtak om CO₂-avgift på mineralske produkter, mens CO₂-avgiften på sokkelen er hjemlet i Stortingets vedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen. Avgiftene oppkreves etter henholdsvis lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter og lov 21. desember 1990 nr. 72 om avgift på utslipp av CO₂ i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen.

Tabell 11.2 viser forslag til CO₂-avgiftssatser for 2013. Her framkommer også avgiftssatsene målt i kroner per tonn CO₂. De ulike elementene i CO₂-avgiftene er omtalt nærmere nedenfor.

CO₂-avgift på mineralolje

Som mineralolje anses blant annet parafin, fyringsparafin, gassolje, dieselolje og fyringsolje.

Den generelle avgiftssatsen i 2012 er 0,60 kroner per liter. For mineralolje til bruk i innenriks, ikke-kvotepiktig luftfart er avgiftssatsen 0,70 kroner per liter, mens avgiftssatsen for mineralolje til bruk i treforedlingsindustrien, silde- og fiskemelindustrien er 0,31 kroner per liter.

Den reduserte satsen for treforedlingsindustrien har i praksis liten betydning fordi treforedlingsindustrien er omfattet av fritaket for produkter som leveres til bruk som gir kvotepiktig utslipp etter klimavoteloven. Silde- og fiskemelindustrien omfattes ikke av EØS-avtalen.

Avgiftsfritaket for kvotepiktige utslipp er godkjent av ESA under forutsetning av at virksomhetene ilegges en avgift på minimum 15 euro per 1000 kg mineralolje (dvs. om lag 0,12 kroner per liter). Vilåret er oppfylt ved at virksomhetene ilegges grunnavgift på mineralolje, jf. punkt 11.8.

Tabell 11.2 Forslag til CO₂-avgiftssatser for 2013

	Kr per l /Sm ³ /kg	Kr per tonn CO ₂
Bensin	0,91	393
Mineralolje		
– høy sats jetparafin	0,71	278
– lettolje	0,61	229
– tungolje.	0,61	195
– redusert sats jetparafin.	0,43	169
– redusert sats lettolje	0,31	116
– redusert sats tungolje.	0,31	99
– redusert sats fiske og fangst i nære farvann	0,13	49
Innenlandsk bruk av gass		
– naturgass	0,46	231
– LPG	0,68	227
– redusert sats naturgass	0,05	25
Kontinentalsokkelen		
– lettolje	0,96	361
– tungolje.	0,96	306
– naturgass	0,96	410

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Det gis avgiftsfritak blant annet for mineralolje som brukes i skip og fly i utenriks fart.

I dag er om lag 70 pst. av Norges samlede utslipp av klimagasser under Kyotoprotokollen ilagt avgifter eller omfattes av EUs kvotesystem. Fra 2013 vil også størstedelen av prosessindustriens utslipp omfattes av kvotesystemet. Dermed vil over 80 pst. av klimagassutslippene stå overfor en karbonpris, og det vil i hovedsak være utslippene fra landbruk som ikke gjør det.

Klimagassutslippene fra fiske og fangst utgjør i underkant av 3 pst. av de nasjonale utslippene. I dag er det gitt fritak for CO₂-avgift ved bruk av mineralolje i fiske og fangst i nære farvann. Fritaket gjennomføres ved refusjon. For at også fiske og fangst skal stå overfor en karbonpris foreslås det at refusjonene reduseres tilsvarende en avgift på om lag 50 kroner per tonn CO₂ i 2013. Dette anslås å gi en provenyøkning på om lag 30 mill. kroner påløpt og bokført i 2013. Reduksjonen gjennomføres ved å oppheve dagens fritak i

avgiftsvedtaket § 3 første ledd bokstav d og å innføre en sats på 0,13 kroner per liter for mineralolje til bruk i fiske og fangst i nære farvann, jf. forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav a nytt fjerde strekpunkt.

CO₂-utslipp fra luftfartssektoren ble inkludert i det europeiske kvotesystemet fra 2012, jf. direktiv 2008/101/EF (luftfartskvotedirektivet) som endrer direktiv 2003/87/EF (kvotedirektivet). Kvoteplikten gjelder for CO₂-utslipp fra flyginger til og fra EU, inkludert innenriks flyginger og flyginger til og fra land utenfor EU. Direktivet er en del av EØS-avtalen, og utslipp fra norsk luftfart omfattes dermed av kvoteplikten.

Da kvoteplikten ble innført i 2012, ble CO₂-avgiften på mineralolje for kvotepiktig luftfart redusert tilsvarende forventet kvotepris. Den reduserte satsen i 2012 for flyginger som omfattes av kvoteplikten er 0,42 kroner per liter. Størstedelen av luftfarten omfattes av kvotesystemet og får dermed den reduserte satsen.

Redusert sats for kvotepiktig luftfart anses forenlig med statsstøtteregulverket og ble meldt til ESA etter forordning 800/2008/EF (gruppeunntaksforordningen). Etter statsstøtteregulverket kan den reduserte satsen ikke omfatte ikke-kommersielle privatflyginger, og disse må derfor ilegges samme sats som ikke-kvotepiktig luftfart.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsene for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav a. Den reduserte satsen for mineralolje til bruk i treforedlings-, sildemel- og fiskemelindustrien foreslås ikke endret.

CO₂-avgift på bensin

Avgiftsplikten omfatter bensin og blandinger dersom bensin er hovedbestanddel og blandingen kan benyttes som motordrivstoff. Avgiftssatsen i 2012 er 0,89 kroner per liter.

Det gis avgiftsfritak blant annet for bensin som brukes i fly i utenriks fart, bensin som er gjenvunnet i VRU-anlegg (Vapour Recovery Unit) og for andel bioetanol i bensin.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav b.

CO₂-avgift på naturgass og LPG

CO₂-avgiften på naturgass og LPG ble innført 1. september 2010. Avgiftssatsen i 2012 er 0,45 kroner per Sm³ naturgass og 0,67 kroner per kg LPG. Dette tilsvarer en avgift på om lag 226 kroner per

tonn CO₂ for naturgass og om lag 223 kroner per tonn CO₂ for LPG. Målt i kroner per tonn CO₂ er avgiften dermed om lag på samme nivå som den generelle CO₂-avgiften på mineralolje.

Gass til bruk i produksjonsprosesser i industri og bergverk og bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimakvoteloven, ilegges enten redusert sats (naturgass) eller nullsats (LPG). Den reduserte satsen i 2012 er 0,05 kroner per Sm³ naturgass. Dette tilsvarer en avgift på 25 kroner per tonn CO₂. Det gis avgiftsfritak blant annet for gass til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser, veksthusnæringen, fiske og fangst i fjerne og nære farvann, skip i utenriks sjøfart og gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart og offshorefartøy.

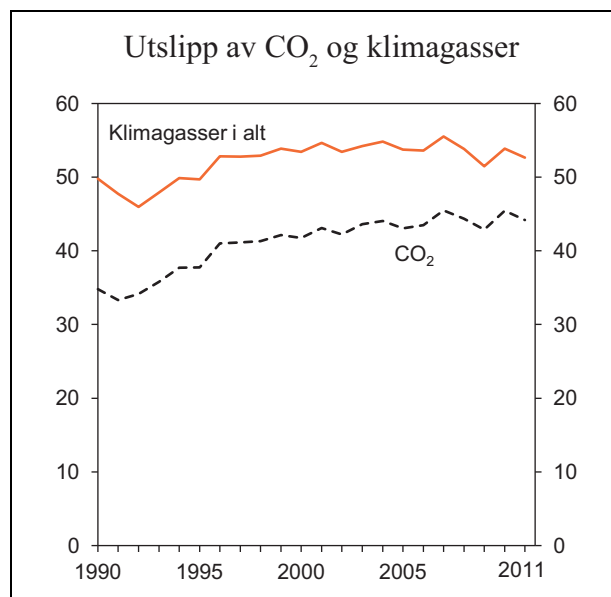
Det foreslås å prisjustere avgiftssatsene for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav c og d. De reduserte satsene for naturgass til bruk i produksjonsprosesser i industri og bergverk og annen bruk som gir kvotepliktige utslipp, foreslås ikke endret.

CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten

Avgiftssatsene i 2012 er 49 øre per Sm³ gass og 49 øre per liter olje eller kondensat. For naturgass tilsvarer dette om lag 210 kroner per tonn CO₂. CO₂-utslipp fra petroleumsvirksomheten er i tillegg omfattet av kvotesystemet.

Av Klimameldingen, Meld. St. 21 (2011–2012), framgår det at Regjeringen ville øke CO₂-avgiften med 200 kroner per tonn CO₂ for petroleumsvirksomheten. Basert på markedsprisene på kvoter, gir dette etter Regjeringens oppfatning en rimelig samlet karbonpris i petroleumssektoren. Kvoteprisen har siden mars i år ligget i overkant av 50 kroner per tonn CO₂, slik at samlet karbonpris vil bli om lag 460 kroner per tonn CO₂. Det ble samtidig uttalt at dersom kvoteprisen øker over tid, kan det gi grunnlag for å redusere CO₂-avgiften slik at samlet karbonpris forblir på om lag samme nivå.

For 2013 foreslås det derfor å øke CO₂-avgiften med 47 øre til 96 øre per Sm³ gass og 96 øre per liter olje eller kondensat, se forslag til avgiftsvedtak bokstav a og b. For naturgass vil da avgiften tilsvare om lag 410 kroner per tonn CO₂. Kvotekostnaden kommer i tillegg. Netto provenyøkning av avgiftsøkningen vil være om lag 370 mill. kroner påløpt og 180 mill. kroner bokført i 2013. Det økte provenyet vil bli overført til Statens pensjonsfond utland og vil derfor ikke øke handlingsrommet i budsjettet for 2013.



Figur 11.17 Utslipp av CO₂ og klimagasser samlet, 1990–2011. Mill. tonn CO₂-ekvivalenter

Tallene for 2010 og 2011 er foreløpige.

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

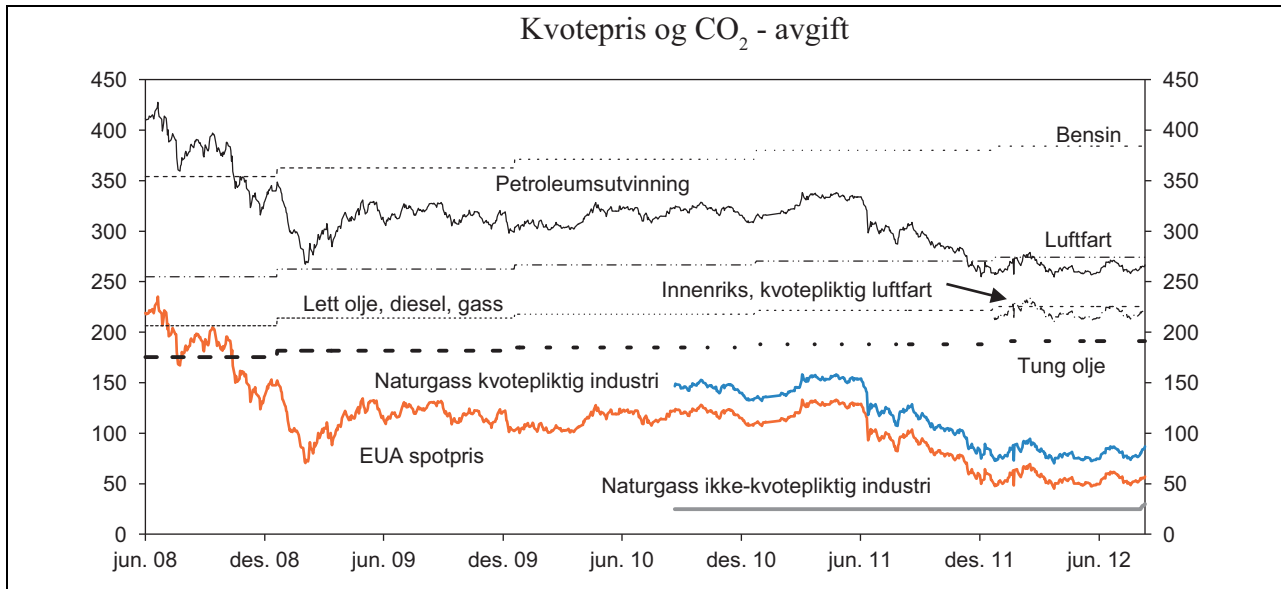
Utslipp av klimagasser

Foreløpige tall viser at de samlede norske klimagassutslippene var 52,7 mill. tonn CO₂-ekvivalenter i 2011. Dette er en reduksjon på 2,3 pst. fra 2010. I perioden 1990 til 2011 har utslippene økt med 5,8 pst. Det siste tiåret har det totale utslippet av klimagasser vært relativt stabilt. Nedgangen fra 2008 til 2009 og økningen i 2010 må ses i sammenheng med finanskrisen. I følge Statistisk sentralbyrå var det lavere utslipp fra fyring samt olje- og gassutvinning som bidro mest til nedgangen i 2011. Figur 11.17 viser utslipp av CO₂ og klimagasser fra 1990 til 2011. Det vises til punkt 3.7.4 i Meld. St. 1 (2012–2013) Nasjonalbudsjettet 2013 for en beskrivelse av hvordan Norge oppfyller klimamålene i perioden 2008–2012.

Kvoteprisen

Med EUs direktiv 2003/87/EF (kvotedirektivet) ble det etablert et system for handel med klimagasskvoter med formål å redusere EUs utslipp av klimagasser på en kostnadseffektiv måte. Direktivet er en del av EØS-avtalen.

Det har vært store variasjoner i prisen på kvoter med levering i perioden 2008–2012. Spotprisen på kvoter har variert mellom 235 kroner per tonn CO₂ i juli 2008 og 45 kroner per tonn CO₂ i april 2012. Fra våren 2009 og fram til sommeren



Figur 11.18 Kvotepriser (EUA spotpris) og CO₂-avgift på ulike produkter og anvendelser. Nominelle priser i kroner per tonn CO₂

Kilder: Thomson Reuters Point Carbon, Norges Bank og Finansdepartementet.

2011 var kvoteprisen relativt stabil på et nivå mellom 100 og 150 kroner per tonn CO₂. I løpet av høsten 2011 gikk imidlertid kvoteprisen betydelig ned. Våren og sommeren 2012 har kvoteprisen ligget på et nivå mellom 45 og 60 kroner, se figur 11.18.

I figur 11.18 sammenlignes utviklingen i kvoteprisen med CO₂-avgiftssatsene. Kvoteprisen har hele tiden ligget vesentlig under CO₂-avgiften på bensin, men var i 2008 rundt CO₂-avgiften på mineralolje. Første kvartal 2009 ble kvoteprisen betydelig redusert som følge av konjunkturedgangen. Dagens kvotepris ligger på et nivå som er en god del lavere enn CO₂-avgiftsnivået for bruk av mineraloljer og de generelle satsene som gjelder for innenlandsk bruk av gass.

Petroleumsvirksomheten er siden 1. januar 2008 ilagt både CO₂-avgift og kvoteplikt. I store deler av 2008 var kvoteprisene høyere enn i 2007, og dermed fikk petroleumsvirksomheten økte marginalkostnader ved CO₂-utslipp. I 2009 og fram til august 2012 har kvoteprisen vært på et betydelig lavere nivå enn i 2008, og næringen har dermed stått overfor lavere marginalkostnader ved CO₂-utslipp enn tidligere. For 2013 foreslår Regjeringen å øke CO₂-avgiften for petroleumsvirksomheten med 200 kroner per tonn CO₂.

11.9.3 Svovelavgift (kap. 5543 post 71)

Svovelavgiften på mineralske produkter ble innført i 1970. Avgiften skal bidra til å redusere utslippene av svovel.

Avgiftsplikten omfatter mineralolje. Som mineralolje anses blant annet parafin, fyringsparafin, gassolje, dieselolje og fyringsolje.

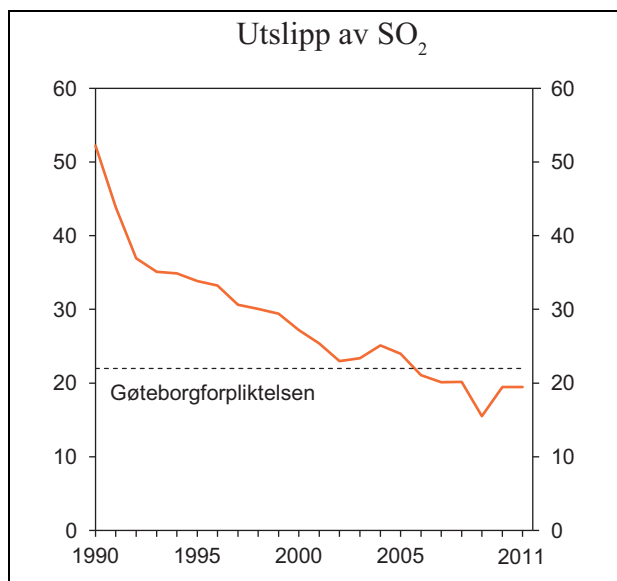
Avgiftssatsen i 2012 er 7,7 øre per liter mineralolje for hver påbegynt 0,25 pst. vektandel svovel i olje som inneholder over 0,05 pst. vektandel svovel. Dette tilsvarer om lag 15,70 kroner per kg SO₂ for tungolje.

Det gis avgiftsfritak blant annet for mineralolje til skip i utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann og fly i utenriks fart. I tillegg kan hele eller deler av avgiften refunderes dersom utslippet av svovel til atmosfæren er mindre enn svovelinnholdet i de benyttede produktene skulle tilsi.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Utslipp av SO₂

Norge er i henhold til Gøteborgprotokollen av 1999 forpliktet til å redusere de årlige utslippene av svoveldioksid (SO₂) til maksimalt 22 000 tonn fra og med 2010. I de siste tiårene har det vært en markant nedgang i de norske utslippene av SO₂. Utslippene har ligget under utslippsforpliktelsen hvert år siden 2006. Foreløpige tall viser at utslippene i 2011 var på 19 440 tonn, noe som er en



Figur 11.19 SO₂-utslipp i perioden 1990–2011. 1000 tonn

Tallene for 2010 og 2011 er foreløpige.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Klima- og forurensningsdirektoratet.

reduksjon på om lag 63 pst. siden 1990. Det vises til figur 11.19 over SO₂-utslipp i perioden fra 1990 til 2011. De foreløpige utslippstallene indikerer at vi oppfyller målene i protokollen for svoveldioksider (SO₂).

11.10 Avgift på sluttbehandling av avfall (kap. 5546 post 70)

Avgiften på sluttbehandling av avfall ble innført i 1999, med forskjellig sats avhengig av om avfallet ble deponert eller gikk til forbrenning. Fra 1. oktober 2010 ble avfall som går til forbrenning fritatt fra avgiften, jf. omtalen i Revidert nasjonalbudsjett 2010. Avgiften omfatter nå kun deponering av avfall. Blant annet farlig avfall, avfall som innleveres til anlegg for ombruk, gjenvinning eller sortering for gjenvinning, og avfall som består av uorganisk materiale og som legges på særskilt opplagsplass, er fritatt for avgift på sluttbehandling av avfall.

Fra 1. juli 2009 har det vært forbudt å deponere biologisk nedbrytbart avfall. Dette innebærer at avfall som tidligere gikk til deponi, nå må behandles på andre måter. Deponiforbudet fører til redusert metangassutslipp fra deponier og dermed lavere miljøkostnader ved deponering. Deponiavgiften ble derfor redusert med knapt 40 pst. i 2010. I 2012 er avgiftssatsen på deponering av avfall 284 kroner per tonn.

Forskrift om gjenvinning og behandling av avfall gir mulighet til å gi midlertidige dispensasjoner fra deponiforbudet. For biologisk nedbrytbart avfall som leveres til deponi etter dispensasjon gitt fra forurensningsmyndighetene, er avgiften 470 kroner per tonn.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsene for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

11.11 Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER) (kap. 5547 post 70 og 71)

Avgiften på de helse- og miljøskadelige kjemikaliene trikloreten (TRI) (post 70) og tetrakloreten (PER) (post 71) ble innført i 2000. Avgiftens formål er å redusere bruken av disse kjemikaliene.

Avgiftsplikten omfatter TRI og PER, herunder gjenvunnet TRI og PER. TRI og PER som inngår som bestanddel i andre produkter, omfattes også av avgiftsplikten dersom mengden av TRI og PER overstiger henholdsvis 1 pst. og 0,1 pst. av produktets totale vekt. Det gis avgiftsfritak blant annet for TRI og PER som er gjenvunnet til eget bruk.

Avgiftssatsene i 2012 er 64,19 kroner per kg ren TRI og PER. For varer hvor kun en del av innholdet er TRI eller PER, ilegges en lavere sats gitt i avgiftsvedtak § 1.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsene for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Miljøverndepartementet har etablert en refusjonsordning for avfall som inneholder TRI som innleveres til godkjent mottaks- eller behandlingsanlegg for farlig avfall. Refusjonsordningen administreres av Klima- og forurensningsdirektoratet (Klif) og er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2012–2013) Miljøverndepartementet.

11.12 Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) (kap. 5548 post 70)

Avgiften på klimagassene hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) ble innført i 2003. Avgiftens formål er å redusere utslippene av disse klimagassene ved å stimulere til bruk av alternative gasser med lavere klimaeffekt og til utvikling av ny teknologi som ikke bruker HFK og PFK.

Avgiftsplikten omfatter alle blandinger av HFK og PFK, både innbyrdes blandinger og blandinger med andre stoffer, samt HFK og PFK som inngår

som bestanddel i andre varer. Det gis avgiftsfritak blant annet for HFK og PFK som gjenvinnes.

Avgiftssatsene er gradert ut fra gassenes globale oppvarmingspotensiale (GWP). Dette innebærer at de ulike HFK- og PFK-gassene har sats avhengig av klimaeffekt. Fra 1. januar 2012 ble satsene på HFK og PFK justert slik at de samsvarer med nivået på den generelle satsen i CO₂-avgiften på mineralolje. I 2012 tilsvarer avgiften 225 kroner per tonn CO₂-ekvivalenter.

Miljøverndepartementet har etablert en refusjonsordning for HFK og PFK som innleveres for destruksjon til godkjent destruksjonsanlegg. Refusjonsordningen administreres av Klima- og forurensningsdirektoratet (Klif) og er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2012–2013) Miljøverndepartementet.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.13 Avgift på utslipp av NO_x (kap. 5509 post 70 og kap. 5549 post 70)

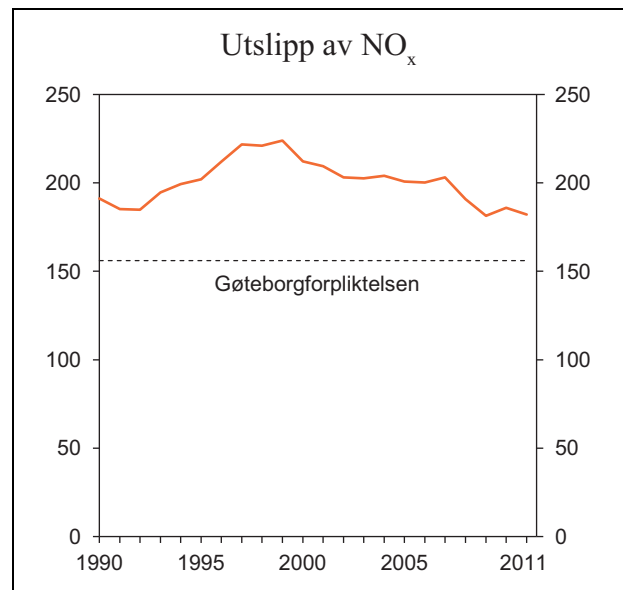
Avgiften på utslipp av nitrogenoksider (NO_x) ble innført i 2007. Avgiftens formål er å bidra til kostnadseffektive reduksjoner i utslippene av NO_x og sammen med andre virkemidler bidra til å oppfylle Norges utslippsforpliktelse etter Gøteborgprotokollen. Avgiftsplikten omfatter utslipp av NO_x ved energiproduksjon fra

- framdriftsmaskineri med samlet installert motoreffekt på mer enn 750 kW,
- motorer, kjeler og turbiner med samlet installert innfyrt effekt på mer enn 10 MW, og
- fakler på offshoreinstallasjoner og anlegg på land.

Avgiftsplikten oppstår ved utslipp av NO_x. Avgiftssatsen i 2012 er 16,69 kroner per kg utslipp av NO_x.

Det gis avgiftsfritak blant annet for utslipp fra fartøy som går i direkte fart mellom norsk og utenlandsk havn, luftfartøy som går i direkte fart mellom norsk og utenlandsk lufthavn og fartøy som brukes til fiske og fangst i fjerne farvann. Det gis også avgiftsfritak for utslippskilder omfattet av avtale med staten om å gjennomføre tiltak som reduserer NO_x-utslippene i samsvar med fastsatte mål.

Miljøverndepartementet og 14 næringsorganisasjoner inngikk 14. mai 2008 en avtale som forplikter organisasjonene til å redusere de årlige utslippene med til sammen 30 000 tonn innen



Figur 11.20 NO_x-utslipp i perioden 1990–2011.
1 000 tonn

Tallene for 2010 og 2011 er foreløpige.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Klima- og forurensningsdirektoratet.

utgangen av 2011 (NO_x-avtalen 2008–2010). Avtalen ga rett til avgiftsfritak i perioden 2008–2010 for virksomheter som sluttet seg til avtalen. 14. desember 2010 ble det inngått en ny avtale (NO_x-avtalen 2011–2017) som i hovedsak er en videreføring av den tidligere avtalen, med nye utslippsforpliktelser for tidsrommet 2011–2017. Avtalen gir rett til fritak for NO_x-avgift i det samme tidsrommet. EFTAs overvåkningsorgan (ESA) godkjente 19. mai 2011 (144/11/COL) avgiftsfritaket som lovlig statsstøtte. Det vises til nærmere omtale i Prop. 1 S (2012–2013) Miljøverndepartementet. Der framgår det at næringslivsorganisasjonene har oppfylt sine reduksjonsforpliktelser for 2008, 2009, 2010 og 2011, og at avgiftsfritaket for disse årene dermed er godkjent.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Utslipp av NO_x

Norge er i henhold til Gøteborgprotokollen av 1999 forpliktet til å redusere de årlige utslippene av NO_x til maksimalt 156 000 tonn fra og med 2010. De norske utslippene av NO_x økte fram til 1999, men har etter dette gått ned. De foreløpige utslippstallene viser imidlertid en moderat økning fra 2009 til 2011. Utslippene av NO_x var i 2009 på 181 500 tonn, og i 2010 økte utslippene til 186 000 tonn. Utslippene ble deretter redusert til 182 000

tonn i 2011. Statistisk sentralbyrå (SSB) angir større aktivitet innenfor produksjon av jern, stål og ferrolegeringer som den viktigste kilden til økte utslipp, men viser også til at det har vært økte utslipp fra skipstrafikk, motorredskaper, kraftforsyning og flyttbare produksjonsrigger.

Utslippene ligger dermed fortsatt betraktelig over reduksjonsforpliktelsen etter Gøteborgprotokollen, jf. figur 11.20. Det vises også til omtale i Prop. 1 S (2012–2013) Miljøverndepartementet.

11.14 Miljøavgift på plantevernmidler (kap. 5550 post 70)

Fra 1998 har det vært innkrevet miljø- og kontrollavgift på plantevernmidler. Fra 1999 ble avgiften lagt om til en differensiert miljøavgift. Avgiften ble fram til 2009 innkrevet av Landbruks- og matdepartementet. Fra 2010 ble avgiften omdefinert til en særavgift.

Avgiften er hjemlet i lov 19. desember 2003 nr. 124 om matproduksjon og mattrygghet mv. (matloven) § 21 tredje ledd. Avgiften er arealbasert og differensiert etter plantevernmidlenes risiko for å gi helse- og miljøskader. Plantevernmidlene er plassert i sju avgiftsklasser avhengig av helse- og miljørisiko. Nærmere regler om beregning av avgiften er fastsatt i forskrift 26. juli 2004 nr. 1138 om plantevernmidler § 30.

Avgiften er et av flere virkemidler som skal redusere risikoen for helse- og miljøskader ved bruk av plantevernmidler. Tall fra Landbruks- og matdepartementet viser at det brukes plantevernmidler med lavere miljø- og helserisiko etter at avgiftssystemet ble lagt om i 1999. Dette er en utvikling som forventes å fortsette.

11.15 Avgifter knyttet til mineralvirksomhet (kap. 5551 post 70 og 71)

Nærings- og handelsdepartementet krever inn en avgift på utforskning og undersøkelse etter og utnyttelse av andre undersjøiske naturforekomster enn petroleum. Avgiften er knyttet til tildeling av konsesjoner med hjemmel i lov 21. juni 1963 nr. 12 om vitenskapelig utforskning og undersøkelse etter og utnyttelse av andre undersjøiske naturforekomster enn petroleumforekomster. Det er gitt to konsesjoner etter loven, en til Nørcem AS og en til Hammerfall Dolomitt AS. I konsesjonene er det vilkår for beregning og innbetaling av avgiften, som fastsettes på grunnlag av uttatt masse. Det

vises til forslag om vedtak om avgift knyttet til andre undersjøiske naturforekomster enn petroleum.

Nærings- og handelsdepartementet krever videre inn årsavgift for å beholde retten til undersøkelse og utvinning av mineraler etter lov 19. juni 2009 nr. 101 om erverv og utvinning av mineralressurser (mineralloven). Sammenlignet med 2011 har det i 2012 vært en betydelig økning i antall søknader om og tildeling av undersøkelsesretter. For 2012 er det så langt innbetalt avgifter for 124 utvinningstillatelser og 5 555 undersøkelsesretter. Det vises til forslag om vedtak om avgift knyttet til undersøkelses- og utvinningsrett etter mineralloven.

11.16 Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv. (kap. 5555 post 70)

Avgiften på sjokolade- og sukkervarer ble innført i 1922. Avgiften er først og fremst fiskal, men avgiften har også en helsemessig begrunnelse. Avgiftsplikten omfatter sukkervarer, herunder hvit sjokolade, tyggegummi, karameller, pastiller og drops.

Avgiftsplikten omfatter også andre næringsmidler som inneholder kakao. Ulike typer kjeks som søte kjeks, småkaker og vaffelkjeks er også avgiftspliktige på nærmere vilkår. Avgiftsplikten omfatter også drops, tyggegummi og andre godterier uten innhold av sukker. Avgiftsplikten oppstår som hovedregel ved uttak fra godkjent lager eller ved innførsel. Det gis avgiftsfritak blant annet for varer som brukes som råstoff mv. ved framstilling av varer.

Avgiftssatsen i 2012 er 18,21 kroner per kg av varens avgiftspliktige vekt. Det foreslås å prisjustere avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

En generell avgift på sukker

Særavgiftsutvalget anbefalte at avgiftene på sjokolade og sukkervarer, alkoholfrie drikkevarer og sukker ble erstattet av en generell avgift på sukker i mat- og drikkevarer, jf. NOU 2007: 8 En vurdering av særavgiftene. Hensikten var å utforme et mer treffsikkert virkemiddel for å begrense helseskadelig forbruk av sukker. Toll- og avgiftsdirektoratet (TAD) vurderte i 2010, i samråd med Mattilsynet, om EUs forslag til nye regler om merking av totalt sukkerinnhold i mat- og drikkevarer (matinformasjonsforordningen) kan anvendes som grunnlag for en ny generell

sukkeravgift.¹ TADs konklusjon er at EUs matinformasjonsforordning er uegnet til dette. Begrunnelsen er blant annet at forordningen inneholder en rekke unntak som i praksis innebærer at flere sukkervarer faller utenfor merkebestemmelsene. I tillegg krever merkereglene kun merking av totalt sukkerinnhold, ikke tilsatt sukker. Ifølge Helsedirektoratet er det ingen gode helseargumenter for en avgift basert på totalt sukkerinnhold. Begrunnelsen er at mange matvarer som inngår i et sunt og variert kosthold i tråd med myndighetenes anbefalinger, inneholder naturlige sukkerarter.

TAD har i 2011/2012 vurdert en ny særavgift på mat- og drikkevarer tilsatt sukker eller kunstig søtstoff. En ny særavgift forutsetter i så fall at avgiftspliktige virksomheter deklarerer mengde tilsatt sukker i varen til Toll- og avgiftsetaten. Tilsatt kunstig søtstoff vil framgå ved merking av varen, men mengden av tilsatt søtstoff vil det ikke være mulig å avgiftslegge med differensierte satser. Ifølge TAD vil en ny særavgift medføre betydelige administrative og kontrollmessige problemer. En avgiftsomlegging forutsetter blant annet at et betydelig antall nye virksomheter blir avgiftspliktige etter særavgiftsregelverket. Per i dag finnes det heller ikke analysemetoder for å fastslå mengden tilsatt sukker med nødvendig grad av nøyaktighet. TAD frarår på denne bakgrunn en ny særavgift som avgiftslegger tilsatt sukker eller kunstig søtstoff i mat- og drikkevarer.

I samarbeid med helsemyndighetene har TAD også vurdert en utvidelse av gjeldende sjokolade- og sukkervareavgift til å omfatte flere kaloririke og næringsfattige produkter enn i dag. Dette gjelder blant annet is, kaker, kjeks og andre søte bakervarer. TAD frarår også en slik utvidelse på grunn av administrative og avgiftstekniske hensyn.

Finansdepartementet ser ingen hensiktsmessige alternativer for å legge om gjeldende sukkeravgifter. Det foreslås derfor ingen større endringer i avgiftsregelverket for 2013. TAD vil imidlertid bli bedt om å vurdere enkelte mindre justeringer i avgrensningene av sjokolade- og sukkervareavgiften og sende forslag om endringer i særavgiftsforordningen på alminnelig høring. Finansdepartementet vil i samråd med Helse- og omsorgsdepartementet fortsette arbeidet med å vurdere økonomiske virkemidler for å fremme et sunnere kosthold. Finansdepartementet vil for øvrig fortsatt følge arbeidet med tilsvarende vur-

deringer av sukkeravgifter i blant annet Danmark og Finland.

11.17 Avgift på alkoholfrie drikkevarer (kap. 5556 post 70)

Avgiften på alkoholfrie drikkevarer omfatter drikkevarer som er tilsatt sukker eller søtstoff. Det innebærer at drikkevarer som naturlig inneholder sukker, for eksempel presset fruktjuice, ikke avgiftslegges. Sirup som er tilsatt sukker eller søtstoff til ervervsmessig framstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere mv., omfattes av avgiften. Melkeprodukter som kun er tilsatt en mindre mengde sukker (til og med 15 gram sukker per liter) og varer i pulverform er fritatt for avgift.

Avgiftsplikten omfatter også alkoholholdige drikkevarer med alkoholstyrke til og med 0,7 volumprosent alkohol, dersom disse er tilsatt sukker eller kunstig søtstoff. I all hovedsak produseres alkoholfritt øl uten at sukker eller søtstoff tilsettes.

Avgiftssatsen i 2012 er 2,85 kroner per liter for ferdigvare og 17,40 kroner per liter for konsentrat.

Ifølge Helsedirektoratet er brus en av de viktigste årsakene til overforbruk av sukker i befolkningen. Høyere pris kan bidra til å redusere forbruket noe. Regjeringen foreslår å øke avgiften på alkoholfrie drikkevarer med 16 øre per liter utover prisjustering for ferdigvarer, opp til nivået for øl klasse b (lettøl). Videre foreslås det at avgiften på konsentrat økes forholdsmessig like mye, dvs. med 95 øre per liter utover prisjustering. Se forslag til avgiftsvedtak § 1. Det anslås at forslaget gir et merproveny på om lag 90 mill. kroner påløpt og 85 mill. kroner bokført i 2013.

For omtale av en generell avgift på sukker, vises det til punkt 11.16.

11.18 Avgift på sukker (kap. 5557 post 70)

Avgiften på sukker ble innført i 1981. Avgiften er først og fremst fiskal, men avgiften har også en helsemessig begrunnelse.

Avgiftsplikten omfatter sukker (roe- og rørsukker) samt sirup og sukkeroppløsninger. Avgiftsplikten oppstår som hovedregel ved uttak fra godkjent lager eller ved innførsel til Norge. Det gis avgiftsfritak blant annet for sukker som nyttes til ervervsmessig framstilling av varer.

¹ Matinformasjonsforordningen ble vedtatt i 2011.

I 2012 er avgiften på sukker 7,05 kroner per kg. Det foreslås at avgiftssatsen prisjusteres for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

For omtale av en generell avgift på sukker, vises det til punkt 11.16.

11.19 Avgift på drikkevareemballasje (kap. 5559 post 70–74)

*Grunnavgift på engangsemballasje for drikkevarer
(post 70)*

Grunnavgiften på engangsemballasje for drikkevarer ble innført 1. januar 1994. Avgiften omfatter emballasje som ikke kan brukes om igjen i sin opprinnelige form (engangsemballasje). Avgiftssatsen i 2012 er 1,06 kroner per enhet. Det foreslås å prisjustere avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 3.

Miljøavgift på drikkevareemballasje (post 71–74)

Miljøavgiften på drikkevareemballasje skal prise kostnadene ved at drikkevareemballasje havner som søppel i naturen. Emballasje av glass/metall, plast og kartong/papp har ulike avgiftssatser. Differensieringen er begrunnet med at ulik emballasje gir ulik miljøskade. Miljøavgiften er også gradert slik at emballasje som inngår i godkjente retursystemer får redusert miljøavgiftssats avhengig av returandelen. Ved returandel på 95 pst. eller høyere faller avgiften bort. Det er Klima- og forurensningsdirektoratet (Klif) som godkjenner retursystemer og fastsetter returandelen.

Det foreslås å prisjustere avgiftssatsene for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

11.20 Dokumentavgift (kap. 5565 post 70)

Dokumentavgiften har til hensikt å skaffe staten inntekter. Størrelsen på avgiften er derfor ikke ment å dekke statens kostnader ved tinglysning. Disse kostnadene dekkes av tinglysingsgebyret.

Avgiftsplikten inntreder ved tinglysing av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, herunder bygning på fremmed grunn og tilhørende festerett til tomten. Avgiften utgjør 2,5 pst. av eiendommens salgsverdi. Ved tinglysing av førstegangs overføring av hjemmel til eierseksjon eller til fysisk del av eiendom i forbindelse med oppløsning av borettslag og boligaksjeselskaper, betales en avgift på 1 000 kroner per hjemmelsoverføring.

Regjeringen foreslår ingen endringer i avgiftssatsen for 2013, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

11.21 Avgifter i telesektoren (kap. 5583 post 70)

Frekvensavgifter

Samferdselsdepartementet krever inn årlige frekvensavgifter for tillatelser på mobilområdet i frekvensbåndene 450, 900, 1 800 og 2 100 MHz. Frekvensavgiften i de tre førstnevnte frekvensbåndene bestemmes av tildelt frekvensmengde, mens det for disponering av frekvenser i 2 100 MHz-båndet (3G) betales en årlig avgift per tillatelse.

Tillatelsene for 3G besittes av Telenor, Telia-Sonera (NetCom) og Mobile Norway (Tele2). Det er én ledig tillatelse. Den 1. desember 2012 utløper tillatelsene som er tildelt NetCom og Telenor. Samferdselsdepartementet har bedt Post- og teletilsynet gjennomføre en auksjon der ressurser fra disse tillatelsene og den ledige tillatelsen inngår. I tildelingen legges det opp til en mer fleksibel frekvensplan som innebærer at frekvensressursene inndeles i mindre blokker. Det vises til nærmere omtale i Prop. 1 S (2012–2013) Samferdselsdepartementet.

Som følge av endringer i inndelingen av frekvensblokker er det nødvendig med en omlegging av frekvensavgiften for 3G-mobiltelefoni fra avgift per tillatelse til avgift per tildelt frekvensmengde (MHz). I dag inneholder hver tillatelse to typer frekvensbånd, et frekvensdupleksbånd (FDD) og et tidsdupleksbånd (TDD). I FDD-delen benyttes frekvenspar (2x1 MHz), mens i TDD-delen benyttes enkeltfrekvenser (1x1 MHz). I omregningen er det lagt til grunn at frekvenspar i FDD-delen og enkeltfrekvenser i TDD-delen av båndet belastes med samme avgift. Bakgrunnen er at utnyttelse av frekvensene i FDD-delen krever frekvenspar, mens det er tilstrekkelig med enkeltfrekvenser for å gjøre bruk av TDD-delen av båndet. Konsesjonene består i dag av 1x5MHz TDD og gjennomsnittlig 2x14,85 MHz FDD.

Frekvensavgiftene i 900 og 1 800 MHz-båndene er beregnet med utgangspunkt i frekvenspar på 200 kHz (2x200 kHz). Det foreslås at også disse avgiftene omregnes til avgift per MHz (2x1MHz).

Regjeringen vil kunne komme tilbake til hvorvidt det skal fastsettes frekvensavgifter for ressursene som er blitt tilgjengelige etter overgang til digitalt fjernsyn (800 MHz-båndet). Det vises til omtale under punkt 11.22 Inntekter ved tildeling av konsesjoner.

Tabell 11.3 Frekvensavgifter 2012 og forslag 2013. Kroner

	2012	Forslag 2013
900 og 1 800 MHz-båndene	260 000 per 200 kHz (dupleks)	1 325 000 per MHz (dupleks) ¹
450 MHz-båndet	1 139 000 per MHz (dupleks)	1 161 000 per MHz (dupleks) ¹
3G-mobiltelefoni	23 859 000 per tillatelse	1 225 000 per MHz (dupleks) ¹

¹ For spektrum for tidsdupleksanvendelse skal det betales avgift per MHz disponert båndbredde.

Kilde: Finansdepartementet.

Videre foreslås det at frekvensavgiftene økes med anslått prisutvikling i 2013. Gjeldende satser for frekvensavgiftene og forslag for 2013 framgår av tabell 11.3. Det vises til forslag om vedtak om avgift på frekvenser mv.

Nummeravgifter

Fra 1999 har Post- og teletilsynet lagt ut femsifrede telefonnummer for salg direkte til sluttbrukere. En sluttbruker som får tildelt et femsifret nummer, skal betale en årlig avgift for retten til å inneha og bruke nummeret. De femsifrede numrene er delt inn i forskjellige priskategorier. Avgift per nummer varierer mellom om lag 3 000 kroner og om lag 122 000 kroner per år. Det vises til forslag om vedtak om avgift på frekvenser mv.

11.22 Inntekter ved tildeling av konsesjoner (kap. 5309 post 29)

Samferdselsdepartementet har fullmakt fra Stortinget til å innhente inntekter i 2012 ved tildeling av konsesjoner for frekvenser. Hittil i år er det gjennomført auksjon av frekvenser i områdene 410 og 420 MHz og Riksblokk II. Samlet innbrakte disse to auksjonene i overkant av 4 mill. kroner.

Samferdselsdepartementet legger opp til å tildele ved auksjon frekvensressurser som blir tilgjengelig etter overgang til digitalt fjernsyn. Auksjonen vil omfatte frekvensbåndet 790–862 MHz. Samtidig planlegges det å tildele ved auksjon ledige frekvenser i 900 MHz-båndet og 1 800 MHz-båndet. I tillegg utløper Telenor og NetComs konsesjoner for 3G-mobiltelefon (UMTS) i 2 GHz-båndet 1. desember 2012. Samferdselsdepartementet har derfor også bedt Post- og teletilsynet gjennomføre en auksjon av frekvensressurser i dette båndet.

Det er usikkert hvor stort proveny disse auksjonene vil innbringe, og når inntektene vil bokføres. Auksjonsinntektene er vanskelige å anslå, og vil blant annet avhenge av hvordan auksjonen utformes og hvilke betingelser som stilles i konsesjonene. Det er videre et spørsmål om grunnrenten skal innhentes ved et engangsvederlag alene eller om det også skal ilegges frekvensavgifter. Det foreslås derfor ikke å budsjettere med inntekter på denne posten fra dette formålet nå. Det kan videre oppstå flere situasjoner der det er hensiktsmessig å tildele enkelte andre frekvenstillatelser mot betaling. Det vises til forslag om vedtak om inntekter ved tildeling av konsesjoner.

12 Toll

12.1 Innledning

Ved innførsel av varer skal det svares toll etter tolltariffens ordinære satser vedtatt av Stortinget. Dette gjelder ikke dersom det er innrømmet tollfrihet i henhold til preferanseavtaler, andre nasjonale ordninger, eller det er gitt tollfritak med hjemmel i stortingsvedtak. Tolltariffen angir, i tillegg til de ordinære tollsatsene, også preferanse-tollsatsen i henhold til inngåtte handelsavtaler.

Toll som beskytter norske produsenter fra utenlandsk konkurranse, har ulike virkninger. Importtoll fører normalt til økte produksjonskostnader for det øvrige næringslivet og dyrere varer for forbrukerne. Videre vil toll redusere omfanget av handel og bidra til at ulike lands relative fortrinn i produksjon av varer og tjenester ikke blir utnyttet fullt ut. Gjennom handel med industrivarer og tjenester har Norges konkurransemessige fortrinn blitt best mulig utnyttet til høy verdiskaping og velferd.

Tollbeskyttelsen er en viktig del av den samlede støtten til norsk jordbruk. I tillegg kommer tollbeskyttelsen av den landbruksbaserte næringsmiddelindustrien. Av industrivarene er for tiden bare enkelte klær og andre tekstilprodukter pålagt toll.

12.1.1 Om toll og tollsatser

Tollbeskyttelse på landbruksvarer står sentralt i norsk landbrukspolitik. Importvernet bidrar blant annet til at omsetning av norske landbruksvarer skjer til priser fastsatt i jordbruksavtalen. Tollbeskyttelsen er en viktig del av den samlede støtten til norsk jordbruk, og utgjør en overveiende del av skjermingsstøtten som i følge OECDs beregning for 2011 ligger på 8,5 mrd. kroner.

Tollsatsene for landbruksvarer varierer. Satsene er dels spesifikke, dels verdibaserte (såkalte *ad valorem*-satser). De høyeste tollsatsene er på viktige landbruksvarer som også produseres i Norge, for eksempel storfekjøtt og melkeprodukter. For bearbejdede landbruksvarer, som for eksempel pizza, bakervarer og sjokolade er tollnivået moderat, mens det er tollfrihet for mange

landbruksvarer som ikke produseres i Norge, eksempelvis sitrusfrukter, bananer, kaffe og ris.

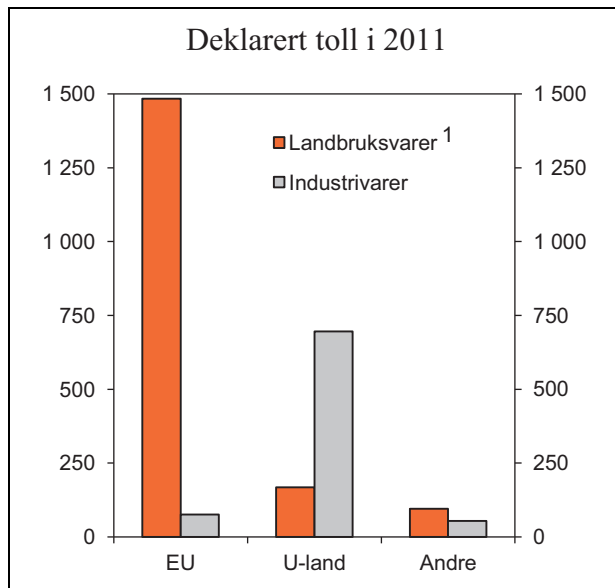
For enkelte landbruksvarer kan tolltariffens ordinære satser reduseres i perioder etter vedtak i Statens landbruksforvaltning. Mange anvendte tollsatser er derfor i praksis lavere enn de tollsatsene som følger av tolltariffen. For en nærmere oversikt over de administrative tollnedsettelsene vises det til tabell 3.1 i vedlegg 3, se omtale i punkt 12.7.1.

Det er fastsatt maksimale tollsatser gjennom internasjonale avtaler. Gjennom flere forhandlingsrunder i GATT/WTO har Norge forpliktet seg til å redusere tollsatsene, sist ved WTO-avtalen i 1994. Foruten en viss nedtrapping av toll på industrivarer medførte WTO-avtalen forpliktelser med hensyn til markedsadgang, internstøtte og eksportstøtte for landbruksvarer. De multilaterale forhandlingene i regi av WTO omtales under punkt 12.5.

I likhet med andre industriland gir Norge tollpreferanser til utviklingsland gjennom GSP-ordningen (Generalized System of Preferences). Ordningen går ut på at det enkelte industriland gir utviklingslandene bedre markedsadgang for deres varer. GSP er en unilateral (ensidig) ordning og kan ensidig trekkes tilbake eller endres. Etter en ny gjennomgang av erfaringen med ordningen foreslås enkelte endringer, jf. punkt 12.4.

12.1.2 Tollinntekter

Tollinntektene bestemmes av de anvendte tollsatsene og mengden varer som importeres. Inntektene fra toll var 2 537 mill. kroner i 2011, om lag 0,2 pst. av statens samlede inntekter. Tollinntektene fra import av landbruksråvarer og bearbejdede landbruksvarer utgjorde 1 746 mill. kroner. Figur 12.1 viser deklarerert toll for landbruksvarer og industrivarer i 2011, fordelt mellom EU, utviklingsland og øvrige land. Figuren viser at det er importen fra utviklingslandene som står for en stor del av toll på industrivarer. Det meste av toll på landbruksvarer er knyttet til import fra EU.



Figur 12.1 Deklarert toll i 2011. Mill. kroner

¹ Inkludert råvarer.

Kilde: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

12.2 Harmonisering av tollsatsene på klær og tekstiler

For industrivarer gjenstår det kun toll på klær og enkelte ferdige tekstilvarer som håndklær, duker og gardiner. Tollsatsene for disse varene varierer mellom 5,6 pst. og 13,7 pst. av tollverdien. Det er til sammen 11 forskjellige tollsatter, og innenfor flere av varegruppene er det forskjeller i tollsatsene som framstår som vilkårlige.

Regjeringen foreslår å redusere de høyeste tollsatsene for tekstiler fra ulike nivåer mellom 11,2 pst. og 13,7 pst. til 10,7 pst. I tillegg foreslås det å harmonisere tollsatsene for flere typer klær. Forslaget innebærer redusert toll for bl.a. tepper, pledd, sengetøy, babyklær, sjal, skjerf, slips, hansker, treningstøy og brystholdere. Samlet sett bidrar disse endringene til å forenkle tollavgiftsstrukturen og til at noenlunde ensartede produkter behandles mer likt. Forslaget gir et provenytap på om lag 35 mill. kroner påløpt og 30 mill. kroner bokført i 2013. Det vises til forslag til vedtak om toll § 1 og vedlegg 4.

12.3 Overgang til prosenttoll for enkelte landbruksvarer

For å skape rom over tid for økte produsentpriser og markedsinntekter i jordbruket foreslår Regjeringen å gå over til prosenttoll ved import av visse

produkter som er viktige for norsk jordbruk. Det vises til forslag til vedtak om toll § 1 og vedlegg 6.

For biffer og fileter av storfekjøtt foreslås tollsatsen endret fra 119,01 kroner per kg til 344 pst. av tollverdi. I 2011 ble det importert 230 tonn biffer og fileter fra ordinære GSP-land. For at disse landene ikke skal komme dårligere ut foreslår Regjeringen å etablere en ny GSP-kvotestørrelse på 500 tonn. Innenfor denne kvoten får GSP-landene beholde kronetollsatsen disse landene har i dag, jf. omtale i punkt 12.4.

For lam foreslås det å endre tollsatsen fra 32,49 kroner per kg til en verditollsats på 429 pst.

Videre foreslår Regjeringen at tollsatsen for oster som hører under varenumrene 04.06.9098 og 04.06.9099 i tollforskriften endres fra 27,15 kroner per kg til en verditollsats på 277 pst. Det gis unntak for en del oster som ikke er direkte konkurrenter til norske volumprodukter.

Regjeringen antar at de foreslåtte endringene vil ha begrenset betydning for prisene i norske butikker på kort sikt. På noe lengre sikt vil omleggingen til prosenttoll gi rom for høyere produsentpriser enn det ville vært grunnlag for om kronetollen hadde blitt beholdt. Omleggingen vil også kunne gi økte priser på kjøtt og ost til forbruker. Etter Regjeringens syn er omleggingen forenlig med Norges WTO-forpliktelser, og innebærer ingen endringer i de konkrete konsesjoner EU har ved eksport av landbruksvarer til Norge. På usikkert grunnlag legges det til grunn at forslaget ikke vil ha nevneverdig provenyvirkning i 2013.

12.4 Forbedringer i tollpreferansesystemet for utviklingsland – GSP

GSP-ordningen har vært gjennomgått og endret flere ganger siden den ble etablert i 1971. I 2002 ble det innført toll- og kvotefrihet for alle varer fra de minst utviklede landene (MUL). Fra 2008 ble denne «nulltollordningen» utvidet til å omfatte 14 lavinntektsland. I løpet av 2012 har en interdepartemental arbeidsgruppe drøftet erfaringer og fremmet forslag til ytterligere forbedringer av GSP-ordningen.

Erfaringen viser at nulltollordningen har bidratt til å skape nye handelsstrømmer, men suksesshistoriene er relativt få. For de fattigste landene er det mange utfordringer knyttet til blant annet kvalitet, pris, leveringssikkerhet og logistikk som må overvinnes for å øke eksporten, selv om det ikke er toll på varen. For å stimulere til økt import fra de fattigste landene bør tollreduksjo-

nene derfor suppleres med andre virkemidler, som handelsrettet bistand («Aid for Trade»).

Etter dagens regelverk skal OECDs liste over godkjente mottakere av offisiell bistand (DAC-listen) legges til grunn for hvilke land som omfattes av GSP-ordningen. Hittil har det ikke vært etablert noen rutine for å endre preferansene som følge av at land har skiftet inntektskategori. Regjeringen foreslår at det bygges inn en overgangsmekanisme for land som flyttes til en høyere inntektskategori, slik at endringene i preferanser først trer i kraft etter at landet har vært oppført i den høyere kategorien ved to revisjoner av listen. For land som måtte falle ned til en lavere inntektskategori, vil preferansenivået for den lavere kategorien bli iverksatt fra første årskifte etter endringen i listen. Bestemmelsene foreslås vedtatt i medhold av tolloven § 8-3 tredje ledd.

Det foreslås videre at lavere mellominntektsland med færre enn 75 mill. innbyggere gis tollfrihet for alle industrivarer. På landbruksområdet gis disse landene tollfrihet for ytterligere 51 spesifiserte varelinjer og 50 pst. tollreduksjon i forhold til ordinær tollsats for 15 varelinjer (se tabell 5.1–5.3 i vedlegg 5). I tillegg foreslås forbedringer som vil komme alle lavinntektsland med mer enn 75 mill. innbyggere og mellominntektsland til gode. Forbedringene omfatter økte tollpreferanser for korn, mel og innsatsvarer til dyrefôr innenfor rammen av markedsordningen for korn, tollfrihet for fiskeolje til dyrefôr, opprettelse av en tollfri kvote for melasse på 40 000 tonn og sammenslåing av eksisterende kvoter for hermetiske kjøttvarer og grønnsaker. Provenytapet ved å gjennomføre forslagene utgjør om lag 10 mill. kroner påløpt og 9 mill. kroner bokført i 2013.

Mellominntektslandene Botswana, Namibia og Swaziland har i dag en særordning i GSP som gir disse landene langt bedre tollpreferanser enn andre land på samme inntektsnivå. De tre landene har blant annet tollfri eksport til Norge av saue- og storfekjøtt innenfor såkalte indikative tak. Regjeringen foreslår at Botswana, Namibia og Swaziland behandles likt med andre land på samme inntektsnivå, likevel slik at særfordelene for kjøtt som de tre landene har i dag innenfor GSP ivaretas gjennom reforhandling av avtalen mellom EFTA og SACU (SACU – South African Customs Union bestående av Sør-Afrika, Namibia, Lesotho og Swaziland). De indikative tak på import av kjøtt fra de tre landene videreføres i 2013 inntil reforhandling av avtalen er fullført. Ved den endring som her foreslås ivaretas hensynet til likebehandling i GSP-ordningen, samtidig som landene i

praksis ikke kommer dårligere ut sammenlignet med dagens situasjon.

Regjeringen foreslår også en overgang fra kronetoll til prosenttoll for blant annet storfekjøtt og enkelte andre utvalgte landbruksprodukter, jf. punkt 12.3. I 2011 ble det importert 230 tonn storfekjøtt fra ordinære GSP-land. For å motvirke at utviklingslandene skal komme dårligere ut ved overgangen til prosenttoll, foreslår Regjeringen at det etableres en årlig kvote på 500 tonn storfekjøtt for import innenfor GSP-ordningen. Tollsatsen innenfor kvoten settes på nivå med dagens satser for disse landene.

Det vises til forslag til vedtak om toll §§ 2 og 3 og vedlegg 5.

12.5 Multilaterale forhandlinger i WTO

Regjeringen legger vekt på å bidra til å videreutvikle det regelbaserte multilaterale handelssystemet i Verdens Handelsorganisasjon (WTO), slik at det blir et best mulig redskap for å sikre langsiktig forutsigbarhet for internasjonal handel. Norge har lenge understreket betydningen av et godt forhandlingsresultat i den såkalte Doha-runden som begynte i 2001. Fra og med 2008 har forhandlingene avdekket store motsetninger mellom de største landene, og Doha-rundens framtid er i dag usikker.

Under WTOs 8. ministerkonferanse i desember 2011 erkjente medlemslandene at det ikke er mulig å slutføre forhandlingene ved å fortsette som før, og det var enighet om å forsøke andre tilnærminger for å skape framdrift. Foreløpig er det imidlertid ingen enighet om hva dette innebærer i praksis. WTOs betydning for global vekst og stabilitet har likevel blitt bekreftet under de senere års økonomiske kriser ved at regelverket har bidratt til å begrense bruken av proteksjonistiske tiltak. I tillegg ble den siste store verdensøkonomi, Russland, WTO – medlem i august 2012 slik at om lag 97 pst. av verdenshandelen nå er regulert av WTO-regelverket.

Som en del av Doha-runden har det siden 2004 vært forhandlet om en ny avtale om handelsforenklinger (Agreement on Trade Facilitation) som har betydning for tollmyndigheter og andre grensemyndigheters regler og prosedyrer. I 2009 ble den første konsoliderte avtaleteksten lagt fram. I motsetning til andre områder av Doha-runden, fortsetter forhandlingene på dette området, og det er mulig at det kan oppnås enighet om en avtaletekst før neste WTO – ministerkonferanse i desember 2013.

12.6 EØS-avtalen og de øvrige handelsavtalene

12.6.1 Nye frihandelsavtaler

EFTAs frihandelsavtaler er et viktig supplement til Norges medlemskap i WTO. Avtalene bidrar til å sikre norske bedrifter markedsadgang og motvirker diskriminering av norsk eksport i de landene det inngås slike avtaler med.

EFTA har ferdigforhandlet 24 frihandelsavtaler med 33 land. Frihandelsavtalene med henholdsvis Hongkong SAR, Montenegro og Peru ble ratifisert av Norge våren 2011.

Norge er gjennom EFTA i forhandlinger med India, tollunionen RuBeKa (bestående av Russland, Kasakhstan og Hviterussland), Indonesia, Vietnam, Bosnia og Hercegovina og de mellomamerikanske landene Costa Rica, Guatemala, Honduras og Panama. Det er for tiden stillstand i EFTAs forhandlinger med Algerie og Thailand. Norge og Kina innledet forhandlinger om en bilateral frihandelsavtale høsten 2008. Det har ikke vært avholdt forhandlingsrunder mellom Kina og Norge siden høsten 2010.

Forhandlingene med Kina, India og Russland er Norges hovedprioriteringer i arbeidet med frihandelsavtaler. Andre land som gis prioritet av Norge er EFTA-frihandelsavtaler med Malaysia, Vietnam, Angola og Nigeria og en bilateral frihandelsavtale med Japan.

I tilfelle iverksettingstidspunktet for nye frihandelsavtaler faller i budsjettperioden, foreslås det at departementet gis fullmakt til å iverksette de tollmessige sider ved disse avtalene. Det vises til forslag til vedtak § 2 annet ledd.

12.6.2 Forhandlinger med EU på landbruksområdet

Etter EØS-avtalen artikkel 19 skal avtalepartene, med to års mellomrom, gjennomgå vilkårene for handelen med basis landbruksvarer (meieriprodukter, kjøtt, grønnsaker mv.) med sikte på en gradvis gjensidig liberalisering innenfor rammen av partenes respektive landbrukspolitikker.

Norge og EU kom til enighet om en ny artikkel 19-avtale i januar 2010. Avtalen ble iverksatt 1. januar 2012. Endringene består blant annet av en utvidelse av ostekvoten med 2 700 tonn til 7 200 tonn, samt etablering av midlertidige kvoter fra EU for kjøtt av storfe (900 tonn), fjørfe (800 tonn) og gris (600 tonn). I tillegg er kvotene for noen produkter som pølse, skinke og kjøttboller blitt utvidet. Disse kvotene trådte i kraft fra og med

kalenderåret 2012 og ble fordelt på auksjon i november 2011.

12.6.3 EUs forbud mot omsetning av selprodukter

EU vedtok i 2009 forbud mot omsetning av selprodukter, med enkelte unntak. Forbudet rammer all norsk eksport av selprodukter til EU fra 20. august 2010.

Norge anser at forbudet er i strid med WTO-regelverket. Norge og Canada ba våren 2011 WTO om å opprette et tvisteløsningspanel i saken, og panelet ble opprettet 21. april 2011. Panelets avgjørelse forventes i løpet av 2013, eventuelt noe senere dersom panelets avgjørelse ankes inn for WTOs ankeorgan.

12.6.4 Revisjon av opprinnelsesreglene i Europa

Konvensjon for opprinnelsesregler, som skal erstatte opprinnelsesprotokollene i alle frihandelsavtalene i EUROMED-området, er nå undertegnet av de fleste europeiske land inklusive Norge. EUROMED-området omfatter EU, EFTA, Færøyene, Tyrkia og alle middelhavslandene som er en del av Barcelona-prosessen (MED-landene, dvs. Algerie, Egypt, Israel, Jordan, Marokko, Syria, Tunisia og Vestbredden/Gaza-stripen) samt Vest-Balkan. Ratifiseringsprosessen er også kommet godt i gang, men det ser ut til å ta noe lengre tid for MED-landene enn forutsatt, noe som kan skyldes at det er mye tekst som skal oversettes til nasjonale språk.

Konvensjonen skal gjøre eventuelle oppdateringer av opprinnelsesreglene enklere for administrasjonene, samtidig som reglene blir mer oversiktlige og forutsigbare for brukerne. Arbeidet med de første oppdateringene er allerede igangsatt, og dette arbeidet forventes å skyte fart etter hvert som flere land avslutter ratifiseringsprosessen og kan delta for fullt i arbeidet.

12.7 Forvaltning av tollregimet for landbruksvarer

Statens landbruksforvaltning (SLF) forvalter importvernet for landbruksvarer med hjemmel i tolloven §§ 9-1 til 9-4 og forskrifter fastsatt med hjemmel i denne.

Totalt ble det importert landbruksvarer for 39,9 mrd. kroner i 2011.

12.7.1 Administrative tollnedsettelse

Tolltariffens satser kan nedsettes i de tilfeller der Statens landbruksforvaltning er gitt fullmakt til dette ved stortingsvedtak og lovhjemmel. Forskrift 22. desember 2005 nr. 1723 om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer angir hvilke produkter som omfattes, og hvordan tollnedsettelsene skal beregnes.

Generelle tollnedsettelse, jf. tolloven § 9-2, gis for en stor del på varer innenfor målprissystemet i jordbruksavtalen og gjøres gjeldende for alle aktører som importerer i perioden med tollnedsettelse. Informasjon om de generelle tollnedsettelsene blir kunngjort på nettstedet til SLF.

Individuelle tollnedsettelse kan gis til bedrifter eller personer etter søknad, jf. tolloven § 9-3. Adgang til å gi tollnedsettelse er regulert i ulike forskrifter, se tabell 3.1 i vedlegg 3 for oversikt over tollnedsettelsene som er gitt med hjemmel i de ulike forskriftene. Tollnedsettelsene gis for en bestemt vare i en gitt periode. Nivået på den nedsatte tollen avhenger blant annet av hvilket produkt det gis tollnedsettelse for og eventuelt det innenlandske prisnivået på tilsvarende produkt.

For bearbejdede jordbruksvarer, hvor det gjennom inngåtte frihandelsavtaler ikke er satt en spesifikk tollsats, verditollsats eller tollsats på grunnlag av standardresept, fastsetter SLF etter søknad nedsatt tollsats på grunnlag av råvareinnhold. Tollsatsen beregnes ut fra råvareinnholdet i den enkelte vare, og er basert på innmeldte råvaredeklarasjoner fra importører. I 2011 ble det fastsatt 12 540 slike tollsatser.

Tollsats for enkeltimportører har gyldighet utover det enkelte år. Det var registrert nær 36 500 slike tollfastsettelse i SLF sin database ved utgangen av 2011, noe som er en økning på om lag 16 pst. fra året før.

12.7.2 Fordeling av tollkvoter

SLF fordeler en rekke tollkvoter for landbruksvarer. Disse er dels fastsatt i internasjonale avtaler, dels hører de under tollpreferanseordningen for utviklingsland (GSP-ordningen) og dels andre, ensidig fastsatte kvoter. Det vises til tolloven § 9-4 om tildeling av tollkvoteandeler for landbruksvarer. Kvotetildelingen er hjemlet i ulike forskrifter under Landbruks- og matdepartementet. Toll- og avgiftsdirektoratet forvalter fem tollkvoter for tollfri innførsel fra EU hvor importmengden er fast-

satt i verdi. Disse tollkvotene fordeles fortløpende ved deklarerings i TVINN-systemet.

Kvotene som fordeles av SLF, er enten tollfrie eller har en redusert tollsats i forhold til de ordinære tollsatsene. De fleste tollkvotene fordeles ved auksjon. Prisen som betales for en kvote ved auksjonering, kommer i tillegg til en eventuell tollsats på kvoten og vil variere avhengig av etterspørselen i markedet. Auksjonene gjennomføres via internett og resultatene blir umiddelbart tilgjengelig for alle. En slik fordelingsmetode sikrer at alle aktører får lik og god informasjon. De tollkvotene som ikke auksjoneres, fordeles i hovedsak ut fra historiske rettigheter eller søknadstidspunkt.

Inntektene fra auksjon av tollkvoter utgjorde 210 mill. kroner i 2011, en dobling fra 2010. Økningen skyldes hovedsakelig de nye EU-kvotene, hvor den nye ostekvoten alene brakte inn 67,5 mill. kroner. Auksjonsprovenyet tilfaller staten.

SLF innvilget 1 779 innførselstillatelse for tollkvoter i 2011 under disse ordningene. For en nærmere oversikt over tollkvotene vises det til tabell 3.2 i vedlegg 3.

12.7.3 Tollvernet for korn

Forvaltningen av tollvernet for korn, mel og kraftfôr består både av administrering av tollkvoter (matkorn, oljefrø og karbohydratråvarer til kraftfôr) og administrering av generelle tollnedsettelse (matmel, proteinråvarer og fett til kraftfôr).

Det kan fastsettes tollkvoter i henhold til bestemmelsene i forskrift 22. desember 2005 nr. 1723 om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer § 22. Kvotene skal supplere den norske avlingen og fastsettes slik at markedsbalanse kan oppnås. En markedsmessig balanse oppnås ved at forbruket av mat- og fôrkorn tilsvare summen av norsk produksjon og supplerende import, og at omsetningen kan skje til de priser som er avtalt i jordbruksavtalen. Kvotene fordeles ved auksjon.

Kornsesongen 2011–2012 ble preget av dårlig vær med mye regn sommeren 2011. Det ble derfor små avlinger i Norge og en lav andel korn med matkvalitet. Det var derfor en sterk økning i importkvotene sammenlignet med nivået de siste årene. Internasjonalt har prisen falt noe mot et mer normalt nivå, og tilgjengeligheten er forbedret.

13 Sektoravgifter og overprisede gebyrer

13.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen fastsatte i 2006 tverrgående retningslinjer for gebyr- og avgiftsfinansiering av statlige myndighetshandlinger. Gebyrer skal dekke kostnaden ved statlige myndighetshandlinger som retter seg mot en bestemt bruker, mens sektoravgifter normalt har til hensikt helt eller delvis å finansiere fellesgoder for en avgrenset gruppe. Retningslinjene fikk umiddelbar effekt for nye gebyrer og sektoravgifter. For eksisterende ordninger ble det lagt opp til gradvis tilpasning. Endringer av grunnlag eller sats for overprisede statlige gebyrer og alle endringer i sektoravgifter regnes som en del av skatte- og avgiftsopplegget.

Regjeringen begynte å rydde opp i overprisede statlige gebyrer og sektoravgifter i statsbudsjettet for 2007. Samlet er overprisede gebyrer redusert med i overkant av 650 mill. kroner i perioden 2007 til 2012. Blant annet er gebyrene for tvangsforretninger satt ned med om lag 230 mill. kroner, mens passgebyret for barn og voksne er kraftig redusert. Nedsettelsen av passgebyret for voksne fra 990 til 450 kroner i 2008 ga et provenytnap på over 200 mill. kroner. Gebyret for tollkredittdeklarasjoner ble redusert med om lag 100 mill. kroner i 2012. I tillegg har flere sektoravgifter blitt redusert eller fjernet. Blant annet ble sektoravgiftene under Mattilsynet fjernet i 2012, noe som innebar et provenytnap på om lag 630 mill. kroner.

Oppryddingen i overprisede statlige gebyrer og sektoravgifter er ikke fullført. I statsbudsjettet for 2013 foreslår Regjeringen flere tiltak. Gebyrene for tinglysning av fast eiendom og gebyret for tollkredittdeklarasjoner foreslås satt betydelig ned. Det innebærer lettelser særlig for virksomheter og privatpersoner som tar opp flere lån med pant i fast eiendom. Videre vil foretak som bruker tollkredittordningen oppnå en kostnadsbesparelse og administrativ forenkling. Kontrollavgiften for fiskeflåten og kystavgiften foreslås avvirket, mens kontroll- og tilsynsavgiften for havbruksnæringen og sektoravgiften for delvis finansiering av Petroleumstilsynets aktivitet foreslås økt noe. Samlet sett innebærer dette en reduksjon av sek-

toravgifter og overprisede gebyrer på om lag 565 mill. kroner påløpt og 545 mill. kroner bokført i 2013. Av dette blir overprisede gebyrer redusert med om lag 555 mill. kroner påløpt. Regjeringens forslag innebærer at overprisede gebyrer samlet vil reduseres med i overkant av 1 200 mill. kroner i årene fra 2007 til 2013.

13.2 Forslag til endringer i 2013

Miljøverndepartementet – tinglysningsgebyr

Tinglysning er organisert som en egen divisjon i Statens kartverk under Miljøverndepartementet, og gir rettsvern for rettigheter i fast eiendom og andel i borettslag overfor tredjeperson. Tinglyste dokumenter blir registrert i grunnboken for fast eiendom og grunnboken for andeler i borettslag. Gebyrene ved ulike former for tinglysning er samlet sett sterkt overpriset. I 2012 er overprisen anslått til 700-800 mill. kroner, avhengig av hvilke kostnader som medregnes.

Det er store forskjeller i satsene for tinglysning av ulike typer av dokumenter, fra gebyr som er satt til opp mot ti ganger kostnaden for tjenesten (pantedokumenter), til tinglysning som er helt gratis, jf. tabell 13.1. Gebyrene er fastsatt som en multiplikator av rettsgebyret (860 kroner). Pantedokumenter er standardiserte, og er derfor blant de enklere dokumentene å behandle. Likevel er tinglysning av pantedokumenter i fast eiendom eller rettigheter knyttet til denne i dag ilagt en høyere gebyrsats enn andre dokumenter (2,25 rettsgebyr, dvs. 1 935 kroner). Det alminnelige tinglysningsgebyret, som gjelder skjøte, hjemmelsklæring, erklæring/avtale, leiekontrakt mv. i fast eiendom, er også betydelig overpriset (1,8 rettsgebyr, dvs. 1 548 kroner). Refinansiering av lån innenfor samme låneramme, med samme pantsetter(e) og med samme panteobjekt betaler 0,25 rettsgebyr, dvs. 215 kroner. For overføring av andeler i borettslag betales 0,5 rettsgebyr, dvs. 430 kroner.

Den særskilt høye satsen for pantedokumenter for fast eiendom har ingen god begrunnelse. Regjeringen foreslår, som et skritt i retning av en kostnadsriktig prising, at satsen for pantedoku-

Tabell 13.1 Utvalgte satser for tinglysning. Kroner

	Sats 2012	Forslag 2013
Alminnelig tinglysningsgebyr	1 548	1 060
Pantedokument (fast eiendom)	1 935	1 060
Refinansiering ¹	215	215
Andel og pantedokument i borettslag	430	430
Slettinger, utlegg, konkursermeldinger, tvangssalg mv.	0	0

¹ Refinansiering innenfor samme låneramme, med samme pantsetter eller pantsettere og med samme panteobjekt.

Kilde: Finansdepartementet

menter settes ned til satsen for det alminnelige tinglysningsgebyret. Videre foreslår Regjeringen at den nye, felles satsen for det alminnelige tinglysningsgebyret og for tinglysning av pantedokument i fast eiendom reduseres til 1 060 kroner. Provenytapet anslås til om lag 400 mill. kroner påløpt og 385 mill. kroner bokført i 2013. Satsreduksjonen innebærer lettelse særlig for virksomheter og privatpersoner som gjennomfører flere lånetransaksjoner med tinglysning av pantedokumenter.

Tinglysning av de fleste typer dokumenter vil fortsatt være betydelig overpriset. Regjeringen vil derfor gjennomgå tinglysningsgebyrene fram mot statsbudsjettet for 2014. Formålet vil være å kartlegge kostnadene ved ulik tinglysning, vurdere en hensiktsmessig lov- og forskriftshjemmel og utarbeide et forslag til kostnadsriktig prising i tråd med Finansdepartementets retningslinjer for gebyr- og avgiftsfinansiering av statlige myndighetshandlinger.

Videre vil tinglysningsgebyrene bli gjennomgått med sikte på å koble dem fra rettsgebyret fra og med 2014. Tinglysningsmyndigheten ligger ikke lenger i domstolene. Det er derfor ikke naturlig at reglene om gebyrfastsettelsen ligger i rettsgebyrloven og at gebyrenes størrelse er knyttet opp mot rettsgebyret. Regjeringen vil på denne bakgrunn sette i gang et regelverksarbeid med sikte på å få bestemmelser om gebyrer inn i tinglysningsloven med forskrifter. En frikobling fra rettsgebyret fordrer en forandring av rettsgebyrloven, tinglysningsloven og borettslagsloven. Videre må også tinglysningsforskriften endres.

For nærmere omtale av tinglysningsgebyrene vises det til Prop. 1 S (2012–2013) Miljøverndepartementet.

Finansdepartementet – gebyr på tollkredittdeklarasjoner

Gjennom tollkredittordningen gis næringsdrivende som innfører varer i eget navn, kreditt for

toll og merverdiavgift. Etter gjeldende ordning innkrever toll- og avgiftsetaten et fast gebyr per tollkredittdeklarasjon. Gebyrsatsen ble redusert med 37 pst. fra 1. januar 2012.

Fortsatt er gebyrsatsen vesentlig høyere enn Toll- og avgiftsetatens kostnader ved å administrere ordningen. Verken nivået på eller innretningen av gebyrene er forenlig med retningslinjene for gebyr- og avgiftsfinansiering. Regjeringen foreslår derfor at nåværende gebyr per deklarasjon erstattes med et gebyr per månedsfaktura som skal dekke Toll- og avgiftsetatens kostnader ved ordningen.

Et slikt gebyr gir en administrativ forenkling og lavere kostnader for de aller fleste av de om lag 23 000 foretakene som kan bruke tollkredittordningen i dag. Månedsfakturaene antas å gi en årlig inntekt på om lag 20 mill. kroner. Provenytapet anslås til 155 mill. kroner påløpt og 142 mill. kroner bokført i 2013. For nærmere omtale av gebyr på tollkredittdeklarasjoner vises det til Prop. 1 S (2012–2013) Finansdepartementet.

Arbeidsdepartementet – sektoravgift for delvis finansiering av Petroleumstilsynets aktivitet

Utgiftene til Petroleumstilsynet dekkes delvis gjennom refusjoner fra oljeselskapene. Regjeringen foreslår at bidragene fra næringen i stedet betegnes som gebyrer og sektoravgifter. Omleggingen innebærer at 40 mill. kroner av dagens inntekter fra og med 2013 defineres som sektoravgifter, mens vel 45 mill. kroner av dagens inntekter defineres som gebyrer.

I tillegg foreslår Regjeringen at aktiviteten i Petroleumstilsynet fra 2013 økes med 20 mill. kroner, noe som innebærer økte inntekter fra sektoravgiften med 20 mill. kroner påløpt og 15 mill. kroner bokført. Avgiftsfinansiering av dagens utgiftsbevilgning medfører en provenyøkning på 25 mill. kroner påløpt og 19 mill. kroner bokført. Til sammen anslås skatteprovenyet å øke med 45

mill. kroner påløpt og 34 mill. kroner bokført i 2013. For nærmere omtale av sektoravgift for delvis finansiering av Petroleumstilsynets aktivitet vises det til Prop. 1 S (2012–2013) Arbeidsdepartementet.

Fiskeri- og kystdepartementet

Kystavgiften beregnes som en andel av Kystverkets utgifter til farledstiltak, drift og vedlikehold av fyr, merker og andre navigasjonshjelpemidler samt istjeneste. Kostnadsdekningen gjennom kystavgiften var 34 pst. fram til 2010 og har deretter blitt redusert i hvert statsbudsjett. Som en oppfølging av Nasjonal transportplan – kyst, foreslår Regjeringen å avvikle kystavgiften. Dette anslås å medføre et provenytnap på om lag 33 mill. kroner påløpt og bokført i 2013.

Kontrollavgiften for fiskeflåten ble innført for å bidra til å dekke kostnadene ved fiskerimyndighetenes kontrollvirksomhet. Regjeringen foreslår å avvikle avgiften med virkning fra 2013. Avviklingen ses i sammenheng med at fiske og fangst ikke lenger får full refusjon av CO₂-avgiften, jf. omtale i punkt 11.9.2 Avvikling av kontrollavgiften anslås å gi et provenytnap på om lag 33 mill. kroner påløpt og 27 mill. kroner bokført i 2013.

Regjeringen foreslår videre at kontroll- og tilsynsavgiften som havbruksnæringen betaler, økes med 10 mill. kroner fra 2013. Bokført virkning anslås å være om lag lik påløpt virkning.

For nærmere omtale av sektoravgifter under Fiskeri- og kystdepartementet vises det til Prop. 1 S (2012–2013) Fiskeri- og kystdepartementet.

Kulturdepartementet

Regjeringen foreslår at brukerbetalingen som formidlere av kinofilm betaler for forhåndskontroll av film omgjøres til sektoravgift. Denne brukerbetalingen betegnes i dag som gebyr. Dette er en teknisk endring uten betydning for skatte- og avgiftsopplegget. For nærmere omtale av sektoravgift for forhåndskontroll av kinofilm vises det til Prop. 1 S (2012–2013) Kulturdepartementet.

13.3 Oversikt over sektoravgifter

Tabell 13.2 gir en oversikt over innbetalte sektoravgifter i 2011 og anslag for bokførte inntekter i 2012 og 2013.

Tabell 13.2 Bokførte inntekter fra sektoravgifter, regnskap og anslag. Mill. kroner

Kap	Post	Regn- skap 2011	Saldert budsjett 2012	Forslag 2013
5568	Sektoravgifter under Kulturdepartementet	68	66	72
	71 Årsavgift, stiftelser	18	20	20
	72 Inntektsuavhengig vederlag TV2	10	10	10
	73 Refusjon – Norsk Rikstoto og Norsk Tipping AS	40	37	36
	74 Avgift – forhåndskontroll av kinofilm ¹	-	-	6
5571	Sektoravgifter under Arbeidsdepartementet	0	0	74
	70 Petroleumstilsynet – sektoravgift ¹	-	-	74
5572	Sektoravgifter under Helse- og omsorgs- departementet	177	163	180
	70 Legemiddelomsetningsavgift	67	66	69
	71 Vinmonopolavgift	36	23	37
	72 Avgift utsalgssteder utenom apotek	5	4	5
	73 Legemiddelkontrollavgift	69	69	69
5574	Sektoravgifter under Nærings- og handels- departementet	136	140	145
	71 Avgifter immaterielle rettigheter	136	140	145
5575	Sektoravgifter under Fiskeri- og kystdepartementet	890	835	810
	70 Kontroll- og tilsynsavgift akvakultur	19	19	30
	71 Kontrollavgift fiskeflåten	36	32	6
	73 Årsavgift Merkerregisteret	9	10	10
	74 Sektoravgifter under Kystverket	826	774	764
5576	Sektoravgifter under Landbruks- og mat- departementet	794	242	125
	70 Avgifter i matforvaltningen	654	117	0
	71 Totalisatoravgift	140	125	125
5578	Sektoravgifter under Miljøverndepartementet	101	100	106
	70 Sektoravgifter under Svalbard Miljøvernfond	13	12	12
	71 Jeger- og fellingsavgifter	74	74	78
	72 Fiskeravgifter	15	15	16
5580	Sektoravgifter under Finansdepartementet	282	313	324
	70 Finanstilsynet, bidrag fra tilsynsenhetene	282	313	324
Sum sektoravgifter		2 448	1 859	1 835

¹ Ny post i 2013.

Kilde: Kilde: Finansdepartementet.

Del III
Andre lousaker

14 Presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll hos tredjepart mv.

14.1 Innledning og sammendrag

Departementet legger fram forslag til presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll av tredjeparter. Det foreslås at det uttrykkelig framgår av bestemmelsen at også elektronisk lagrede dokumenter, samt programmer og programsystemer omfattes av utleverings- og framleggelsesplikten og at det er adgang til å kopiere virksomhetenes elektroniske arkiver for senere gjennomgang hos tredjepart eller hos ligningsmyndighetene. Forslaget innebærer at det ved kontroll av tredjeparter er adgang til å benytte alle eksisterende metoder for kopiering for å sikre tilgang til elektronisk lagrede opplysninger under kontrollen.

De foreslåtte endringene er en oppfølging av lov 12. desember 2008 nr. 93, hvor tilsvarende presiseringer for kontroll av skattyter, arbeidsgiver og toll- og avgiftspliktig ble tatt inn i ligningsloven § 4-10 nr. 1, folketrygdloven § 24-4 (den gang § 24-5), skattebetalingsloven § 5-13, tolloven § 13-4 og merverdiavgiftsloven § 15-11. Samtidig ble tilsvarende endringer gjort i forskrift om omregistreringsavgift § 7, forskrift om vektårsavgift § 15 og forskrift om engangsavgift på motorvogner § 8-2, jf. motorkjøretøy- og båtavgiftsloven § 1 og forskrift om særavgifter § 5-9, jf. særavgiftsloven § 1.

I forarbeidene til lov 12. desember 2008 nr. 93, Ot.prp. nr. 1 (2008–2009), ble det varslet at departementet i samarbeid med Skattedirektoratet og Toll- og avgiftsdirektoratet ville fastsette nye forskrifter og retningslinjer for å ivareta sikkerhets-hensyn og rettsikkerhetsgarantier for skatte- og avgiftspliktige i forbindelse med oppbevaring og håndtering av kopiert materiale.

For å få felles saksbehandlingsregler for kontroll på samtlige av Skatteetatens forvaltningsområder, foreslår departementet her nye bestemmelser i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) § 5-13 og i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) § 15-11, som vil gi hjemmel til å gjøre en ny forskrift om saksbe-

handlingsregler for skatte- og avgiftskontroll gjeldende for kontroll etter disse lovene.

14.2 Gjeldende rett

14.2.1 Ligningsloven

Ligningsmyndighetenes hjemmel til å foreta kontroll hos skattyter og tredjepart følger av henholdsvis ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b og § 6-15 nr. 1, mens veilednings- og bistandsplikten for skattyter og tredjepart er regulert i ligningsloven §§ 4-10 nr. 3 og 6-15 nr. 2.

Etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b kan den som er selvangivelsespliktig, jf. § 4-2 nr. 1, pålegges å gi ligningsmyndighetene «adgang til befarings, besiktigelse, gjennomsyn av virksomhetens arkiver, taksering m.v. av fast eiendom, anlegg, innretninger med tilbehør, opptelling av besetninger, beholdninger av varer, råstoffer m.v. Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan ligningsmyndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos skattyter eller hos ligningsmyndighetene.»

Det følger av ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav a at med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.

Etter ligningsloven § 4-10 nr. 3 skal skattyteren eller en fullmektig for ham være til stede ved undersøkelse mv. som nevnt i nr. 1 og yte nødvendig veiledning og bistand og gi adgang til kontor- og bedriftslokaler mv. når ligningsmyndighetene krever det.

Etter ligningsloven § 6-15 nr. 1 kan ligningsmyndighetene til enhver tid foreta kontroll hos dem som skal gi oppgaver eller opplysninger etter kapittel 6. Etter § 6-15 nr. 2 skal den oppgavepliktige legge fram, utlevere eller sende inn regnskapsbøker, bilag, kontrakter, korrespondanse, styre- og revisjonsprotokoller og andre dokumenter som har betydning for kontrollen. Når ligningsmyndighetene krever det, skal han eller en fullmektig for ham, være tilstede ved kontrollen

og yte nødvendig veiledning og bistand og gi adgang til kontor- og bedriftslokaler, arkiver mv.

Skattyteren eller den opplysningspliktige skal gis rimelig varsel og ha rett til å være til stede og uttale seg under undersøkelser som foretas i medhold av ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b eller § 6-15, forutsatt at dette kan gjennomføres uten at formålet med undersøkelsen settes i fare, jf. ligningsloven § 3-5 nr. 1.

Etter ligningsloven § 3-5 nr. 2 skal det skrives rapport eller protokoll som inneholder de faktiske opplysninger som innhentes, for så vidt de gjelder den skattyter eller opplysningspliktige undersøkelsen foretas hos. Plikten til å skrive rapport eller protokoll omfatter undersøkelse etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav a og b og § 6-15.

Etter ligningsloven § 3-6 nr. 1 første punktum kan den som får pålegg om å gi opplysninger eller medvirke til undersøkelse etter kapittel 4 og 6, klage over pålegget dersom han mener han ikke har plikt eller lovlig adgang til å etterkomme pålegget. Det er regler om klageadgangen i § 3-6 nr. 2-4.

14.2.2 Merverdiavgiftsloven

Avgiftsmyndighetenes adgang til å gjennomføre kontroller mv. hos avgiftssubjektet følger av merverdiavgiftsloven § 15-11. Bestemmelsen gir hjemmel til å innhente opplysninger, avholde bokettersyn, foreta stedlig kontroll mv. hos avgiftssubjektet.

Etter merverdiavgiftsloven § 15-11 første ledd skal avgiftssubjektet uten opphold legge fram, utlevere eller sende inn registrerte og dokumenterte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale og andre dokumenter av betydning for avgiftskontrollen, når avgiftsmyndighetene krever det. Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer. Avgiftssubjektet plikter å gi fullstendige opplysninger om forhold som myndighetene finner kan ha betydning for kontrollen. Merverdiavgiftsloven § 15-11 annet ledd omhandler avgiftssubjektets veilednings- og bistandsplikt. Videre framgår det av annet ledd at avgiftsmyndighetene ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos avgiftsmyndighetene.

Merverdiavgiftsloven § 16-1 er hovedbestemmelsen om oppgave- og opplysningsplikt fra andre enn avgiftssubjektet. Det følger av fjerde ledd at § 15-11 får tilsvarende anvendelse for den som er

pålagt plikt til å gi opplysninger og oppgaver etter § 16-1 første, annet og tredje ledd. Dette innebærer at næringsdrivende mv. ved kontroll etter § 16-1 på samme måte som den oppgavepliktige selv plikter å legge fram regnskapsopplysninger mv. og yte nødvendig veiledning og bistand, samt at presiseringene om adgang til kopiering ved gjennomsyn av arkiver til datalagringsmedium for senere gjennomgang i avgiftsmyndighetenes lokaler mv. også gjelder ved kontroll etter § 16-1.

Saksbehandlingsreglene ved bokettersyn på merverdiavgiftslovens område følger forvaltningsloven § 15. Bestemmelsen har regler om framgangsmåte ved gransking, bokettersyn osv. og om legitimering, retten til å ha vitne tilstede og regler om klage over beslutning om å gjennomføre undersøkelsen. I forvaltningsloven § 14 er det regler om klage over pålegg om å gi opplysninger. Blir avgiftssubjektet pålagt å gi opplysninger, har vedkommende rett til å klage over pålegget dersom han mener at han ikke har plikt eller lovlig adgang til å gi opplysningene. Avgiftssubjektet skal gjøres oppmerksom på klageadgangen i forbindelse med pålegget.

14.2.3 Folketrygdloven

Skatteoppkreveren fører kontroll med at arbeidsgivere og andre sender meldinger og beregner arbeidsgiveravgift i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt etter folketrygdloven, jf. folketrygdloven § 24-4 første ledd.

Av § 24-5 annet ledd følger det at skatteoppkreveren eller den offentlige myndighet som har fullmakt fra skatteoppkreveren, kan foreta bokettersyn hos de som plikter å beregne og betale arbeidsgiveravgift og kan kreve framlagt arbeidsgiverens regnskap med bilag, kontrakter, korrespondanse eller andre dokumenter av betydning for kontrollen. Med dokumenter menes også her elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer. Skattekontoret og Riksrevisjonen kan også foreta slike ettersyn og kreve framlagt dokumenter som nevnt.

I bestemmelsens tredje ledd er det regulert at ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan skatteoppkreveren eller skattekontoret foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos arbeidsgiver, skatteoppkrever eller skattekontor. Departementet kan i forskrift fastsette begrensninger for hvilke metoder for kopiering skatteoppkreveren kan benytte.

Saksbehandlingen i avgiftssaker m.m. følger ligningslovens regler, jf. folketrygdloven § 21-16, som bestemmer at for saker som behandles av ligningsmyndighetene etter kapittel 24, gjelder ikke bestemmelsene i kapittel 21 om saksbehandling i trygdesaker og heller ikke bestemmelsene i forvaltningsloven.

14.2.4 Skattebetalingsloven

Skattebetalingsloven § 5-13 gjelder for kontroll av skattetrekk samt lønns- og trekkoppgaver. Med hjemmel i denne bestemmelsen kan skatteoppkreveren foreta bokettersyn hos den som plikter å foreta trekk, og kan herunder kreve framlagt skattekort, trekkpålegg og andre dokumenter og regnskapsmateriale som har betydning for kontrollen. Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.

Ved bokettersyn og undersøkelser etter skattebetalingsloven gjelder forvaltningsloven §§ 14 og 15, jf. skattebetalingsloven § 3-1. For omtale av forvaltningsloven §§ 14 og 15, se punkt 14.2.2 om merverdiavgiftsloven.

Hjemmel for å føre kontroll med arbeidsgivers beregning av arbeidsgiveravgift følger av folketrygdloven § 24-5. Bokettersyn kan foretas hos de som plikter å beregne og betale arbeidsgiveravgift. I denne forbindelse kan arbeidsgiverens regnskap med bilag, kontrakter, korrespondanse eller andre dokumenter av betydning for kontrollen kreves framlagt. Skattekontoret og Riksrevisjonen kan også foreta slike ettersyn og kreve framlagt dokumenter som nevnt. Skatteoppkreveren eller skattekontoret kan ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos arbeidsgiver, skatteoppkrever eller skattekontor, jf. annet ledd. Departementet kan i forskrift fastsette bestemmelser til utfylling og gjennomføring av arbeidsgiverkontrollen, herunder begrensninger for hvilke metoder for kopiering skatteoppkreveren kan benytte.

Saksbehandlingen i disse sakene følger reglene i ligningsloven, jf. det som er sagt til slutt i punkt 14.2.3 om folketrygdloven.

14.3 Høringen

Departementet sendte 31. januar 2012 et forslag til presiseringer i ligningsloven § 6-15 om kontroll av tredjeparter på høring. Det ble foreslått at det

uttrykkelig skal framgå av bestemmelsen at også elektronisk lagrede dokumenter, samt programmer og programsystemer omfattes av utleverings- og framleggelsesplikten og at det er adgang til å kopiere virksomhetenes elektroniske arkiver for senere gjennomgang hos skattyter eller hos ligningsmyndighetene. Forslaget innebærer at det er adgang til å benytte alle eksisterende metoder for kopiering for å sikre tilgang til elektronisk lagrede opplysninger under kontrollen.

I samme høringsnotat ble det foreslått en ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet, samt at det fastsettes tilsvarende bestemmelser i forskrift om gjennomføring av etterkontroll på toll- og avgiftsområdet. For å få felles saksbehandlingsregler for kontroller på skatte- og avgiftsområdet ble det også foreslått nye bestemmelser i skattebetalingsloven og merverdiavgiftsloven som vil gi hjemmel til å fastsette en ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet. Høringsnotatet ble sendt til 48 høringsinstanser, og høringsfristen ble satt til 1. mai 2012. Totalt 25 høringsinstanser har svart.

Følgende instanser har hatt merknader til forslaget:

- Datatilsynet
- Den Norske Advokatforening
- Finansnæringens Fellesorganisasjon (FNO)
- Fornyings-, administrasjons-, og kirkedepartementet
- Ligningsutvalget
- Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening (NARF)
- Norsk Øko-Forum (NØF)
- NTL-Skatt
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Skattedirektoratet
- Skatterevisorenes Forening
- Toll- og avgiftsdirektoratet
- ØKOKRIM

Flertallet av høringsinstansene som har avgitt uttalelse er positive til forslagene til presiseringer i ligningsloven § 6-15. ØKOKRIM uttaler eksempelvis følgende:

«Selv om det allerede i dag er lagt til grunn at det er en viss adgang til å foreta kopiering av lagringsmedier også ved kontroll etter ligningsloven § 6-15, er det etter vår oppfatning ønskelig at adgangen fremgår av selve lovteksten. Dette vil klargjøre rettstilstanden og hindre unødvendige prosesser knyttet til spørsmålet om hvorvidt slik adgang foreligger.»

Bare *Datatilsynet* og *Den Norske Advokatforening* er negative til forslaget. Disse høringsinstansene viser begge til sine høringsuttalelser til forslaget om tilsvarende presiseringer i ligningsloven § 4-10 nr. 1, folketrygdloven § 24-4 (den gang § 24-5), skattebetalingsloven § 5-13, tolloven § 13-4 og merverdiavgiftsloven § 15-11, vedtatt i lov 12. desember 2008 nr. 93, som de var kritiske til. De framholder at problemstillingene knyttet til over-skuddsinformasjon, taushetsplikt og personvern er mer framtreddende ved tredjepartskontroll sammenholdt med kontroll hos skattyter.

Datatilsynet uttaler blant annet følgende:

«Den foreslåtte endringen vil for eksempel kunne føre til at ligningsmyndighetene får adgang til all privat kommunikasjon som en tredjepart har hatt med samtlige av sine klienter, uten at det vurderes hvorvidt disse opplysningene er relevante for det aktuelle kontrollformålet. Ikke bare er dette i strid med relevansprinsippet og proporsjonalitetsprinsippet, slik disse er nedfelt i personopplysningsloven og personverndirektivet. En slik ordning vil også gripe inn i den profesjonsbestemte taushetsplikten på visse områder, og risikerer dessuten å utgjøre en krenkelse av individets rettigheter nedfelt i artikkel 8 i Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK).»

Finansnæringens Fellesorganisasjon støtter i utgangspunktet forslaget, men peker på tilsvarende problemstillinger som Advokatforeningen og *Datatilsynet*.

Høringsinstansene er positive til forslaget om en ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet, som er foreslått å avløse forskrift 23. desember 1983 nr. 1839 om bokettersyn mv. Det har kommet enkelte merknader til innhold og utforming av bestemmelsene i forskriften. Departementet vil gjennomgå og vurdere disse før forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet og forskrift om gjennomføring av etterkontroll på toll- og avgiftsområdet fastsettes. Forskriftene omtales ikke nærmere her.

Bare Toll- og avgiftsdirektoratet har hatt konkrete merknader til forslaget om nye bestemmelser i skattebetalingsloven § 5-13 og merverdiavgiftsloven § 15-11, som vil gi hjemmel til å gjøre den foreslåtte forskriften om saksbehandlingsregler for gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet gjeldende etter disse lovene. Merknadene er av teknisk karakter.

14.4 Vurderinger og forslag

14.4.1 Presiseringer i ligningsloven § 6-15

I forslaget som har vært på høring, har departementet foreslått at tilsvarende presiseringer om kopiering av datalagringsmedium ved gjennomsyn av skattyters arkiv som blant annet er tatt inn i ligningsloven § 4-10 om kontroll av skattyter, skal tas inn i ligningsloven § 6-15 om kontroll av tredjeparter. Videre er det foreslått presisert at elektronisk lagrede dokumenter, samt programmer og programsystemer omfattes av utleverings- og framleggelsesplikten.

Som det framgår foran er høringsinstansene i hovedsak positive til forslaget til presiseringer. Høringsinstansenes merknader er relatert til presiseringene om adgangen til å kopiere tredjeparts elektroniske arkiver for senere gjennomgang i skattemyndighetenes lokaler, herunder adgangen til å benytte alle eksisterende metoder for kopiering.

Norsk Øko-Forum (NØF) peker på at de fleste kontrollene ligningsmyndighetene gjennomfører omfatter både skattyters egne forhold og forhold som gjelder andre skattytere. Videre framhever de at nær sagt alle bokføringspliktige i dag benytter elektroniske media i regnskapsføringen og i virksomheten ellers. Kontroll av og kopiering av elektroniske media er da etter deres syn i praksis det eneste mulige alternativet ved skattekontrollen. De understreker at papirkopiering vil både være tungvint og kostbart, ikke minst for den opplysningspliktige.

Datatilsynet og *Advokatforeningen* er, som pekt på i punkt 14.3, negative til forslaget. Innvendingene er de samme som de ga uttrykk for når tilsvarende presiseringer ble foreslått i ligningsloven § 4-10 mv., og gjør seg etter deres syn gjeldende med enda større tyngde her. Med utgangspunkt i sine innsigelser til forslaget ber *Datatilsynet* om at departementet vurderer alternative framgangsmåter som tilfredsstillende de personopplysningsrettslige kravene til relevans og proporsjonalitet. Etter deres syn kan det i denne sammenheng være relevant å ta i betraktning alternative elektroniske muligheter.

Advokatforeningen er av den oppfatning at det ikke bør vedtas ytterligere utvidelser av anvendelsesområdet for speilkopiering, utover den lovendring som ble vedtatt i 2008, før det er foretatt en grundig og prinsipiell drøftelse av de viktige spørsmål dette reiser. Etter deres syn innebærer det forhold at det etter lovforslaget ikke stilles opp noe nærmere vilkår for å treffe vedtak om speilko-

piering å åpne for at dette kan kreves som ledd i rene stikkprøvekontroller. Generelt peker de på at en konsekvens av lovforslaget kan bli en praksis der skattemyndighetene får i sin besittelse store mengder advokatkorrespondanse som er underlagt beslagsfrihet etter EMK artikkel 8 og i straffeprosessen.

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) har uttalt følgende:

«NHO uttrykte skepsis i forbindelse med ovennevnte endring, særlig med hensyn til såkalt speilkopiering (adgang til gjenopprettelse av slettede filer). Forutsatt den adgang myndighetene allerede har til slik kopiering, er vi imidlertid enig i at det er hensiktsmessig med felles regler for kontroll hos skattyter/avgiftspliktig og hos tredjemann. Vi har derfor ikke innvendinger mot den foreslåtte presiseringen av § 6-15.»

Departementet ønsker først å peke på at innvendingene mot forslaget fra Datatilsynet og Den Norske Advokatforening, i hovedsak er knyttet til selve adgangen/behovet for å kunne kopiere, herunder speilkopiere, og til forholdet mellom kopiering og personvernet/taushetsplikten. Innvendingene er i det vesentlige de samme som ble gjort gjeldende fra disse to høringsinstansene til tilsvarende forslag til endring av ligningsloven § 4-10 mv., som ble vedtatt i lov 12. desember 2008. Innvendingene ble grundig drøftet i Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) punkt 22.5.2.3 og punkt 22.5.2.4, og departementet legger til grunn at drøftelsene og konklusjonene vil gjelde tilsvarende for forslaget her.

Videre vil departementet framheve at det allerede i dag er adgang til å benytte denne fremgangsmåten ved kontroll hos tredjeparter på avgiftsområdet. Merverdiavgiftsloven § 16-1 om kontroll av tredjeparter viser i fjerde ledd til at lovens § 15-11 skal gjelde tilsvarende for de som har plikt til å gi opplysninger etter § 16-1 første til og med tredje ledd. Merverdiavgiftsloven § 15-11 gir hjemmel for at avgiftsmyndigheten kan foreta kopiering til datalagringsmedium ved gjennomføring av kontroller. Se nærmere om dette under punkt 14.2.2 om gjeldende rett.

Videre er det, som flere høringsinstanser har pekt på, slik at kontroll hos skattyter etter ligningsloven ofte varsles både etter § 4-10 og § 6-15. I mange tilfeller er det nær sammenheng mellom kontroll av skattyters egne forhold og kontroll av andre skattytere. Kontroll av en virksomhets lønnskostnader er et eksempel på dette. Ved en

slik kontroll kan det både være snakk om virksomhetens egne forhold og ansattes forhold. Eksempelvis kan det være spørsmål om en utbetaling er lønn til ansatte eller om det er vederlag til selvstendig næringsdrivende, eller det kan være en kontroll av om det er utbetalt svart avlønning. Et annet eksempel er kontroll relatert til fiktiv fakturering, som er et problem blant annet i byggebransjen og renholdsbransjen. I forhold mellom nærstående (interessefelleskap), for eksempel mellom selskap, aksjonærer, styremedlemmer og ledende ansatte eller mellom selskap i samme konsern, vil kontrollene normalt også foretas både etter ligningsloven § 4-10 og § 6-15. Slik departementet ser det er det svært uheldig med tvil om rekkevidden av ligningsloven § 6-15 ved denne typen kontroller.

Etter departementets oppfatning har ligningsmyndighetene samme behov for å benytte kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang ved kontrollvirksomhet overfor tredjeparter. Det er et faktum at de fleste virksomheter i dag benytter elektroniske media i stor utstrekning, både ved utarbeidelse og lagring av regnskapsdokumenter og andre dokumenter av betydning for ligningskontrollen, slik at ulike former for kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang i ligningsmyndighetenes lokaler er en praktisk måte å gjennomføre kontroll på. Dette vil gjelde uavhengig av om den som kontrolleres er skattyter selv, eller en tredjepart som har opplysningsplikt. Kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang i ligningsmyndighetenes lokaler vil ikke være aktuelt når tredjepart er en privatperson.

Departementet legger til grunn at ligningsmyndighetene også ved kontroll etter ligningsloven § 6-15 allerede har en viss adgang til å foreta kopiering til datalagringsmedium. Rettssikkerhetshensyn, herunder hensynet til forutberegnelighet, tilsier at adgangen til å kopiere også klart bør framgå av lovbestemmelsen om kontroll overfor tredjeparter.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det i ligningsloven § 6-15 presiseres at kopiering til datalagringsmedium hos tredjepart omfattes av bestemmelsen. Slik kontroll vil som hovedregel gjelde riktigheten av innberettede oppgaver, men kan også være kontroll av mer spesifikke opplysninger etter krav fra ligningsmyndighetene knyttet til opplysninger av betydning for en skattyters ligning. Behovet for å kopiere tredjeparts arkiv vil først og fremst være til stede når opplysningene pålegget gjelder er blandet sammen med andre opplysninger, slik at det ikke er mulig å framlegge

fullstendige opplysninger ved utskrift av lister eller lignende. Det kan også være tilfeller hvor ligningsmyndighetene mener at de ikke får utlevert fullstendige opplysninger hvis det skal være overlatt til tredjepart å påvise hvor opplysningene er lagret. For eksempel kan det være vanskelig å få relevant arkivmateriale dersom virksomheten bevisst forsøker å forlede ligningsmyndighetene ved å gjemme eller feilplassere viktig dokumentasjon elektronisk. Dette kan eksempelvis skyldes interessefelleskap mellom tredjepart og skattyter, eller at tredjepart har egeninteresse i å skjule data. Særlig ved kontroll av større virksomheter kan det være en betydelig mengde elektronisk informasjon som skal gjennomgås selv om kontrollen i seg selv er begrenset.

Som det ble redegjort for i forarbeidene til lov 2008 nr. 93, Ot. prp. nr. 1 (2008–2009), har Skatteetaten allerede i dag gode rutiner for blant annet oppbevaring av kopiert materiale. Videre har en ny forskrift om gjennomføring av kontroll på skatte- og avgiftsområdet vært på høring. Forskriften har blant annet bestemmelser for å ivareta sikkerhetshensyn og rettsikkerhetsgarantier i forbindelse med kopiering, gjennomgang av kopiert materiale, tilbakelevering og sletting av materiale. Forskriften vil som nevnt i punkt 14.3 bli fastsatt etter en nærmere gjennomgang av merknadene som har kommet. Eksisterende retningslinjer og rutinebeskrivelser må oppdateres etter fastsettelse av ny forskrift. Departementet vil også peke på tredjeparts rett etter ligningsloven § 3-5 til å være til stede ved kontroller etter ligningsloven § 6-15.

Det vises til forslag til endringer i ligningsloven § 6-15.

14.4.2 Forskriftshjemler

Ligningsmyndighetene gjennomfører ofte felles kontroller for å etterprøve om den opplysningspliktige har oppfylt sine plikter etter ligningsloven, folketrygdloven, skattebetalingsloven og merverdiavgiftsloven. Ved slike kontroller er det en klar fordel både for ligningsmyndighetene og skattyteren at det er felles saksbehandlingsregler som dekker kontrollen.

I ligningsloven § 3-14 og i folketrygdloven § 24-5 er det allerede hjemler til å fastsette forskrifter om saksbehandlingen. I forslaget som har vært på høring foreslo departementet på denne bakgrunn at det tas inn hjemler til å fastsette forskrifter om gjennomføringen av virksomhetskontroller i skattebetalingsloven § 5-13 tredje ledd og merverdiavgiftsloven § 15-11 femte ledd.

Flere høringsinstanser har uttrykt at de er positive til forslaget. Bare *Toll- og avgiftsdirektoratet* har hatt en konkret merknad. Direktoratet foreslår at forskriftshjemmelen i merverdiavgiftsloven § 15-11 femte ledd ikke skal gjelde for innførselsmerverdiavgift. Når det blir fastsatt nye saksbehandlingsregler for etterkontroll på toll- og avgiftsområdet vil Toll- og avgiftsetaten kunne komme i en situasjon hvor saksbehandlingsreglene i denne forskriften skal gjelde for kontroll av toll- og motorvognavgiftene, mens saksbehandlingsreglene i den nye forskriften om gjennomføring av skatte- og avgiftskontroll skal gjelde for kontroll av innførselsmerverdiavgift. Toll- og avgiftsdirektoratet ønsker at tollmyndighetene skal kunne forholde seg til ett sett med forskriftsbestemmelser om saksbehandling for kontroll.

Departementet har forståelse for dette, og foreslår på denne bakgrunn en endring av merverdiavgiftsloven § 13-3 første og annet ledd, slik at det der framkommer at merverdiavgiftsloven § 15-11 femte ledd ikke skal gjelde for innførselsmerverdiavgift. Bakgrunnen for departementets forslag om at merverdiavgiftsloven § 15-11 femte ledd også skulle gjelde for toll- og avgiftsmyndighetenes kontroll av innførselsmerverdiavgift er at det legges opp til at saksbehandlingsreglene for etterkontroll på toll- og avgiftsområdet i størst mulig grad skal være like saksbehandlingsreglene på skatte- og avgiftsområdet. Departementet ser at terminologi og ulike kontrollprosedyrer kan begrunne noe ulik utforming av reglene. For å unngå uklarheter ser departementet at det kan være hensiktsmessig at Toll- og avgiftsetaten kun forholder seg til ett sett av saksbehandlingsregler for etterkontroll. På toll- og avgiftsområdet er det allerede hjemler til å gi forskriftsbestemmelser om saksbehandlingsregler for gjennomføring av toll- og avgiftskontroll, se tolloven § 13-4, særavgiftsloven § 1 og motorkjøretøy- og båtavgiftsloven § 1.

Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven § 13-3 første og annet ledd.

14.5 Forholdet til andre lovforslag

Finansdepartementet har i Prop. 141 L (2011–2012) Endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personaliste) fremmet forslag om endringer i ligningslovens og merverdiavgiftslovens bestemmelser om kontrollopplysninger. Dersom Stortinget vedtar forslagene i proposisjonen, kan det kreve tilpasninger i forslagene som fremmes her.

14.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

Departementet legger til grunn at forslaget ikke vil ha merkbare økonomiske eller administrative konsekvenser for de skatte- eller avgiftspliktige. For skatte- og avgiftsmyndighetene vil omfanget av sikkerhetsrutiner og ivaretagelse av saksbehandlingsprosedyrer knyttet til gjennomføringen

av kontroll på øvrige områder enn ligningsloven, kunne medføre noe økt ressursbruk. Det samme gjelder for toll- og avgiftsmyndighetene.

14.7 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks.

15 Helsesektorens tilgang til folkeregisteropplysninger

15.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår en endring i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering (folkeregisterloven) § 14 første ledd. Endringen innebærer at private helsevirksomheter som utfører oppgaver på vegne av det offentlige, skal få den samme tilgang til folkeregistrerte opplysninger som den offentlige myndighet de utfører oppgaver for. Bakgrunnen for forslaget er at regionale helseforetak og sykehus selv beslutter i hvilken grad de oppgaver de er ansvarlige for skal settes ut til private aktører i helsevesenet, for eksempel avtaler med allmennleger og spesialister. Etter dagens ordning har disse private aktørene ikke den samme tilgangen til folkeregisteropplysninger som de offentlige myndigheter de utfører oppgaver på vegne av. Distribueringen av de opplysningene fra folkeregisteret aktørene etter dagens ordning har tilgang til, tilfredsstillende heller ikke behovet for rutinemessig innhenting og kontroll av personopplysninger.

Departementets forslag har vært på høring og høringsinstansene har i stor grad vært positive til forslaget. Departementet legger til grunn at det er hensiktsmessig å hjemle den foreslåtte endringen i folkeregisterloven § 14 i stedet for i § 13 som foreslått i høringsnotatet. Departementet har også valgt å innta «apotek» i forslaget. Forslaget vil ikke få store økonomiske eller administrative konsekvenser for det offentlige, og det vil bidra til en administrativ forenkling for de private helsevirksomhetene.

15.2 Gjeldende ordning

15.2.1 Folkeregisterlovens bestemmelser om utlevering av opplysninger

Folkeregisterloven § 13 og § 14 og folkeregisterforskriften §§ 9–2 til 9–4, regulerer adgangen til å få utlevert opplysninger fra folkeregisteret. Lov og forskrift skiller mellom ulike grader av beskyttelse for opplysninger, og hvilke aktører som kan få innsyn. Utgangspunktet er at opplysninger som

ikke er underlagt taushetsplikt, kan utleveres til offentlige myndigheter til bruk i deres virksomhet, mens personer og private institusjoner må påvise en lovmessig rett eller plikt som gjør utlevering av opplysninger nødvendig. Taushetsbelagte opplysninger utleveres bare til offentlig myndighet som har hjemmel i lov til å innhente opplysningen.

Etter folkeregisterloven § 13 annet ledd kan opplysninger det ikke gjelder taushetsplikt for, utleveres til personer og private institusjoner når det er nødvendig for å ivareta lovmessige rettigheter og plikter. Etter folkeregisterforskriften § 9–4 nr. 1 kan det utleveres opplysninger om «noen få navngitte identifiserbare persons» fulle navn, fødested, fødselsdato og personnummer, adresse og eventuell dødsdato, med mindre opplysningene kan røpe et klientforhold eller andre forhold som må anses som personlig. Etter § 13 første ledd tredje punktum jf. folkeregisterforskriften § 9–4 nr. 1, kan det i særlige tilfeller søkes skriftlig om utlevering av opplysninger om sivilstand, ektefelle/partner, foreldre og barn.

Etter folkeregisterloven § 14 kan det uavhengig av taushetsplikten i § 13, utleveres folkeregisteropplysninger til offentlige myndigheter til bruk i deres virksomhet. Utlevering forutsetter at tilgangen følger av lov eller av regler fastsatt av departementet. Opplysningene som kan gis til offentlige myndigheter etter folkeregisterforskriften § 9–3 nr. 1, er noen få persons fulle navn, fødested, fødselsdato, personnummer eller d-nummer, adresse, sivilstand, ektefelle/registrert partner, barn, foreldre og eventuell dødsdato, når det foreligger et begrunnet behov for å motta opplysningene og opplysningene ikke kan røpe et klientforhold eller må anses personlige. Skattedirektoratet kan gi tillatelse til at adgangen omfatter mer enn noen få personer eller regelmessige forespørsler. Andre opplysninger enn de nevnte, kan innhentes av offentlige myndigheter som har hjemmel i lov til å innhente opplysninger fra folkeregisteret uten hinder av lovbestemt taushetsplikt.

15.2.2 Distribuering av folkeregisteropplysninger

Skatteetaten er ansvarlig for driften av Det sentrale folkeregisteret (DSF) med hjemmel i folkeregisterloven § 3. Folkeregisteropplysninger blir enten distribuert direkte fra Skattedirektoratet eller gjennom en uavhengig kommersiell distributør (heretter omtalt som Distributøren) på grunnlag av en distribusjonsavtale med Skattedirektoratet.

Distributøren distribuerer folkeregisteropplysninger fra en folkeregisterdatabase basert på et såkalt ekstrakt av folkeregisteret, og har rett til å motta folkeregisteropplysninger fra Skatteetaten og videreformidle disse til sine kunder. Kundene må ha tillatelse fra Skattedirektoratet for å motta opplysninger fra Distributøren. Kundene må som hovedregel betale for opplysningene i henhold til Distributørens satser og prismodell.

Norsk Helsenett eies av staten og eierskapet forvaltes av Helse- og omsorgsdepartementet. Helsenettet er helse- og omsorgssektorens kommunikasjonskanal for tilgang til, og utveksling av pasientinformasjon. Norsk Helsenett drifter en folkeregisterkatalog (database) med utvalgte opplysninger fra folkeregisteret, og mottar disse fra Distributøren. De viktigste opplysningene er fullt navn, adresse, sivilstand, fødselsnummer/d-nummer og mors/fars/ektefelles fødselsnummer. Tilgangen til Norsk Helsenetts database er begrenset til de helseforetak og sykehus som har tilgang til folkeregisteropplysninger, og som har etablert løsninger for integrering av tjenesten i sine pasientsystemer. Norsk Helsenett tilbyr også tjenester i form av et kommunikasjonsnettverk og basistjenester for elektronisk samhandling som ikke innebærer utlevering av folkeregisteropplysninger, hvor store deler av den offentlige og private helse- og sosialsektoren er deltakere. Tjenestene tilpasses de ulike aktørenes behov for tilgjengelighet og kapasitet, samt deres nytteverdi ved bruk av nettet.

15.2.3 Helsesektorens behov for folkeregisteropplysninger

Lov om kommunale helse- og omsorgstjenester trådte i kraft 1. januar 2012. Samtidig fikk helseregisterloven en ny bestemmelse i § 6 som gir Kongen forskrifts adgang til å fastsette regler om at helseopplysninger i behandlingsrettede helseregistre, skal behandles elektronisk. Endringen

åpner for at all dokumentasjons- og informasjonsutveksling i helsesektoren skal kunne skje elektronisk. Elektronisk informasjonsutveksling stiller økte krav til en sikker og allmenngyldig personidentifikator slik at helseopplysninger blir overført korrekt. Offentlig og privat helsepersonell benytter opplysninger fra folkeregisteret for å framskaffe pasienters personalia. Helsepersonell har behov for å innhente opplysninger fra folkeregisteret rutinemessig, for å kontrollere personopplysninger både i forbindelse med pasientkontakt og for å oppdatere helse- og kvalitetsregistre. Opplysninger fra folkeregisteret brukes også for å innsamle, lagre og distribuere grunndata for å kunne følge opp pasienters rettigheter og plikter, for eksempel rett til refusjon av utgifter fra NAV og regionale helseforetak.

Etter dagens ordning mottar de regionale helseforetakene og sykehus, folkeregisteropplysninger fra Norsk Helsenett. Øvrige aktører i helsevesenet kjøper tjenester fra Distributøren.

Aktørene som ikke mottar folkeregisteropplysninger fra Norsk Helsenett, har begrenset tilgang til opplysninger gjennom tjenesten til Distributøren. Private aktører har i utgangspunktet ikke tilgang til såkalt fonetisk søk på navn, som gir bedre søkefunksjon. Uten denne søkefunksjonen vil det i mange tilfeller være vanskelig å identifisere pasienter med bare fødselsdato hvis de har vanlige, like eller korte navn. Søkeren må da på grunnlag av funn i databasen, rette henvendelsen til Skatt øst, Fredrikstad, som blant annet mot betaling besvarer henvendelser til folkeregisteret som gjelder flere enn tre personer eller regelmessige forespørsler. Offentlige helsevirksomheter har gjennom Norsk Helsenett tilgang til en tjeneste med mulighet for fonetisk søk.

Den offentlige helsetjenesten bestemmer om enkelte av deres oppgaver skal settes ut til private helseaktører som da på grunnlag av avtale utfører deler av det offentliges oppgaver. For eksempel er allmennhelsetilbudet organisert som en fastlegeordning, hvor de fleste leger er privatpraktiserende og tilknyttet ordningen ved en individuell fastlegeavtale med kommunene. Det samme gjelder spesialisthelsetjenesten, hvor private avtalespesialister er en vesentlig og viktig del av den offentlige spesialisthelsetjenesten gjennom driftsavtaler med regionale helseforetak. Disse private aktørenes behov for folkeregisteropplysninger er i stor grad sammenfallende med behovet til de offentlige myndigheter som de utfører oppgaver for.

15.3 Høringen

Departementet sendte 31. januar 2012 på høring forslag til endring i folkeregisterloven og folkeregisterforskriften. Frist for å sende inn merknader til forslaget var 2. mai 2012.

Av 79 høringsinstanser har følgende svart:

- Arbeidsdepartementet
- Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet
- Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet
- Helse- og omsorgsdepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kulturdepartementet
- Kunnskapsdepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Miljøverndepartementet
- Nærings- og handelsdepartementet
- Samferdselsdepartementet
- Utenriksdepartementet
- Apotekforeningen
- Arbeids- og velferdsdirektoratet
- Datatilsynet
- Den norske legeforening
- Den norske tannlegeforening
- Direktoratet for forvaltning og IKT (Difi)
- EVRY AS (tidligere EDB Businesspartner ASA)
- Funksjonshemmedes Fellesorganisasjon (FFO)
- Helse Vest
- Helsedirektoratet
- IKT Norge
- LO
- Norges Optikerforbund
- Norsk Helsenett SF
- Norsk manuellterapeutforening (NMF)
- Norsk Sykepleierforbund (NSF)
- Norske Ortopstisters Forening (NOF)
- NTL Skatt
- Skattedirektoratet
- Statens legemiddelverk
- Hovedorganisasjonen Virke

Av disse hadde *Arbeidsdepartementet, Barne-, likestillings- og inkluderingsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Kulturdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Landbruks- og matdepartementet, Miljøverndepartementet, Nærings- og handelsdepartementet, Samferdselsdepartementet, Utenriksdepartementet, Arbeids- og velferdsdirektoratet, og Statens legemiddelverk*, ingen merknader til forslaget.

Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet, Apotekforeningen, Datatilsynet, Den norske legeforening, Den norske tannlegeforening, Difi, Helse Vest, Helsedirektoratet, IKT Norge, LO, Norges Optikerforbund, Norsk Helsenett SF, Norsk Manuellterapeutforening, Norsk Sykepleierforbund (NSF), Norske Ortopstisters Forening (NOF), NTL Skatt og Virke har uttalt at de stiller seg positiv til, eller at de støtter forslaget. Enkelte av disse har kommentarer til deler av forslaget, eller forslag til endringer.

EVRY AS uttaler at de er positiv til at private helseaktører som utfører oppgaver på vegne av det offentlig skal ha tilgang til folkeregisteropplysninger, men støtter ikke forslaget om at tilgangen skal gis gjennom Norsk Helsenett.

Høringsinstansenes merknader gjengis under departementets vurderinger og forslag i tilknytning til de enkelte sidene av forslaget.

15.4 Vurderinger og forslag

15.4.1 Innledning

Departementet foreslår at private helsevirksomheter skal få tilgang til folkeregistrerte opplysninger etter folkeregisterloven § 14 når de på grunnlag av avtale utfører oppgaver for offentlig myndighet. Departementet foreslår også at apotek gis den samme tilgangen. Regionale helseforetak og kommuner beslutter i hvilken grad de aktivitetene de er ansvarlig for, skal utføres i egen regi eller ved bruk av private aktører. Etter departementets vurdering bør valget mellom bruk av private tilbydere av helsetjenester eller egne ressurser til gjennomføring av lovpålagte tjenester, ikke være avgjørende for retten til å innhente folkeregisteropplysninger.

15.4.2 Nærmere om lovforslaget

Betegnelsen «private helsevirksomheter»

Departementet foreslo i høringsnotatet at private helsevirksomheter som utfører oppgaver på vegne av det offentlige, kan gis tilgang til folkeregisteropplysninger. Flere av høringsinstansene har hatt innvendinger til betegnelsen «private helsevirksomheter» og mener blant annet den er vag og lite treffende. Andre mener det bør opplistes uttømmende hvilke private aktører som skal få tilgang. I tillegg har enkelte bemerket at apotek ikke vil være omfattet av lovforslaget slik høringsforslaget var utformet.

Norges Optikerforbund uttaler:

«I fremtiden vil det trolig være helsepersonellgrupper som yter betydelig helsehjelp til nytte for befolkningen, som ikke ligger innunder spesifikke avtale- eller takstsystemer. Hvilke helsepersonellgrupper som skal få tilgang, bør styres etter behov for informasjon i registrene til pasientenes beste.»

Norsk Manuellterapeutforening bemerker:

«Manuellterapeuter er i all hovedsak privatpraktiserende helsepersonell som har avtaler med den kommunale primærhelsetjenesten. Siden 2006 har manuellterapeuter hatt en partnerfunksjon som ligner legenes på muskel- og skjelettområdet. (...) Manuellterapeuter deltar også på dialogmøter i IA-sammenheng og har adgang til å sykemelde (utstede legeerklæring om arbeidsuførhet). Manuellterapeuter vil derfor om lag ha samme behov for folkeregisteropplysninger som fastleger både i behandlingsøyemed og når det gjelder å skaffe fram personalia, f.eks. ved kontroll av identitet, sykemelding, bruk av fremtidig kjernejournal mv.»

Skattedirektoratet uttaler:

«Vi er noe i tvil om «helsevirksomheter» jf. ordlyden i lovforslaget også er dekkende for «privatpraktiserende helsepersonell» eller om det her vil oppstå tolkningstvil for enkeltaktører som praktiserer etter avtale med folketrygden og som ikke selv er å anse som «virksomhet». Vi er videre i tvil om det er et krav til hva slags oppgaver som utføres.»

Skattedirektoratet bemerker videre:

«Vi vil også peke på at apotek ikke omfattes av «private helsevirksomheter som utfører tjenester på veien av det offentlige» slik utkastene nå lyder. Apotek defineres i apotekloven § 1–3 bokstav a som «salgssted for legemidler til sluttbruker hvor det gis legemiddelfaglig veiledning, som er fysisk tilgjengelig for publikum». Dersom det er meningen at apotek skal være omfattet av den nå foreslåtte endringen, bør dette fremgå direkte både i folkeregisterloven § 13 nytt tredje ledd og folkeregisterforskriften § 9–4 nytt nr. 3.»

Apotekforeningen mener lov- og forskriftsendringer må åpne for at apotek kan gis tilgang til folkeregisteropplysninger og uttaler:

«Apotekene har ikke tilgang til folkeregisteropplysninger i dag, men har behov for slik tilgang. (...) Tilgang til folkeregisteropplysninger vil gi apotekene mulighet til å kvalitetssikre pasientdata i interne system og dermed også forbedre kvaliteten i elektroniske meldinger mot annet helsepersonell og helseetater.»

Departementet har valgt å opprettholde betegnelsen «private helsevirksomheter» slik det ble foreslått under høringen. Departementet har vurdert alternativer, men er av den oppfatning at uttrykket vil være dekkende. Betegnelsen er ment å omfatte de private aktører offentlige myndigheter inngår avtale med for å utføre deler av det offentliges lovpålagte oppgaver. Det vil da være avtaleinngåelsen som blir avgjørende for om helsevirksomheten er omfattet av bestemmelsen. «Helsevirksomhet» viser ikke til en bestemt selskapsform, og vil omfatte også enkeltpersonforetak.

Departementet finner det lite hensiktsmessig å gi en uttømmende opplisting over hvilke private helsevirksomheter som skal omfattes av lovendringen. Ettersom regionale helseforetak og kommuner selv beslutter hvilke oppgaver de ønsker å sette ut til private aktører, mener departementet en slik opplisting vil kunne bli ufullstendig.

Apotekforeningen og Skattedirektoratet påpeker at apotek ikke synes å være omfattet av «private helsevirksomheter som utfører oppgaver på vegne av det offentlige». Departementet er enig i at det ikke er naturlig å anse apotek som «privat helsevirksomhet». Tilgang til folkeregisteropplysninger for apotek er en viktig del av e-reseptprogrammet. Departementet mener det derfor bør komme tydelig fram at forslaget også skal omfatte apotek. Departementet foreslår derfor å innnta «apotek» i tillegg til «private helsevirksomheter» i forslag til endring i folkeregisterloven.

Departementet viser til forslag til endring i annet punktum i folkeregisterloven § 14 første ledd.

Opplysninger som kan innhentes av private helsevirksomheter

Departementet sendte på høring forslag til et nytt tredje ledd i folkeregisterloven § 13, som gir tilgang til ikke-taushetsbelagte opplysninger om noen få personer. Flere av høringsinstansene har kommentert at det ikke framkommer klart i høringsnotatet hvilke opplysninger departementet ønsker at private helsevirksomheter skal få til-

gang til, og mener at dette må komme tydeligere fram i et endelig forslag.

Datatilsynet uttaler:

«Tilsynet er av den oppfatning at det er en mangel at utkastet ikke inneholder en oversikt over hvilke opplysninger som skal gis til private helsevirksomheter. Datatilsynet anbefaler at det i nytt nr. 3 tas med en henvisning til *Jf. nr. 1* slik det fremgår av § 9–4 nr. 2.»

Helsedirektoratet bemerker:

«I kap. 4.1, 2. avsnitt står det at tjenesten som tilbys av Norsk Helsenett SF vil være dekkende for behovene i helsesektoren. Dette stemmer for ikke-taushetsbelagt informasjon. Når det gjelder behov for tilgang til taushetsbelagt informasjon som for eksempel foreldreansvar, nevnt i kap. 3.3.4, 5. avsnitt, regner vi med at dette forslaget ikke tar innover seg behovene og at det er en sak som reises på senere tidspunkt. Behovet for foreldreansvarsinformasjon er påvist også i flere tjenester enn kjernejournal.»

Skattedirektoratet uttaler:

«I høringsnotatet pkt. 4.2 siste avsnitt foreslår departementet at folkeregisterloven og folkeregisterforskriften endres for å gi «*private helseaktører tilsvarende tilgang til folkeregisteropplysninger som de offentlige helseaktørene har i dag (vår utheving)*». Vi forstår det slik at dette må tilsvare de opplysninger som følger av vår tidligere nevnte tillatelse, jf. pkt. 2.1. (...) Når det gjelder taushetsrettsbelagte opplysninger, vil vi i denne sammenheng påpeke at regelen i dag er slik at private bare kan få tilgang til taushetsrettsbelagte opplysninger som barn, foreldre og sivilstand når disse – ut fra en konkret vurdering – anses nødvendige for å ivareta lovmessige rettigheter eller plikter, jf. folkeregisterloven § 13 annet ledd.»

Departementet er enig med høringsinstansene i at det bør komme tydeligere fram hvilke opplysninger private helsevirksomheter skal få tilgang til. Det opprinnelige forslaget innebar at virksomhetene kunne gis tilgang til folkeregistrerte opplysninger som ikke er unntatt fra taushetsplikten etter folkeregisterloven § 13, men at måten disse ble distribuert på ble endret. Departementet har imidlertid vurdert at aktørenes

behov for opplysninger, blir bedre realisert ved en tilgang gjennom folkeregisterloven § 14. Denne bestemmelsen gir offentlige myndigheter tilgang til både taushetsbelagte og ikke-taushetsbelagte opplysninger til bruk i deres virksomhet. Etter folkeregisterforskriften § 9–3 nr. 1 må det foreligge et begrunnet behov for å få tilgang til ikke-taushetsbelagte opplysninger, og det er spesifisert hvilke opplysninger som kan utleveres. For utlevering av opplysninger som er underlagt taushetsplikt, må den offentlige myndigheten ha lovhjemmel som gir adgang til utlevering av opplysninger uten hinder av taushetsplikten. Dersom slik lovhjemmel ikke foreligger, kan det bare utleveres opplysninger om personers fulle navn, fødested, fødselsdato, personnummer eller d-nummer, adresse, sivilstand, ektefelle/registrert partner, barn, foreldre og eventuell dødsdato.

Private helsevirksomheter regnes ikke som «offentlige myndigheter» etter folkeregisterloven § 14. For at tilgang til opplysninger for private helsevirksomheter skal bli tilsvarende den tilgangen offentlige myndigheter har, er det etter departementets vurdering mest hensiktsmessig å innta endringen i folkeregisterloven § 14.

Departementet viser til forslag til endring i annet punktum i folkeregisterloven § 14 første ledd.

15.4.3 Distribusjon gjennom Norsk Helsenett SF

Departementets høringsforslag innebar at alle aktører i helsetjenesten som utfører oppgaver på vegne av det offentlige, kunne få tilgang til folkeregisteropplysninger gjennom den distribusjonstjenesten som Norsk Helsenett tilbyr, da denne tjenesten ble ansett som dekkende for behovene i helsesektoren. Departementet foreslo ikke at dette skulle framgå av folkeregisterloven eller forskriften, ettersom dette ikke var nødvendig når de private aktørene fikk tilgang til de opplysningene som finnes i basen.

LO, Funksjonshemmedes Fellesorganisasjon, Helse Vest, Helsedirektoratet og Norsk Manuellterapeutforening støtter at tilgangen til folkeregisteropplysninger skal gis gjennom Norsk Helsenett. Funksjonshemmedes Fellesorganisasjon mener denne distribusjonsmåten vil sikre personvernet ytterligere som følge av normen for informasjonssikkerhet som helse-, omsorgs- og sosialtjenesten samt alle som skal benytte folkeregisteropplysninger via Norsk Helsenett, er forpliktet til å følge.

Skattedirektoratet forutsetter at Norsk Helsenett kan gis fullmakt til å gi kurante standardtilla-

telser til helsevirksomheter som dokumenterer at de oppfyller lovens krav, for eksempel vil helsemyndighetene kunne utstede en standardisert «attest» som viser at vedkommende virksomhet har adgang til å utføre oppgaver på veggen av det offentlige og eventuelt hvor lenge.

EVRY AS, som er Skattedirektoratets distributør av folkeregisteropplysninger, støtter ikke forslaget om å gi folkeregisteropplysningene gjennom Norsk Helsenett. EVRY uttaler:

«EVRY har ingen kommentarer til forslagene i høringsnotatet om at private helsevirksomheter skal få tilgang til opplysninger fra DSF med samme lovmessige rett som offentlige helsevirksomheter. Våre kommentarer adresserer prinsipielle forhold knyttet til etablering av et parallelt tjenestetilbud for distribusjon av opplysninger fra DSF. Vi mener etableringen ikke er god samfunnsøkonomi, og at det kan føre til konkurransevridning i forhold til levering av DSF-tjenester til offentlige og private helsevirksomheter. (...)

Sikrere og mer effektiv tilgang til DSF via Norsk Helsenett kan realiseres uten å lage en ny distribusjonstjeneste. Ved å gjøre EVRYs tjeneste tilgjengelig via Norsk Helsenetts IKT-infrastruktur kan offentlige og private helsevirksomheter motta DSF-tjenester innenfor helsesektorens krav til sikkerhet og effektivitet. Dette er i tråd men Norsk Helsenetts formålsparagraf om sikker og kostnadseffektiv elektronisk samhandling. Etablering av et parallelt tjenestetilbud for distribusjon av DSF hos Norsk Helsenett fremstår som unødvendig bruk av midler, fordi tjenestetilbudet allerede finnes.

Hvis myndighetene velger å etablere en ny distribusjonstjeneste, må det legges til rette for at EVRY, og andre fremtidige distributører av DSF, skal kunne konkurrere på lik linje med Norsk Helsenett om levering av DSF-tjenester til offentlige og private helsevirksomheter.»

Departementet opprettholder sitt standpunkt i høringsnotatet om at private helsevirksomheter skal få tilgang til folkeregistrerte opplysninger gjennom tjenesten til Norsk Helsenett. Helsenettet er en felles kommunikasjonskanal for utveksling av og tilgang til pasientinformasjon, og vil kunne omfatte alt helsepersonell, for eksempel fastleger, avtalespesialister, psykologer, tannleger og kiropraktorer samt små og store helsevirksomheter. Tjenesten vil også kunne tilpasses den enkelte aktørs behov. En slik felles plattform vil

kunne bidra til å effektivisere samhandling og utveksling av informasjon elektronisk mellom de ulike aktørene i helsesektoren. En utvidelse av aktører som får tilgang til Norsk Helsenetts tjeneste, vil ikke innebære en etablering av en ny distribusjonstjeneste slik EVRY gir uttrykk for i sin høringsuttalelse. Norsk Helsenett har siden 2009 driftet folkeregisterdatabasen som helseforetakene og sykehus har tilgang til. Endringen departementet foreslår vil bare innebære en utvidelse av aktører som får tilgang til katalogen. Dette er aktører som i det vesentligste allerede er deltakere i den kommunikasjonsarenaen Norsk Helsenett tilbyr. I følge tall fra Norsk Helsenett (mai 2012) er følgende aktører deltakere i helsenettet:

- Alle enheter i spesialisthelsetjenesten > 98 % av allmennpraktiserende leger
- 365 av 419 kommuner > 90 % av befolkningen
- 400 tannlegeklinikker
- Alle apotek
- Drøyt 100 ulike tredjeparts tjenestetilbydere
- Drift av den nasjonale helseportalen (helsenorge.no)

Departementet legger til grunn at det ikke er nødvendig å regulere i lov- eller forskrift hvilken distribusjonsmodell tilgangen til folkeregisteropplysninger skal skje gjennom. Departementet forutsetter at tjenesten Norsk Helsenett i dag tilbyr regionale helseforetak og sykehus kan tilpasses den nye kretsen aktører.

15.4.4 Personvern hensyn

Vilkårene for å behandle personopplysninger går fram av personopplysningsloven § 8. Personopplysninger kan bare behandles dersom den registrerte har samtykket, eller det er fastsatt i lov at det er adgang til slik behandling. Det er også unntak fra kravet om samtykke dersom behandlingen er nødvendig for å ivareta den registrertes vitale interesser, å utføre oppgave av allmenn interesse eller utøve offentlig myndighet. Personopplysningsloven § 12 bestemmer videre at fødselsnummer og andre entydige identifikasjonsmidler bare kan nyttes i behandlingen når det er saklig behov for sikker identifisering og metoden er nødvendig for slik identifisering.

Behandling av personopplysninger fra folkeregisteret er etter departementets vurdering nødvendig for å ivareta den registrertes vitale interesser og for å utføre oppgaver av allmenn interesse. Det vil gagne pasientene å kunne motta mer effektiv helsehjelp. Det foreligger etter departementets syn, saklige og nødvendige medisinske og admi-

nistrative grunner for å distribuere folkeregisteropplysninger til private aktører i helsetjenesten.

Elektronisk tilgang til personopplysninger skal gis til helsepersonell, som allerede behandler taushetsbelagte helseopplysninger av høy sensitivitet, og tilgang gjennom Norsk Helsenett vil etter departementets vurdering gi bedre beskyttelse av personvernet idet tilgang til korrekte pasientopplysninger vil skje fra én kilde/tjeneste. Videre skal det påses at den enkelte aktørs tilgang til bestemte opplysninger styres gjennom et system som sikrer at aktørene ikke får tilgang til opplysninger utover det som den enkelte har behov for.

Norsk Helsenett har systemer for sikring av informasjonsbehandling innen helsesektoren, som skal påse at et tilstrekkelig nivå av konfidensialitet opprettholdes i informasjonsutvekslingen. Systemene hos Norsk Helsenett ivaretar dette ved hjelp av både tekniske og organisatoriske tiltak. Tilgang til folkeregisteropplysninger gjennom Norsk Helsenett krever også tiltak på mottakerens side. «Norm for informasjonssikkerhet i helse-, omsorgs- og sosialsektoren» er et omfrent sett av krav til informasjonssikkerhet, utarbeidet av representanter fra blant annet Legeforeningen, Sykepleierforbundet, Tannlegeforeningen, KS, Apotekerforeningen og regionale helseforetak. Normen omfatter alle krav som må tilfredsstilles for å oppfylle lov- og forskriftskrav til informasjonssikkerhet i helse-, omsorgs- og sosialsektoren. Normen stiller på noen områder strengere krav enn det som følger av lovverket. Alle aktørene i sektoren som er tilknyttet Norsk Helsenett er avtalerettslig forpliktet til å følge denne normen. Kundene vil som databehandlingsansvarlige dermed ha et selvstendig ansvar for informasjonssikkerheten.

Tilbakemeldningen fra høringsinstansene har vært delt når det gjelder departementets vurdering av personvern i notatet som ble sendt på høring.

Datatilsynet mener vurderingen av personvern i høringsnotatet er en forenklet og overordnet beskrivelse med alvorlige mangler, og savner en konkret vurdering av personvernmessige konsekvenser. *Datatilsynet* understreker videre «at når det gjelder samtykke fra pasienten, er hovedregelen som ellers i sektoren: Informasjon skal hentes fra pasienten selv om pårørende og deres adresse, som for eksempel om hvilke pårørende som skal kontaktes eller henteadresse for pasienten».

FFO mener også det er nødvendig med en grundigere gjennomgang av personvern hensynene, og at det derfor bør tydeliggjøres hvilke opplysninger tilgangen gjelder. *FFO* mener nor-

men for informasjonssikkerhet som gjelder alle som skal benytte folkeregisteropplysninger via Norsk Helsenett er tilfredsstillende.

Helse Vest støtter forslaget om at tilgangen skal gis via Norsk Helsenett og mener dette vil sikre personvernet og tilgangen på en tilfredsstillende måte. *LO* forutsetter at pasientenes personvern blir tilstrekkelig sikret gjennom systemet, slik at bare autoriserte brukere får tilgang.

Legeforeningen understreker at bruk av en felles allmenngyldig personidentifikator vil gi visse personvernmessige utfordringer da en slik identifikator vil være nøkkelen til store mengder personsensitive opplysninger. Derfor bør det sikres en god tilgangsstyring og kontroll.

Skattedirektoratet mener det er vanskelig å forutse hvilke konsekvenser den utvidede tilgangen vil få for personvernet.

Norsk Helsenett uttaler:

«Ut i fra vår erfaring med de aktuelle nye aktørene som får tilgang til folkeregisteret så representerer ikke den utvidede tilgangen etter vår mening en fare for personvernet. Norsk Helsenett mener at alle aktører i helsetjenesten, både fastleger og andre i kommunehelsetjenesten, sykehus og privatpraktiserende spesialister, sentrale myndigheter og helseregistre, har behov for rutinemessig innhenting og kontroll av personopplysninger.

Vår oppfatning er at personvernet faktisk kan bli styrket gjennom en gjennomført bruk av Folkeregisteropplysningene i helsenettet. Det vil blant annet skje ved redusert forveksling av personer (som er en av de hyppigste årsakene til utilsiktede hendelser), det vil spare tid og forenkle arbeidet for helsepersonell. Forskning viser f.eks. at om lag hver sjettede pasient som primærhelsetjenesten må legge inn i sykehus, har redusert evne til å gjøre rede for seg, som blant annet eget fødselsnummer. En regelendring vil også gjøre det enklere for Norsk Helsenett å administrere tilgangen, når alle helsevirksomheter som utfører oppgaver på veggen av det offentlige får lik tilgang.»

De p a r t e m e n t e t er av den oppfatning at den nye ordningen som forslaget innebærer, vil ivareta personvernet på en god og betryggende måte. Det vises til at de opplysningene private helsevirksomheter etter forslaget skal gis tilgang til, i stor grad er sammenfallende med de opplysninger det kan søkes om tilgang til etter folkeregisterloven § 13. Når tilgangen foreslås hjemlet i folkeregisterloven § 14, vil det også være klart angitt hvilke

opplysninger det er snakk om. Dette vil følge av lovens § 14 første ledd jf. forskriftens § 9–3 nr. 1. Det er hovedsakelig snakk om kontaktopplysninger for pasienten, og ikke sensitive personopplysninger i personopplysningslovens forstand. Departementet legger videre til grunn at normen for informasjonssikkerhet i helse-, omsorgs- og sosialsektoren vil sikre god tilgangsstyring og kontroll, og at personvernet er forsvarlig ivaretatt gjennom løsningen til Norsk Helsenett. Når det gjelder opplysninger om pasienters pårørende og henteadresser, må helsesektoren i utgangspunktet bygge på opplysninger fra pasienten selv.

15.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget om å gi private helseaktører tilgang til folkeregisteropplysninger via Norsk Helsenett vil i utgangspunktet ikke få store økonomiske eller administrative konsekvenser for Skatteetaten. Skattedirektoratet arbeider for tiden med en gjennomgang av hele pris- og distribusjonsmodellen for folkeregisteret, som et ledd i det større Moderniseringsprogrammet for folkeregisteret. På sikt kan det derfor tenkes at det vil bli forandringer i løsningene for pris- og distribusjon av folkeregisteropplysninger.

Lovendringen gjør det mulig for helsevirksomheter og virksomheter i helsesektoren som tilrettelegger helseopplysninger til bruk i behandlingsøyemed (som for eksempel helseopplysninger i kjernejournalen) å kunne bruke den folkeregisterkatalogen Norsk Helsenett drifter. Endringen utløser ingen økonomiske kostnader siden ordningen er frivillig å bruke. Kostnader ved tilpasninger av helsevirksomhetenes elektroniske pasientjournalssystemer må gjøres innen eksisterende budsjettamme. Norsk Helsenett har utviklet en løsning som uten vesentlige kostnader kan tas i bruk for andre aktører enn helseforetakene.

Innsparingene vil i hovedsak skje ved større effektivitet i HELFO samt i flere helsevirksomheter. Det vil dersom lovendringen vedtas også bety at sentrale tjenester som e-Resept og kjernejournal enklere og mer kostnadseffektivt kan få tilgang til nødvendige opplysninger for vedlikehold og flere tjenester for publikum.

15.6 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringen trer i kraft 1. januar 2013.

16 Forslag om å pålegge drosjesentraler å innberette opplysninger til skatte- og avgiftsmyndighetene

16.1 Innledning

Departementet foreslår å innføre en ordning hvor drosjesentraler blir pålagt årlig å innberette opplysninger om tilknyttede drosjeeieres omsetning mv. til skatte- og avgiftsmyndighetene.

Innsamling og bruk av opplysninger fra tredjeparter er et viktig virkemiddel for å sikre etterlevelse av skatte- og avgiftsreglene for samtlige skattytergrupper. Opplysningene bidrar til å effektivisere ligningsarbeidet og legger til rette for riktige fastsettelse og bedre kontroll av skatte- og avgiftsgrunnlaget. Innrapportering av omsetning mv. fra drosjesentralene vil kunne bidra til å avdekke inntekt som ikke er oppgitt til beskatning, og virke preventivt ved at reell omsetning i næringen i større grad vil bli oppgitt til beskatning.

Forslaget medfører endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) § 6–3 og i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) ny § 16–8. Oppgavepliktens omfang mv. foreslås fastsatt i forskrift gitt med hjemmel i ligningsloven § 6–16 bokstav b, jf. forslag til ny § 6–3 nr. 8 og merverdiavgiftsloven ny § 16–8.

16.2 Bakgrunn

Kontroller i drosjenæringen i Oslo har avdekket at store deler av omsetningen blir unndratt fra skattlegging. Unndragelsene skyldes i stor grad mulighet til å manipulere opplysninger om omsetning og kjørelengde mv. Dette er opplysninger som lagres fortløpende i taksametrene som er installert i den enkelte drosje.

Skattekontrollene i drosjenæringen viser at dagens regler ikke er tilstrekkelige til å sikre at reell omsetning blir oppgitt til beskatning. Allerede i 1992/93 avdekket en begrenset kontroll av næringen betydelige beløp i unndratt omsetning, svart avlønning av sjåførere, samt at utskrifter fra taksametrene ble makulert og erstattet av hånd-

skrevne skiftlapper uten mulighet for å verifisere at disse var i tråd med de opprinnelige tallene. Effektmålinger av kontrollen viste at oppgitt omsetning steg med 112 pst., innberettet lønn steg med 457 pst. og næringsinntekten med 75 pst. (justert for pris og trafikkøkning) i tiden etter kontrollen. Kontroller av næringen ble derfor etter dette prioritert lavere. Ved årtusenskiftet kom det tips om økte skatteunndragelser i næringen. Samtidig var løyveantallet i Oslo blitt vesentlig utvidet og det var opprettet to nye drosjesentraler. I juni 2003 gjennomførte skattemyndighetene og ØKOKRIM en koordinert aksjon mot drosjenæringen i Oslo. Etterfølgende bokettersyn viste samlet ikke-bokført omsetning på ca. 419 millioner kroner, svart avlønning på ca. 116 millioner og utstrakt bruk av falsk inntektslegitimasjon (skiftlapper) hvor kontantomsetningen var redusert med inntil 60 pst. Det ble også avdekket ulovlig bortbestyring av løyver hvor verken leieinntektene eller inntektene fra det ulovlig bortbestyrte løyvet var oppgitt til beskatning. I en etterfølgende kontroll i 2006/2007 ble det igjen avdekket store unndragelser i næringen.

Skatteunndragelsene i drosjenæringen i Oslo har vist seg å være av et så stort omfang og pågått over så lang tid at det er grunn til å tro at det også forekommer andre steder. I Regjeringens handlingsplan mot økonomisk kriminalitet (2011–2014) under avsnittet om skatte- og avgiftskriminalitet er det uttalt at spesielle tiltak skal vurderes for å få en renere drosjenæring. Skattedirektoratet har i henhold til tiltak 28 i handlingsplanen utredet om drosjesentraler bør pålegges å rapportere inn skiftdata og andre opplysninger til ligningsmyndighetene. Dersom ligningsmyndighetene kan sammenligne opplysningene som gis i selvangivelsen og næringsoppgaven med opplysninger som registreres løpende i taksameteret gjennom året, vil mulighetene for å kunne manipulere opplysningene i skiftlappen bli redusert, og eventuelle avvik kan bli avdekket allerede under ligningsbehandlingen. En ordning med rapportering av omsetningsopplysninger mv. fra drosjesentra-

ler basert på opplysninger som hyppig lastes ned fra taksameteret i den enkelte drosje til sentralen vil derfor både være et effektivt og preventivt tiltak for å bidra til at drosjenæringen oppgir større del av omsetningen til beskatning.

16.3 Gjeldende rett

16.3.1 Opplysningsplikt for skatte- og avgiftspliktige

Lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) bygger på et såkalt selvangivelsesprinsipp som innebærer at skattyter uoppfordret skal gi eller bekrefte nærmere opplysninger til ligningsmyndighetene. Både drosjeeierne og drosjesentralene har oppgave- og opplysningsplikt etter ligningsloven kapittel 4 for den næringsvirksomheten de driver. For næringsvirksomheten gjelder reglene i skatteloven, ligningsloven, bokføringsloven, regnskapsloven og revisorloven. Ansatte sjåfører skal på vanlig måte oppgi lønnsinntekten i selvangivelsen. Som arbeidsgiver skal drosjeeieren årlig innberette lønnsinntekten til sjåførene på lønns- og trekkoppgaven til ligningsmyndighetene.

Personbefordring mot vederlag er merverdiavgiftspliktig etter lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven). De avgiftspliktige skal levere omsetningsoppgaver som viser samlet omsetning og uttak fordelt på avgiftsfri og avgiftspliktig omsetning. Hovedregelen er tomånedelige terminer, men er årsumsetningen under 1 million kroner, kan det søkes om å få levere årsoppgave. Etter merverdiavgiftsloven § 5–3 skal det beregnes merverdiavgift med redusert sats for omsetning og uttak av tjenester og formidling av tjenester som gjelder persontransport. Drosjeeier har full fradragsrett for inngående merverdiavgift (alminnelig sats) på personkjøretøy som er anskaffet til bruk i persontransportvirksomheten, jf. merverdiavgiftsloven § 8–4 første ledd bokstav c.

I tillegg til de generelle bokføringsreglene i lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring og forskrift 1. desember 2004 nr. 1558 om bokføring (bokføringsforskriften) er det gitt særskilte bestemmelser for drosjenæringen i bokføringsforskriften § 8–2 (§§ 8–2–1 til 8–2–3). Bokføringsforskriften § 8–2–1 bestemmer at bokføringspliktige som driver drosjevirkosomhet skal registrere kontantomsetningen ved bruk av taksameter. Formålet er å sikre pålitelig dokumentasjon ved regnskapsføringen. Bokføringsforskriften § 8–2–2 stiller krav om at kontantomsetningen skal dokumenteres ved bruk av skiftlapper. Skiftlappene skal

nummereres fortløpende og inneholde løyvenummer og taksameterets serienummer. Skiftlappen skal for hvert skift inneholde opplysninger om skiftets dato, klokkeslett for skiftets begynnelse og slutt, antall turer, brutto innkjørt beløp fordelt på kontant og kreditt, totale og besatte kilometer, sjåførens navn og fødselsnummer eller annen identifikasjonskode, samt akkumulerte tall for totale kilometer og totalt innkjørt i kroner. Kilometer og kroner skal oppgis med henholdsvis minimum seks og nisifrede tall. Skiftlappene skal ved utskrift signeres fortløpende med fullt navn av skiftets sjåfør. Skiftlappen skal oppbevares i 10 år, jf. bokføringsforskriften § 8–2–3.

Skattedirektoratet har i medhold av ligningsloven § 4–4 nr. 7 og delegeringsvedtak av 28. november 1994 fastsatt skjemaet «Drosje- og lastebilnæring» (RF-1223). Skjemaet er pliktig vedlegg til selvangivelsen eller eventuelt selskapsoppgaven. Her skal drosjeeiere blant annet gi opplysninger om kjørelengde og bilkostnader spesifisert per bil og løyve, samt hvordan omsetningen fordeles seg på kontant og kredittomsetning og hvilket beløp som er registrert som bomtur. I tillegg framkommer totalt kjørte kilometer og antall kilometer kjørt med passasjer.

16.3.2 Opplysningsplikt for tredjeparter

Opplysningene som skatte- og avgiftspliktige leverer i pliktige oppgaver til skatte- og avgiftsmyndighetene, gir ikke alltid fullstendig grunnlag for å fastsette korrekt skatt og avgift. For å sikre korrekt fastsettelse av skatt og avgift, er det derfor nødvendig at skatte- og avgiftsmyndighetene får tilgang til opplysninger fra andre. Reglene om når ligningsmyndighetene kan innhente opplysninger fra tredjeparter er samlet i ligningsloven kapittel 6. En rekke tredjeparter har plikt til ukrevet å gi opplysninger om andre skattytere til ligningsmyndighetene. Eksempler på slike oppgavegivere er arbeidsgivere, oppdragsgivere, pensjonsinnretninger, banker, forsikringsselskap, barnehager, skolefritidsordninger, boligsameier og boligselskap.

Oppgavene utgjør hovedmengden av opplysningene i ligningsmyndighetenes registre over grunnlagsdata, og muliggjør forhåndsutfylling av selvangivelsen for lønnstakere, pensjonister og personlig næringsdrivende, samt maskinell ligning og maskinelle kontroller. Innhenting av kontrollopplysninger og kontrollundersøkelser er også viktige ledd i kontrollarbeidet, og gir ligningsmyndighetene mulighet til å kontrollere om skattyter har oppfylt sin opplysningsplikt overfor ligningsmyndighetene etter ligningsloven kapittel 4.

Merverdiavgiftsloven kapittel 16 har regler om kontrollopplysninger og -oppgaver fra andre enn avgiftssubjektet. Opplysningene skal bare gis når avgiftsmyndighetene ber om det. I likhet med ligningsmyndighetene kan avgiftsmyndighetene blant annet kreve at næringsdrivende gir opplysninger om ethvert økonomisk mellomværende med navngitt næringsdrivende når det knytter seg til begge parters virksomhet. Det kan kreves opplysninger om og spesifisert oppgave over varelevering og -kjøp, vederlag og andre forhold som knytter seg til mellomværendet og oppgjør for dette. Dette gjelder også omsetning som er skjedd gjennom mellommann, jf. merverdiavgiftsloven § 16–1. Det er imidlertid ingen bestemmelser i merverdiavgiftsloven som pålegger noen en plikt til rutinemessig å innberette til avgiftsmyndighetene utbetalinger mv. til næringsdrivende.

16.3.3 Sanksjoner ved tredjeparters brudd på opplysningsplikten

Etter ligningsloven § 10–6 nr. 1 kan ligningsmyndighetene ilegge tredjeparter som ikke etterkommer plikten til å gi oppgave eller opplysninger eller adgang til kontrollundersøkelse mv. etter kapittel 6 i ligningsloven, en daglig løpende tvangsmulkt fram til oppfyllelse skjer. Tvangsmulkt kan ilegges for å framtvinge enhver oppgave eller adgang til kontrollundersøkelse mv. som kan pålegges etter ligningsloven kapittel 6. Kompetansen til å ilegge tvangsmulkt er lagt til Skattedirektoratet og skattekontoret. Tvangsmulktens størrelse er ikke angitt i ligningsloven § 10–6 nr. 1, og mulkten kan derfor i utgangspunktet settes til det beløp som skattekontoret finner nødvendig for å få den opplysningspliktige til å etterkomme pålegget. Det er ingen beløpsgrenser, og tvangsmulkten størrelse fastsettes etter skjønn i det enkelte tilfelle.

Etter ligningsloven § 10–8 kan gebyr ilegges den som ikke leverer oppgaver etter ligningsloven §§ 6–16 bokstav c og 6–13 nr. 3 eller som unnlater å gi opplysninger om utenlandske oppdragstakere og arbeidstakere etter § 6–10 nr. 1 og nr. 2 innen de fastsatte frister. Gebyret skal være et fast beløp per dag for hver opplysning som ikke leveres. Utfyllende bestemmelser om ileggelse av gebyr er gitt i forskrift 22. januar 1991 nr. 57 om gebyr ved for sent eller ikke leverte ligningsoppgaver og forskrift 17. juli 1994 nr. 725 om gebyr ved for sent levert, mangelfull eller uriktig oppgave etter ligningsloven § 6–10 nr. 1 og nr. 2, jf. nr. 3. Gebyret ilegges av kommunekasserer, ligningsmyndighet eller annet offentlig organ som skal motta oppga-

ven. Hvis oppgavegiver godtgjør at feilen skyldes årsaker som han ikke kan lastes for, kan gebyret frafalles.

Ligningsloven kapittel 12 har regler om straff. Manglende rapportering fra tredjeparter er straffesanksjonert i § 12–1 nr. 1 bokstav d. Straffesanksjonen gjelder også ved medvirkning.

Avgiftsmyndighetene kan pålegge den som ikke etterkommer plikten til å gi opplysninger eller kontrolloppgaver etter § 16–1 til § 16–6, å gi opplysningene under en daglig løpende tvangsmulkt, jf. merverdiavgiftsloven § 21–1 første ledd.

Merverdiavgiftsloven § 21–4 har regler om straff. Etter merverdiavgiftsloven § 21–4 annet ledd er det bl.a. straffbart å overtre reglene om opplysningsplikt i kapittel 16.

16.3.4 Regulering av drosjenæringen etter yrkestransportlovgivningen

Innledning

Drosjenæringen består av to hovedaktører, drosjesentral og drosjeeier (løyvehaver). Drosjesentralene formidler turer og dirigerer tilknyttede biler, mens drosjeeierne eller deres ansatte sjåfører utfører selve transporten. Sentralen og drosjeeieren er underlagt løyvemyndighetene i vedkommende fylkeskommune.

Vilkårene for utøvelse av drosjenæring er regulert i lov 21. juni 2002 nr. 45 om yrkestransport med motorvogn og fartøy og forskrift 26. mars 2003 nr. 401 om yrkestransport innenlands med motorvogn eller fartøy.

Etter yrkestransportforskriften § 48 tredje ledd kan løyvemyndighetene (fylkeskommunen) bestemme at motorvogn som nyttes i drosjetransport, skal være utstyrt med godkjent taksameter, samt kommunikasjonsutstyr eller annet spesialutstyr. Utgiftene til anskaffelse, montering og vedlikehold av apparatene dekkes av løyvehaveren. Taksameteret registrerer kontantomsetningen, distanse, takst, klokkeslett etc. I tillegg lagres alle data slik at det kan produseres skiftlapper som tilfredsstillende kravene i bokføringsforskriften § 8–2–1. Hvilke krav som stilles til selve taksameteret er fastsatt i egen forskrift, jf. forskrift 10. januar 2009 nr. 1226 om krav til taksametre.

Drosjeeieren (løyvehaver)

Drosjeeiere er selvstendig næringsdrivende og må ha løyve for persontransport for å drive virksomheten, jf. yrkestransportloven § 4. De fleste drosjevirkosomheter drives i form av enkeltperson-

foretak fordi drosjeløyver er personlige. Drosjeløyve tildeles normalt etter ansiennitet, jf. § 43. Er det ikke noen søker som har fortrinnsrett etter § 43 avgjør fylkeskommunen etter eget skjønn hvem som skal tildeles løyve. I disse tilfellene kan løyve også tildeles selskap eller annen juridisk person, jf. § 44. Den enkelte drosjeeier blir tildelt ett løyve, men det er mulighet for å ta ut reserve-løyver i tillegg til at vedkommende kan bestyre løyver for andre som er midlertidig ute av stand til å drive eget løyve. Det er ett løyve per bil. Drosjeeier kan ha en eller flere ansatte sjåførere.

Etter yrkestransportforskriften § 46 kan fylkeskommunen pålegge løyvehavere å være tilknyttet en sentral. På steder med lite trafikkgrunnlag og få løyver, er det såkalte bopelsløyver.

Drosjesentralen

Regler om drosjesentralens organisasjon og virksomhet fastsettes i vedtekter som skal godkjennes av løyvemyndigheten, jf. yrkestransportforskriften § 46. Drosjesentralene kan være organisert på ulike måter. For eksempel kan sentralen være et andelslag eid av tilsluttede løyvehavere, mens et aksjeselskap eid av andelslaget står for driften. Sentralene kan også være organisert som aksjeselskap/enkeltpersonforetak hvor tilknyttede løyvehavere bare er tilsluttet i form av turformidling og eventuelle støttefunksjoner som fakturering av kreditturer til kredittkortselskap. Sentralen kan også eie og drive egne løyver. Eierne av sentralene kan være profesjonelle investorer, drosjeeiere mv. Hvor mange drosjer som er tilknyttet sentralen varierer fra to til over tusen biler.

Sentralenes oppgave er å formidle turer mellom publikum og drosjene, utarbeide takster, fakturere kreditturer til kredittkortselskap mv. og formidle oppgjøret til den enkelte drosjeeier, samt anskaffe og drifte dataanlegg som kommuniserer med taksametrene som sitter i bilene. Sentralen kan også ha rutiner for kontroll av drosjene, som for eksempel jevnlig kontroll av taksametrene. Det er sentralene som forestår oppgjør av all annen kjøring enn kjøring som er gjort opp kontant. For å få oppgjør sender drosjeeier derfor opplysninger fra taksameteret enten online per skift eller senest en gang per måned. Ifølge Norges Taxiforbund har nær sagt alle drosjeeiere (løyvehavere) i dag slikt utstyr som rapporterer elektronisk til drosjesentral, eller andre enheter som drosjeeieren kan være knyttet til. Flere drosjeeiere har også avtalt at regnskapsføreren kan logge seg på sentralens server og laste ned drosje-

eierens skiftlapper for siste periode, som da blir automatisk postert i regnskapet.

Løyvehavere som skal være tilknyttet drosjesentral, plikter å betale avgift til dekning av sentralens driftskostnader og innskudd til finansiering av de faste anlegg som er nødvendig for sentralens drift, jf. yrkestransportforskriften § 46 tredje ledd.

Løyvemyndigheten kan fastsette nærmere regler for drosjevirkksomheten i løyvedistriktet. Slike regler kan i detalj foreskrive hvordan virksomheten skal utøves, herunder løyvehavers og drosjeførers plikter overfor publikum, drosjesentral mv., jf. yrkestransportforskriften § 46 siste ledd.

16.4 Høringen

Departementet sendte 9. mai 2012 et forslag utarbeidet av Skattedirektoratet om å pålegge at drosjesentraler skal innberette opplysninger om omsetning mv. for tilknyttede drosjeeiere til skatte- og avgiftsmyndighetene på høring. Det ble foreslått at drosjeeiere som ikke har tilslutningsplikt til en drosjesentral inntil videre ikke skal omfattes av ordningen. Innberetningsplikten ble foreslått å omfatte opplysninger fra skiftlappen som er nødvendige for å kontrollere at de vesentligste størrelsene i næringsoppgaven m/vedlegg for drosjeeiere blir korrekt oppgitt. Det ble lagt til grunn at opplysningene foreløpig skulle rapporteres inn en gang per år. Det ble åpnet for at det på sikt kunne være aktuelt med rapportering etter tomånedlige terminer, som samsvarer med oppgaveplikten for merverdiavgiftsoppgaver. Bestemmelser til utfylling og gjennomføring av innberetningsplikten ble foreslått regulert nærmere i forskrift.

Høringsnotatet ble sendt til 40 høringsinstanser, og fristen for uttalelse ble satt til 9. august 2012. Følgende høringsinstanser har hatt realitetssmerknader:

- Arbeidsdepartementet
- Datatilsynet
- Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Nærings- og handelsdepartementet
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund
- Norsk-Øko-Forum
- Norges Taxiforbund
- NTL-Skatt
- ØKOKRIM

I tillegg har Akershus fylkeskommune, Arbeidstilsynet, Hedmark fylkeskommune, Oslo kommune, Oslo Politidistrikt, Politidirektoratet, Rogaland fylkeskommune, Sør-Trøndelag fylkeskommune, Sør-Trøndelag Taxi, Trøndertaxi AS og Telemark fylkeskommune uttalt seg om forslaget.

Ingen av høringsinstansene som har avgitt uttalelse er negative til forslaget. Flertallet av de som har avgitt uttalelse uttrykker at de er positive til forslaget om å innføre en innberetningsordning i drosjenæringen.

Eksempelvis uttaler *NHO* følgende:

«NHO og våre medlemsbedrifter er sterkt opp-tatt av effektive tiltak i kampen mot svart økonomi; skatte- og avgiftsunndragelser undergraver fundamentet for velferdsstaten og seriøse bedrifter gjennom konkurransevridning (...).

NHO støtter de foreslåtte endringene i ligningsloven og merverdiavgiftsloven for drosjenæringen, og viser til den begrunnelse for forslaget som er gitt i høringsnotatet. Denne kan NHO slutte seg til.»

Det er i hovedsak kommet merknader til forslaget på tre punkter. For det første er det kommet merknader til hvem som skal pålegges en innberetningsplikt. I tillegg til at innberetningsplikten skal gjelde for drosjesentraler har to høringsinstanser pekt på at den også bør gjelde i relasjon til andre drosjeeiere enn de som er tilknyttet en drosjesentral. For det andre har noen høringsinstanser pekt på at innberetningsplikten bør omfatte opplysninger om ansatte sjåførers lønn. For det tredje har *Oslo Politidistrikt* enkelte merknader til bortbestyring av løyver. I tillegg er det kommet forslag fra *Norges Taxiforbund* om at innberetningsplikten bør innføres generelt i transportnæringen, slik at også turbiloperatører og godsvognsentraler omfattes. Utover dette består høringsinstansenes merknader for det meste i støtte til forslaget, og begrunnelser for dette.

16.5 Vurderinger og forslag

16.5.1 Innledning

Departementet foreslår at det innføres en plikt for drosjesentraler til å innberette opplysninger om tilknyttede drosjeeieres omsetning mv. til skatte- og avgiftsmyndighetene i ligningsloven § 6–3 ny nr. 8 og merverdiavgiftsloven ny § 16–8.

Opplysninger fra tredjeparter gir skatte- og avgiftsmyndighetene mulighet til å kontrollere om

opplysningene skattyter gir i selvangivelse og andre pliktige oppgaver er korrekte. Skatteetaten arbeider for tiden med å modernisere systemene som brukes for å samle inn opplysninger fra tredjeparter etter ligningsloven kapittel 6 om kontroll-opplysninger og ligningsoppgaver fra tredjepart. Bedre kvalitet og omfang på tredjepartsoppgaver vil forenkle arbeidet med selvangivelsen for skattyterne, effektivisere ligningsarbeidet og tilrettelegge for bedre kontroll på prioriterte områder.

Drosjenæringen ligger godt til rette for en ordning med rapportering av opplysninger. Relevante opplysninger om omsetning mv. registreres allerede i dag i en skiftlapp i taksameteret som overføres elektronisk til en drosjesentral, eller annen enhet som drosjen er tilknyttet. Overføringen gjøres enten online per skift, eller senest en gang per måned. Når skiftappen overføres til drosjesentral eller annen enhet reduseres den enkelte drosjeeiers mulighet til å manipulere omsetningsopplysningene i skiftappen vesentlig. Det foreslås derfor at sentralene får plikt til å gi disse opplysningene til skatte- og avgiftsmyndighetene.

Den foreslåtte innberetningsordningen vil føre til at reell omsetning blir oppgitt til beskatning i større grad enn i dag, samtidig som kontrollen av beskatningsgrunnlaget blir effektivisert. Ligningsmyndighetene vil allerede under ligningsbehandlingen, når den enkelte drosjevirkosomhet sin næringsoppgave vurderes, ha tilgang til opplysningene fra skiftappen (tredjepartsopplysningene fra drosjesentralene). Dersom en drosjeeier ikke sender inn selvangivelse med vedlegg vil opplysningene danne et sikrere utgangspunkt for å fastsette inntekten ved skjønn. Det vil også være mindre attraktivt med ulovlig bortbestyring av løyver fordi omsetningen vil bli knyttet til opprinnelig løyvehaver. Rapportering av omsetningsstørrelser vil også kunne medføre at lønnsutbetalinger til ansatte sjåfører i større grad oppgis, og da med korrekt beløp.

16.5.2 Hvem som skal ha opplysningsplikt

I forslaget som har vært på høring, er det lagt til grunn at rapporteringsplikten skal pålegges drosjesentraler, og skal gjelde for opplysninger om tilknyttede drosjeeiere. Drosjeeiere som ikke har slutningsplikt til en sentral skal inntil videre ikke omfattes av ordningen.

Norges Taxiforbund og *Hedmark Fylkeskommune* har foreslått at innberetningsplikten skal gjelde også andre enheter. *Norges Taxiforbund* uttaler blant annet om dette:

«En svært stor andel av drosjenes omsetning i dag skjer mot kreditt i en eller annen form. De aller fleste drosjene er derfor tilknyttet en enhet som forestår innfordring av denne kredittkjøring for dem og utbetaler dette til løyvehaver en til to ganger per måned. Det innrapporteres hit de samme opplysningene som fremgår av skiftklappen. I den utstrekning disse selskapene ikke er drosjesentraler er det langt fra sikkert at sentralene mottar informasjon som kan rapporteres. Slike innfordringsselskap er eid av løyvehaverne – gjerne i et fylke – og opprettet nettopp med hensikt for å ta seg av fellesoppgaver for enkeltløyvehavere og sentraler.

Hensett til dette mener vi hjemmelen for å gi forskrift ikke bør rette seg mot sentral, men den som på vegne av løyvehaver innfordrer utstående fordringer (...)

Hedmark Fylkeskommune har uttalt følgende om dette:

«1. Innledning: ...Drosjesentralene blir pålagt å innberette opplysninger om tilknyttede drosjeeieres omsetning...

Det framkommer ikke om det med drosjesentral menes den drosjesentralen løyvehaver ihht. løyvedokument har tilslutningsplikt, eller om det menes fylkes-/regiondekkende sentral med frivillig tilslutning. Disse sentralene er opprettet for bl.a. felles trafikkdirigering, markedsføring og fakturering. Når løyvehavere tømmer sine taksametre til slike fylkes-/regionale sentraler, antas det at opplysningsplikten fra drosjesentral hvor løyvehaver ihht. løyvedokumentet har tilslutningsplikt, bortfaller.»

Det har ikke kommet andre merknader knyttet til hvem som skal ha opplysningsplikt til skatte- og avgiftsmyndighetene.

Departementet har vurdert innspillene fra Norges Taxiforbund og Hedmark fylkeskommune, men finner ikke å kunne følge opp disse nå.

Forslaget om at sentraler/enheter som drosjeeiere frivillig har sluttet seg til, også skal omfattes av innberetningsplikten har ikke vært utredet nærmere, og er ikke omfattet av forslaget som har vært på høring. Siden det i høringsnotatet er lagt til grunn at innberetningsplikten skal påhvile drosjesentraler, som drosjeeiere har plikt til å være tilknyttet, og det er uklart hvem enhetene som forestår innfordring av kredittkjøring er, vil det etter departementets vurdering være vanskelig å pålegge disse en innberetningsplikt nå. Videre

kan det i seg selv være problematisk å innføre en rapporteringsplikt for enheter, som drosjeeiere kan velge om de ønsker å være tilsluttet. For drosjeeiere som planlegger å unndra omsetning, vil det i slike tilfeller være mulig å velge ikke å være tilsluttet en slik enhet.

Departementet ser på den annen side at ordningen vil kunne virke enda mer effektivt mot skatte- og avgiftsunndragelser om skatte- og avgiftsmyndighetene også får opplysninger om drosjeeiere som ikke er tilknyttet en drosjesentral, men andre frivillige enheter. Det kan derfor på et senere tidspunkt være aktuelt å vurdere en utvidelse av ordningen, slik at denne også omfatter opplysninger om drosjeeiere som ikke er tilknyttet drosjesentral.

Som det framgår av omtalen av drosjenæringen i punktet om drosjeeieren (løyvehaver) under gjeldende rett, legger departementet til grunn at det først og fremst er løyvehavere med såkalt bopelløyve, jf. yrkestransportforskriften § 46, som ikke har plikt til å være tilknyttet godkjent drosjesentral. I den grad en drosjeeier med bopelløyve frivillig er tilsluttet en drosjesentral, vil innberetningsplikten for drosjesentralen også omfatte disse løyvehavere.

Norges Taxiforbund har, som det framkommer i punkt 4, spilt inn at det bør innføres en innberetningsplikt generelt i transportnæringen, slik at godssentraler og turbilsentraler også omfattes. Departementets grunnlag for å foreslå en innberetningsplikt for drosjenæringen er Skatteetatens lange erfaring med omfattende unndragelser i denne bransjen. Høringsforslaget er begrenset til drosjenæringen, og departementet har ikke nå vurdert erfaringer fra den øvrige transportnæringen.

Departementet viser til forslag til ligningsloven ny § 6–3 nr. 8 og merverdiavgiftsloven ny § 16–8.

16.5.3 Hvilke data som skal overføres til sentral og innberettes til skatte- og avgiftsmyndighetene

I forslaget som har vært på høring, er det foreslått at det er opplysninger fra skiftklappen som skal innberettes til skatte- og avgiftsmyndighetene. Hvilke opplysninger som framgår der varierer, men må minimum fylle kravene i bokføringsforskriften § 8–2–2 om inntektslegitimasjon for drosjeeiere. Skiftklappen skal nummereres fortløpende og inneholde løyvenummer og taksameterets serienummer. Skiftklappen skal for hvert skift minimum inneholde skiftets dato, klokkeslett for skiftets

begynnelse og slutt, antall turer, brutto innkjørt beløp fordelt på kontant og kreditt, totale og besatte kilometer, sjåførens navn og fødselsnummer eller annen identifikasjonskode, samt akkumulerte tall for totale kilometer og totalt innkjørt i kroner. Kilometer og kroner skal oppgis med henholdsvis minimum seks og nisifrede tall. Skiftlappen lastes over til sentralen enten direkte etter hvert avsluttet skift, eller samlet en gang per måned.

I høringsforslaget er det uttalt at det til skatte- og avgiftsformål ikke er nødvendig å overføre alle opplysningene. I henhold til forslaget er det bare behov for opplysninger som kan knyttes til næringsvirksomheten for, at de vesentligste størrelsene i næringsoppgaven m/vedlegg kan kontrolleres. Det er foreslått at hvilke opplysninger drosjesentralene skal innberette fastsettes i forskrift med hjemmel i ligningsloven § 6–16 og merverdiavgiftsloven ny § 16–8. Siden rammen for hvilke opplysninger som kan kreves innberettet er klart angitt i forslaget til lovtekst, jf. «*opplysninger fra skiftlappen*» i ligningsloven § 6–3 ny nr. 8 og merverdiavgiftsloven ny § 16–8, er det forutsatt at egen høring av forskriften ikke er nødvendig.

I høringen er det kommet merknader om at lønnsopplysninger bør omfattes av innberetningsplikten, slik at det vil være mulig å kontrollere og avdekke svart avlønning av sjåfører.

Norges Kemner og Kommuneøkonomers Forbund (NKK) har uttalt følgende:

«Tilgang til innrapporterte skiftdata vil gi skatteoppkreverne verdifull informasjon i forbindelse med arbeidsgiverkontroll. Skatteoppkreverens erfaringer viser at mangelfull lønnsinnberetning er et problem i drosjenæringen. I høringsforslaget vektlegges informasjon til bruk for de statlige skatte- og avgiftsmyndighetene. I forslaget er det under pkt. 5.2, 2. avsnitt på side 7, uttalt at bare en del av opplysningene på skiftlappen er nødvendig for kontroll av de vesentligste størrelsene i næringsoppgaven. Det kan synes som om kontrollbehovet på lønnsområdet ikke er iaktatt. Skiftlappen inneholder også vesentlig lønnsinformasjon, som utbetalt lønn, beregnet forskuddstrekk samt sjåførens identitet uavhengig av kjørt bil. Dette er sentrale opplysninger til bruk ved kontroll på lønnsområdet.»

Oslo Politidistrikt har uttalt dette om det samme:

«Vi ønsker å presisere at en regimeendring må sikre at all vesentlig aktivitet pr. skift må

komme fram på skiftlappen og at disse opplysningene/skiftlappene lagres hos drosjesentralene ved skiftets slutt. De sentrale opplysningene (skiftlappene) er omtalt i høringsbrevets side 7, første avsnitt. Uten registrering og innrapportering av de parametre som der omtales, vil en kunne åpne for manipulering. I tillegg til de opplysningene som nevnes på side 7 i avsnittet, må skiftlappen inneholde en «lønnsdel» med skatteprosent og lønn til sjåføren, samt andre kostnader under skiftets gang. Disse opplysningene må innrapporteres. Hvis lønnsopplysningene lagres og innrapporteres, vil mulighetene for «svart» avlønning reduseres betraktelig. En underliggende effekt av dette vil også være at trykdebedragerier blant sjåførene vanskeliggjøres.

.....

Et annet sentralt poeng er uregistrert bortbestyring av løyver. Dette har vært et gjennomgangstema i noen av de største drosjesakene vi har irtteført – hvor betydelige millionbeløp er inntjent av eiere som uregistrert har bestyrt andres løyver.»

Norges Taxiforbund mener på sin side at innberetningsplikten bare skal omfatte opplysninger som er nødvendige for å kontrollere om brutto omsetning i den næringsdrivendes oppgaver er riktige, og uttaler følgende:

«Det er fem tall som etter vårt syn vil være nødvendig for å kontrollere om gitt opplysninger om brutto-omsetning i den næringsdrivendes oppgaver er riktige. Det er totalt utkjørte kilometer, besatte kilometer og bruttoomsetning, splittet på andel kontant og kreditt for det enkelte løyve. Det er disse tallene som i dag blir rapportert fra sentralene som har etablert en frivillig ordning.

.....

Personvern hensyn tilsier at det ikke rapporteres ytterligere opplysninger, jmf. drøftingen i notatets punkt 5.6.»

Departementet viderefører forslaget som har vært på høring. Departementet ser at lønnsopplysninger, som utbetalt lønn, foretatt forskuddstrekk og sjåførers identitet, vil kunne være nyttig for skatteoppkrevernes gjennomføring av arbeidsgiverkontrollen, men ønsker ikke nå å foreslå at innberetningsplikten skal omfatte disse opplysningene. Lønnsopplysninger er opplysninger som

skiftlappen inneholder, og vil således være dekket av forslaget til lovtekst som har vært på høring. I forslaget som har vært på høring fokuseres det imidlertid på at innberetningsplikten skal gjelde opplysninger fra skiftlappen som kan være med å kontrollere de vesentligste størrelsene i næringsoppgaven m/vedlegg for drosjeeierne (løyveha-verne). Fordi rammen for hvilke opplysninger fra skiftlappen innberetningsplikten skal omfatte er omtalt i høringsnotatet, er det også forutsatt at den nærmere angivelsen av disse opplysningene skal kunne bli fastsatt i forskrift, uten egen høring.

Om praktiseringen av ordningen viser at det er behov for at innberetningsplikten også bør omfatte lønnsopplysninger, bør en forskriftsendring om dette sendes på høring.

Departementet vil peke på at drosjeeier, som arbeidsgiver, allerede er pliktig til å innberette opplysninger om ansatte sjåførers lønn til skattemyndighetene, jf. ligningsloven § 6-2. Departementet antar videre at plikten for drosjesentraler til å rapportere inn omsetning mv. for tilknyttede drosjeeiere også vil føre til at lønnsutbetalinger til ansatte sjåfører vil bli oppgitt i større grad og med korrekt beløp, enn det som blir gjort i dag.

Når det gjelder ulovlig bortbestyring av løyver, er det Skatteetatens erfaring at verken bortbestyrer eller bestyrer oppgir omsetning fra den aktuelle bilen til beskatning. Når drosjesentralene nå får plikt til å innberette opplysninger, vil dette i større grad unngås. Opplysningene vil i det foreslåtte systemet bli innberettet på den som offisielt står som innehaver av løyvet. Om det er en annen som har bestyrt løyvet, vil bortbestyrer kunne kreve tilbake den skatten som er betalt fra bestyrer, eventuelt vil bortbestyrer oppgi til skattemyndighetene hvem som reelt har drevet løyvet. Om verken bortbestyrer eller bestyrer betaler det aktuelle skattekravet, vil det oppstå en skatterestans på den som offisielt står som innehaver av løyvet. Skatterestansen vil kunne få konsekvenser for retten til å inneha løyvet.

Departementet viser til forslag til ligningsloven § 6–3 ny nr. 8, endring i ligningsloven § 6–16 bokstav c og merverdiavgiftsloven ny § 16–8.

16.5.4 Frist og leveringsmåte for oppgavene

I forslaget som har vært på høring, er det foreslått at fristen for å rapportere til skatte- og avgiftsmyndighetene fastsettes i forskrift, og at fristen settes slik at opplysningene er tilgjengelige for skatte- og avgiftsmyndighetenes oppgavekontroll. For skatteformål er det tilstrekkelig at rapporteringen

skjer samlet en gang i året etter inntektsåret. For avgiftsformål vil en årlig innberetning gjøre at skiftdata ikke er tilgjengelige for oppgavekontroll av drosjeeiere med ordinære tomånedsterminer. Det antas imidlertid å være uforholdsmessig byrdefullt å pålegge sentralene en tomåneders innberetning i tillegg til en årlig innberetning. Det ble derfor foreslått at drosjesentralene rapporterer inn en gang årlig samlet for skatt og merverdiavgift inntil videre, og at det på sikt kan være aktuelt å vurdere om det er behov for at skiftdata også er tilgjengelig for avgiftsmyndighetenes oppgavekontroll ved de ordinære tomånedsterminene.

Høringsinstansene har ikke hatt merknader til dette.

Departementet foreslår derfor at oppgave skal leveres en gang i året, innen en frist som fastsettes i forskrift.

16.5.5 Personvern

Formålet med lov 14. april 2000 nr. 31 om behandling av personopplysninger (personopplysningsloven) er å beskytte den enkelte mot at personvernet blir krenket gjennom behandling av personopplysninger. Som personopplysninger anses opplysninger og vurderinger som kan knyttes til enkeltpersoner, jf. personopplysningsloven § 2 nr. 1.

Etter personopplysningsloven § 8 kan behandling av personopplysninger bare skje dersom den registrerte har samtykket i behandlingen, hvis den er fastsatt i lov eller dersom ett av nødvendighetskriteriene i bestemmelsen bokstav a til f er oppfylt.

Det framgår av forslaget som ble sendt på høring at Skattedirektoratet har vurdert om forslaget reiser problemstillinger knyttet til personopplysningsloven og det forhold at opplysninger om drosjeeieren og ansatte sjåfører lastes ned til en tredjepart, drosjesentralene, før de innberettes til skatte- og avgiftsmyndighetene. Siden det bare er opplysninger som er nødvendige for å føre kontroll med drosjeeiers/løyvehavers omsetning mv. (skatte- og avgiftsgrunnlaget) ble dette vurdert ikke å være tilfelle.

Datatilsynet har avgitt en høringsuttalelse som støtter dette synspunktet. De uttaler bl.a. følgende:

«Det er i høringsnotatet vurdert om lovendringen reiser problemstillinger knyttet til personopplysningsloven. Slik Datatilsynet forstår forslaget er opplysningene som ønskes oversendt knyttet til selve drosjen. Opplysningene er der-

for ikke direkte knyttet til eventuelle ansatte hos løyveinnehaverne.

Opplysninger om juridiske personer regnes ikke i utgangspunktet som personopplysninger i personopplysningslovens forstand. I den grad opplysninger om et enkeltmannsforetak ikke bare kan knyttes til foretaket, men også til den fysiske personen som driver foretaket, vil imidlertid også juridiske personer omfattes av loven. Det vises i høringsnotatet til at rapportering av omsetningsstørrelser også vil medføre at lønnsutbetalinger til ansatte sjåfører i større grad oppgis og med korrekt beløp. Datatilsynet legger til grunn at høringsforslaget ligger i utkanten av personopplysningslovens anvendelsesområde, men at kontrollen kan ha konsekvenser for enkeltpersoners personvern.»

Fornyings-, administrasjons- og kirkedepartementet forutsetter at i den grad personopplysninger skal utleveres, skal dette begrenses til de opplysninger som er nødvendige for å oppnå formålet – dvs. for kontroll mot selvangivelsen og næringsoppgaven. *Justis- og beredskapsdepartementet* uttaler at begrunnelsen for at forslaget ikke reiser problemstillinger mot personopplysningsloven med fordel kan utdypes, og at det bør framgå hvilket rettslig behandlingsgrunnlag som legges til grunn, jf. personopplysningsloven § 8.

Departementet deler Datatilsynets oppfatning av at forslaget ligger i utkanten av personopplysningsloven. Det er fortrinnsvis opplysninger knyttet til juridiske personer som foreslås innberettet til skatte- og avgiftsmyndighetene. Forslaget til lovtekst åpner for at det også kan overføres personopplysninger fra skiftlappen, for eksempel lønnsopplysninger knyttet til ansatte sjåfører. Som det framgår i punkt 16.5.3 inngår ikke denne typen opplysninger i utgangspunktet i forslaget som har vært på høring.

For det tilfelle at opplysningene som skal innberettes er å anse som personopplysninger, vil departementet peke på at de foreslåtte reglene er i tråd med kravene i personopplysningsloven § 8. Som nevnt foran kan behandling av personopplysninger bare skje om det foreligger et behandlingsgrunnlag for dette. For at det skal anses å foreligge behandlingsgrunnlag fastsatt i lov er det ikke tilstrekkelig at det i lov er bestemmelser som forutsetter behandling av personopplysninger. Det må framgå klart i lov, eller forskrift som er gitt i medhold av en lov, at personopplysninger kan samles inn og behandles. Forslaget her fyller disse kravene. Rammen for hvilke opplysninger

som kan behandles – opplysninger fra skiftlappen (hvilke opplysninger skiftlappen skal inneholde framgår av bokføringsforskriften § 8–2–2) – og nærmere hvilke opplysninger som skal innberettes til skatte- og avgiftsmyndighetene, skal fastsettes i forskrift.

16.5.6 Sanksjoner ved manglende rapportering

I forslaget som har vært på høring, er det gitt uttrykk for at de som er pliktig til å gi oppave etter ligningsloven kapittel 6, kan ilegges en løpende tvangsmulkt fram til oppfyllelse skjer etter ligningsloven § 10–6 eller ilegges gebyr ved for sent eller ikke innleverte oppgaver etter ligningsloven § 10–8. Etter merverdiavgiftsloven § 21–1 første ledd kan avgiftsmyndighetene pålegge den som ikke har etterkommet plikten til å gi opplysninger eller kontrolloppgave etter §§ 16–1 til 16–6 å gi opplysninger under en daglig løpende tvangsmulkt. Det er foreslått at sanksjonen som skal benyttes ved overtredelse av innberetningsplikten er gebyr etter ligningsloven § 10–8. Bestemmelsen om gebyr i ligningsloven § 10–8 henviser til oppgaver som skal leveres i maskinlesbar form etter ligningsloven § 6–16 bokstav c. For at drosjesentralene skal kunne ilegges gebyr ble det foreslått at ligningsloven § 6–16 bokstav c endres, slik at den også viser til ligningsloven § 6–3 ny nr. 8.

Bare Norges Taxiforbund og NTL-Skatt har hatt merknader til dette. *Norges Taxiforbund* støtter forslaget om bruk av gebyr ved overtredelse av innberetningsplikten. *NTL-Skatt* uttaler at de ikke har merknader til at det skal ilegges gebyr etter ligningsloven § 10–8 ved manglende rapportering. Siden tvangsmulktbestemmelsen i ligningsloven § 10–6 gir en generell adgang til å ilegge tvangsmulkt for overtredelser av ligningsloven kapittel 6, foreslår NTL-Skatt at det tas inn en presisering i bestemmelsen om at den ikke skal gjelde for overtredelser av innberetningsplikten for drosjesentraler i ligningsloven § 6–3 ny nr. 8.

Departementet er av den oppfatning at det ikke er nødvendig å ta inn en slik presisering i ligningsloven § 10–6 som NTL-Skatt foreslår. Hjemmelen til å ilegge tvangsmulkt i § 10–6 brukes i dag normalt heller ikke ved overtredelser av andre tredjepartsplikter etter ligningsloven kapittel 6. Den vanlige sanksjonen også for slike overtredelser er gebyr etter ligningsloven § 10–8.

Departementet viser til forslag til endring i ligningsloven § 6–16 bokstav c.

16.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

I forslaget som har vært på høring ble det gitt uttrykk for at om lag 80 pst. av drosjeeierne overfører i dag fortløpende opplysninger fra taksameterets skiftlapp elektronisk til drosjesentralene. Norges Taxiforbund har i sitt høringssvar opplyst at nær alle løyvehavere har slikt elektronisk utstyr i dag. For disse vil ikke forslaget innebære noen ekstra kostnader. Dette innebærer at svært få drosjeeiere vil måtte foreta investeringer i tilleggssystemer som muliggjør elektronisk overføring av opplysninger til drosjesentral.

Drosjesentraler må tilrettelegge for at opplysningene fra den enkelte drosje kan mottas, lagres og bearbeides på en slik måte at det kan foretas en årlig innrapportering til skatte- og avgiftsmyndighetene i samsvar med de krav som vil bli stilt i forskrift. Selve mottakelsen av skiftlappene vil ikke medføre vesentlige ekstrakostnader for bransjen da både programvare og øvrig teknisk utstyr for mottakelse allerede er på plass. Derimot vil det være driftsmessige og administrative kostnader knyttet til å bearbeide aktuelle data fra skiftlappene for innrapportering til skatte- og avgiftsmyndighetene. For sentraler som eventuelt ikke har direkte oppkobling må det foretas investeringer som vil kunne få systemtekniske, driftsmessige, økonomiske og administrative konsekvenser.

Forslaget innebærer at Skatteetaten får kontrollopplysninger fra et nytt næringsområde. Selve systemet for mottak av grunnlagsdata er under endring, og det vil ikke påløpe store kostnader å

implementere oppgavene fra sentralene når dette er klart. Det vil påløpe enkelte kostnader til å utarbeide informasjonsmateriell og følge opp drosjesentraler og andre enheter i oppstartfasen. Disse kostnadene må ses i sammenheng med den skatte- og kontrollmessige nytteverdien løsningen vil gi ved at det blir enkelt å kontrollere sentrale tallstørrelser hos drosjeeierne allerede under ligningsbehandlingen.

16.7 Forholdet til andre lovforslag

Departementet har i Prop. 141 L (2011–2012) Endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste) fremmet forslag om endringer i ligningslovens og merverdiavgiftslovens bestemmelser om kontrollopplysninger. Dersom Stortinget vedtar forslagene i Prop. 141 L (2011–2012), kan det kreve tilpasninger i forslagene som fremmes her.

16.8 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringene trer i kraft 1. januar 2013. Dette innebærer at drosjesentralene får plikt til å rapportere opplysninger for inntektsåret 2013. Selv om drosjesentralene skal rapportere bare en gang i året, etter utgangen av det året rapporteringen gjelder, må de derfor starte å samle opplysninger fra begynnelsen av 2013.

Del IV
Omtalesaker og oppretting av lovtekst

17 Utredning av en aktivitetsskatt for finansiell sektor

17.1 Bakgrunn

17.1.1 Finanskriseutvalget og ulike skatteforslag

Finanskrisen har ledet til en bred debatt internasjonalt om nye skatter og avgifter i finanssektoren. Forslagene har ulik motivasjon, herunder ønske om å motvirke uheldig atferd i finanssektoren, begrense finanssektorens størrelse og aktivitet og trekke inn inntekter fra sektoren. Finanskriseutvalget (NOU 2011: 1) drøftet også mulige skatteforslag og foreslo at norske finansinstitusjoner ilegges en såkalt stabilitetsavgift som reflekterer eventuelle forventninger hos kreditorer om at deres risiko er redusert som følge av sannsynligheten for statlig redning (implisitt statsgaranti). Utvalget skrev at en stabilitetsavgift kan rette opp en markedssvikt, fremme finansiell stabilitet og bidra til å finansiere en statlig inngripen.

Finanskriseutvalget foreslo også at norske myndigheter utreder grunnlaget for – og konsekvensene av – en såkalt aktivitetsskatt på finansinstitusjonenes overskudd og lønninger for å beskatte merverdien som skapes i finanssektoren. Utvalget viste til at det er uheldig at omsetning og formidling av finansielle tjenester i hovedsak er unntatt fra merverdiavgiften. Unntaket fører til underbeskatning av finanssektoren og til at forbruk og næringsstruktur vris i retning av finansielle tjenester.

Den tredje hovedtypen av finansskatt som debatteres er avgifter på finansielle transaksjoner. Finanskriseutvalget har vist til at det generelt er vanskelig for enkeltland å innføre denne typen avgifter, uten at det medfører forflytning av handel i finansmarkedet og konkurranseulempen for innenlandsk næringsliv. Det vises imidlertid til prosessen i EU med en transaksjonskatt, jf. nedenfor. Regjeringen arbeider også for nye globale finansieringsmekanismer som kan medvirke til omfordeling og styrking av globale fellesgoder. Blant annet arbeider Norge sammen med andre land for en mulig valutaavgift til inntekt for globale fellesgoder, utvikling og klima. En forutsetning

for innføring av en slik avgift er at toneangivende land slutter seg til.

Det er særlig arbeidet med en aktivitetsskatt som et alternativ til ordinær merverdiavgift i finansiell sektor som har vært aktuelt her hjemme, og som er drøftet nærmere nedenfor.

17.1.2 Omtalen i statsbudsjettet for 2012

Oppfølging av forslaget fra Finanskriseutvalget om aktivitetsskatt ble omtalt i statsbudsjettet for 2012, jf. Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012. Finansdepartementet pekte på to hovedmetoder for å utforme et alternativ til merverdiavgift i finanssektoren: *addisjonsmetoden* og *subtraksjonsmetoden*. Skattegrunnlaget for en avgift etter addisjonsmetoden vil være summen av lønn og overskudd, som samlet utgjør merverdien som skapes i en virksomhet. Merverdien kan også beregnes som inntekt fratrukket den eksterne vare- og tjenesteinnsatsen. En slik metode er omtalt som subtraksjonsmetoden.

I omtalen ble det opplyst at vurderingene så langt tydet på at det vil være både formelt og praktisk mulig å innføre en aktivitetsskatt. Med subtraksjonsmetoden kan avgiften bli mest lik en ordinær merverdiavgift. En aktivitetsskatt basert på subtraksjonsmetoden vil imidlertid kreve mer omfattende utredning, blant annet fordi det må etableres et nytt skattegrunnlag. Det ble konkludert med at departementet ville vurdere mulige utforminger og konsekvenser av en aktivitetsskatt nærmere og komme tilbake til saken. I Stortingets innstilling, Innst. 3 S (2011–2012), støttet flertallet i finanskomiteen (AP, SV, SP) utredning av en slik skatt. KrF delte Regjeringens syn og foreslo at Regjeringen utredet og fremmet forslag om en aktivitetsskatt for finansiell sektor.

17.1.3 Arbeidet med aktivitetsskatt internasjonalt

Få land har innført skatter som bøter på at finanssektoren er unntatt fra merverdiavgift. Danmark, Island, Frankrike, Israel og den canadiske provinsen Québec har imidlertid skatter med karakter

av aktivitetsskatt. I Danmark og Frankrike er det en særskilt skatt på lønnskostnadene i alle sektorer som er unntatt fra merverdiavgift, om lag tilsvarende en høyere sats i arbeidsgiveravgiften. Island har en særskatt på lønn i finans- og forsikringsforetak. Israel har innført en aktivitetsskatt etter addisjonsmetoden, dvs. at summen av overskudd og lønninger beskattes.

I etterkant av finanskrisen har Europakommisjonen utredet både en transaksjonsskatt og en aktivitetsskatt for finanssektoren. Kommisjonen la 28. september 2011 fram forslag til en felles EU-skatt på finansielle transaksjoner. På toppmøtet 28. – 29. juni 2012 ble det klart at det ikke kunne oppnås nødvendig enstemmighet om forslaget. EU arbeider nå med en felles skatt for de medlemslandene som støtter dette. En slik felles skatt vil eventuelt vedtas etter prosedyren for såkalt forsterket samarbeid («enhanced cooperation»). Denne prosedyren krever støtte fra et kvalifisert flertall. Forslaget om transaksjonsskatt innebærer at Kommisjonens arbeid med en aktivitetsskatt inntil videre har kommet i bakgrunnen.

17.2 Foreløpige vurderinger av arbeidet med en aktivitetsskatt

17.2.1 Sentrale spørsmål

Departementet har tatt utgangspunkt i at en aktivitetsskatt skal være et alternativ til merverdiavgift, og at det er hensiktsmessig at en eventuell aktivitetsskatt har flest mulig av merverdiavgiftssystemets nøytralitetssegenskaper. Arbeidet med å utforme en aktivitetsskatt med slike egenskaper er krevende og reiser flere vanskelige spørsmål. Enkelte sentrale spørsmål som må vurderes grundig, og som er drøftet nærmere nedenfor, er følgende:

- Hvordan unngå at merverdiavgiftspliktige næringsdrivende som kjøper finansielle tjenester, belastes aktivitetsskatten?
- Hvordan etablere et nytt skattegrunnlag basert på inntekt/omsetning av finansielle tjenester?
- Kan en aktivitetsskatt utformes etter destinasjonsprinsippet?

Merverdiavgiften oppkreves av næringsdrivende. Gjennom den generelle fradragretten for merverdiavgift på anskaffelser belastes ikke registrerte næringsdrivende for merverdiavgift på anskaffelsene. Det er sluttbrukerne i systemet (husholdninger, offentlig sektor mv.) som belastes skatten. Når finansielle tjenester er unntatt merverdiavgift, brytes dette ved at merverdiavgift på vare- og tje-

nesteinnsats ikke kan fradragføres. Når denne merverdiavgiftskostnaden inngår i prisene på finansielle tjenester, men ikke er synlige på fakturaen, blir næringsdrivende som kjøper finansielle tjenester belastet merverdiavgift som de ikke kan trekke fra i merverdiavgiftsoppgaven. Den inngående avgiften som ikke kan fradragføres i finanssektoren, overføres dermed til næringsdrivende i neste ledd (kumulasjon).

Innføring av aktivitetsskatt kan også innebære kumulasjon av avgift til næringsdrivende som kjøper finansielle tjenester. Siden aktivitetsskatten må beregnes ut fra akkumulerte regnskapsstørrelser, og ikke per transaksjon slik som ordinær merverdiavgift, vil ikke aktivitetsskatten framgå på fakturaer fra finansvirksomhet til merverdiavgiftspliktige næringsdrivende. Aktivitetsskatten kan dermed ikke fradragføres av næringsdrivende som kjøper finansielle tjenester, slik at de vil bli belastet skatten gjennom kumulasjon.

I omtalen i saken i Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012 ble det vist til at en aktivitetsskatt basert på subtraksjonsmetoden kan gi nøytralitet i produksjonen. Motivet til å produsere tjenester med egne ansatte og tilpasninger for å unngå inngående avgift, vil bortfalle. En aktivitetsskatt etter subtraksjonsmetoden vil også virke nøytralt på investeringsbeslutninger og finansieringsformer på samme måte som ordinær merverdiavgift. Hvis det lar seg gjøre å etablere et skattegrunnlag basert på inntekt, vil en kunne gi full fradragrett for inngående merverdiavgift i en aktivitetsskatt.

I omtalen av saken i 2012-budsjettet ble det videre pekt på at en aktivitetsskatt under subtraksjonsmetoden bør søkes utformet i samsvar med destinasjonsprinsippet for å sikre mest mulig nøytralitet overfor lokaliseringsbeslutninger, slik som for ordinær merverdiavgift. Det vil si at eksport fritas, mens import skattlegges.

17.2.2 Utvidelse av merverdiavgiftsgrunnlaget for finansielle tjenester

Med en aktivitetsskatt som har egenskaper mest mulig lik merverdiavgiften, vil det være naturlig å vurdere mulighetene for å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget for finansielle tjenester mest mulig. En aktivitetsskatt er kun en erstatning for ordinær merverdiavgift og bør ikke ilegges aktivitet som teknisk sett kan inkluderes i det ordinære merverdiavgiftssystemet. På marginbaserte tjenester (rentemarginer og lignende) er det teknisk vanskelig å innføre ordinær merverdiavgift, og disse bør derfor omfattes av aktivitetsskatt.

Merverdiavgiftsunntaket i Norge omfatter også finansielle tjenester som omsettes mot konkret vederlag i form av gebyrer, honorarer mv. og hvor er det teknisk sett ikke er vanskelig å innføre ordinær merverdiavgift. For slike tjenester bør det ordinære merverdiavgiftsgrunnlaget utvides så langt det er teknisk mulig. En vil derfor se på mulighetene for å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget til å omfatte finansielle tjenester som omsettes mot vederlag i form av gebyrer, honorarer mv. Det vil også bli vurdert om det teknisk sett kan la seg gjøre å trekke skadeforsikring inn i det ordinære merverdiavgiftsgrunnlaget, eller om slik aktivitet er mer egnet for aktivitetsskatt. Det legges til grunn at rentemarginer og andre marginbaserte tjenester må omfattes av eventuell aktivitetsskatt.

17.2.3 Aktuelle problemstillinger

En aktivitetsskatt må tilpasses til merverdiavgiftssystemet. Det bør unngås at aktivitetsskattepliktige virksomheter betaler både aktivitetsskatt og merverdiavgift av samme grunnlag.

Det tas sikte på å fjerne dagens kumulasjon av merverdiavgift ved at manglende fradragsrett for inngående merverdiavgift overføres til merverdiavgiftspliktige næringsdrivende. En mulig løsning kan være å innføre nullsats i merverdiavgiftssystemet for finansielle tjenester som omsettes til merverdiavgiftspliktige næringsdrivende, slik en har i New Zealand. I tillegg tas det sikte på at aktivitetsskatten i minst mulig grad kumuleres over til merverdiavgiftspliktige næringsdrivende.

Subtraksjonsmetoden forutsetter at det lar seg gjøre å etablere et nytt skattegrunnlag basert på inntekt. I metoden som er etablert i New Zealand for nullsatsing av omsetning til registrerte næringsdrivende, benyttes et inntektsgrunnlag hvorav andel inntekt fra registrerte næringsdrivende beregnes for det enkelte finansforetaket. Med en slik metode vil også delen av inntekten som kommer fra husholdninger, offentlig sektor mv., og som kan utgjøre grunnlaget for en aktivitetsskatt, kunne anslås. Dette krever at det er praktisk mulig å skille ut slik inntekt fra inntekt fra merverdiavgiftspliktige virksomheter. Mulighetene for dette må undersøkes nærmere.

Merverdiavgift på vare- og tjenesteinnsats til produksjon av finansielle tjenester til aktører utenfor merverdiavgiftssystemet gjøres fradragsberettiget i aktivitetsskatten etter subtraksjonsmetoden. Det vil innebære full fradragsrett for finansforetak. Finansielle kostnader bør også gjøres fradragsberettiget. Denne modellen bør søkes til-

nærmet destinasjonsprinsippet så langt det er mulig. Det kan være mulig å frita eksportinntekter fra aktivitetsskatten, på lignende måte som salg til merverdiavgiftspliktig næringsliv fritas. Det framstår som mer komplisert å inkludere import av finansielle tjenester i aktivitetsskatten. For det første er det vanskelig å identifisere skattegrunnlaget for enkelttransaksjoner. For det andre kan ikke de utenlandske selgerne beskattes på grunnlag av regnskapsstørrelser. Det vil neppe være mulig fullt ut å utforme en aktivitetsskatt etter destinasjonsprinsippet. Det bør likevel vurderes om det er mulig med nærmere tillempninger slik at den utformes så nær som mulig destinasjonsprinsippet.

Et alternativ til subtraksjonsmetoden kan være å benytte *addisjonsmetoden* hvor overskudd og lønninger utgjør skattegrunnlaget i en aktivitetsskatt. Hvis en i denne modellen skal unngå at aktivitetsskatten kumuleres til næringsdrivende, må avgiftsgrunnlaget tilsvare den delen av overskuddet og lønningene som kan henføres til aktører som ikke er merverdiavgiftspliktige. Hvis hele merverdien skal beskattes, kan ikke denne metoden kombineres med full fradragsrett for vare- og tjenesteinnsats. Den kan imidlertid kombineres med nullsats på finansielle tjenester til merverdiavgiftspliktige næringsdrivende, og dermed fjerne dagens avgiftskumulasjon.

17.3 Videre arbeid

Arbeidet med en aktivitetsskatt med egenskaper som er mest mulig lik merverdiavgiften vil være krevende og vil gi faglige og praktiske utfordringer. En helhetlig aktivitetsskatt vil være en nyskaping i internasjonal sammenheng, og utformingen reiser en rekke kompliserte spørsmål som må vurderes grundig. Sentrale utredningstemaer vil blant annet bestå i å konkretisere skattegrunnlag og hvem som skal omfattes av en slik skatt. Komplexiteten i arbeidet vil også avhenge av hvilken metode som velges. Addisjonsmetoden vil kunne bygge på et kjent skattegrunnlag (overskudd og lønn), mens subtraksjonsmetoden forutsetter at det utformes et nytt skattegrunnlag. De økonomiske og administrative konsekvensene må også utredes, både for finansnæringen, andre berørte aktører og Skatteetaten. I tillegg må det forventes omfattende arbeid med lovteknikk. Det vil være naturlig å sende et eventuelt forslag på en alminnelig høring.

Departementet vil komme tilbake til saken.

18 Eiendomsskatt på maskiner og annet tilbehør til verk og bruk

18.1 Innledning og sammendrag

Ved utskriving av eiendomsskatt inngår maskiner, tilbehør og annet løsøre normalt ikke i eiendomsskattegrunnlaget. For eiendommer som faller inn under begrepet «verk og bruk», skal imidlertid maskiner og annet tilbehør som anses å inngå som en del av anlegget, inkluderes i grunnlaget. Regelen har blitt kritisert, blant annet for å være uklar og skape ulikheter og uforutsigbarhet.

I Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012 ble det varslet at Finansdepartementet ville vurdere endringer i regelverket, og at det ved årsskiftet 2011/2012 ville bli lagt fram et høringsnotat med vurderinger av problemstillingene knyttet til utskriving av eiendomsskatt på maskiner og annet tilbehør til verk og bruk.

En eventuell endring som i større grad enn i dag fritar maskiner og annet tilbehør fra eiendomsskatt, vil gi betydelige økonomiske konsekvenser for en del kommuner. Etter å ha vurdert problemstillingen nærmere har Regjeringen derfor besluttet ikke å gå videre med saken. Det vil derfor ikke bli sendt ut noe høringsnotat om saken, og følgelig heller ikke fremmet noe forslag om lovendring i reglene om eiendomsskatt på maskiner og annet tilbehør til verk og bruk.

18.2 Nærmere vurdering

Eiendomsskatt kan skrives ut på fast eiendom. Utgangspunktet i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) er derfor at tilbehør og annet løsøre ikke skal inngå i eiendomsskattegrunnlaget. For næringseiendommer kategorisert som «verk og bruk», skal imidlertid arbeidsmaskiner mv. medtas i grunnlaget når de anses for å være «*ein part av sjølve foretaket*», jf. eigedomsskattelova § 4. Regelen har blitt videreutviklet gjennom rettspraksis, og er grunnlaget for at det på verk og bruk kan ilegges eiendomsskatt på arbeidsmaskiner og annet tilbehør som anses å være en integrert del av den faste

eiendommen. For andre næringseiendommer enn verk og bruk er det ikke anledning til å la arbeidsmaskiner mv. inngå i eiendomsskattegrunnlaget.

Etter dagens regler er det hovedsakelig tilbehør til verk og bruk i form av store og tunge arbeidsmaskiner mv. som er integrert i et bygg eller utendørs anlegg, som kan ilegges eiendomsskatt. Med arbeidsmaskiner menes i denne sammenheng maskiner som er installert for å betjene produksjonen eller virksomheten. Tilbehør som tjener bygget som sådan (heiser, ventilasjonsanlegg mv.), vil alltid inngå i eiendomsskattegrunnlaget sammen med bygget. Hvorvidt tilbehør mv. skal anses å være integrert i den faste eiendommen beror på en skjønsmessig helhetsvurdering, hvor det skal tas hensyn til flere faktorer. Etter rettspraksis skal det særlig legges vekt på hvor integrert tilbehøret er, omkostningene ved eventuelt å flytte tilbehøret og mulighetene for alternativ bruk av bygningene.

Hvorvidt det er grunn til å endre eller opprettholde dagens regel om at arbeidsmaskiner mv. skal inngå i eiendomsskattegrunnlaget på verk og bruk er en sammensatt problemstilling. På den ene side står hensynet til eiere av verk og bruk i kommuner hvor det skrives ut eiendomsskatt på slike eiendommer, som vil få redusert eiendomsskatt dersom maskiner mv. tas ut av eiendomsskattegrunnlaget. På den annen side står hensynet til kommunen, som kan få reduserte inntekter fra eiendomsskatten dersom maskiner mv. ikke lenger skal inngå i eiendomsskattegrunnlaget i samme utstrekning som etter dagens regel.

Det har vært vanskelig å finne fram til alternativer som ivaretar både hensynene til næringslivet og kommuneøkonomien.

Enkelte kommuner har i dag betydelige skatteinntekter fra store industrianlegg. Dersom en tar ut alle maskiner fra eiendomsskattegrunnlaget, vil flere kommuner gå glipp av betydelige inntekter. Hvis den alt vesentlige delen av et ilandsføringsanlegg for olje og gass skulle kategoriseres som en maskin og tas ut av eiendomsskattegrunnlaget, ville inntektstapet for berørte enkeltkom-

muner kunne bli flere titalls millioner kroner. Men også for kommuner uten så spesielle industrianlegg vil inntektstapet ved å ta maskiner ut av eiendomsskattegrunnet kunne bli betydelig. De aktuelle maskinene kan i noen tilfeller utgjøre halvparten av verdien av anlegget, for eksempel i et aluminiumsverk.

Det har ikke vært mulig å finne noen lovteknisk løsning som gir enklere regler som likestiller ulike typer næringseiendom uten å påvirke de

berørte kommunenes økonomi på en uønsket måte. På denne bakgrunn har Regjeringen besluttet ikke å gå videre med saken. Det vil derfor ikke bli sendt ut noe høringsnotat om saken, og følgelig heller ikke fremmet forslag om lovendring i reglene om eiendomskatt på maskiner og annet tilbehør til verk og bruk. Beslutningen om å ikke gå videre med saken ble også kunngjort i en nyhetsmelding fra Finansdepartementet 21. juni 2012.

19 Utfasing av særfradrag for store sykdomsutgifter – videre prosess

I tråd med forslaget i Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012 vedtok Stortinget i forbindelse med statsbudsjettet for 2012 å fase ut særfradraget for store sykdomsutgifter over tre år. I budsjettet for 2012 ble utgifter til tannbehandling, bolig og transport tatt ut av ordningen. De frigjorte midlene ble brukt til å øke folketrygdens refusjonstakster til tannbehandling og overføringene til Husbankens tilskuddsordning til tilpasning av bolig. Bilstønadsordningen for gruppe 2-biler for barn og unge ble utvidet, og det ble i tillegg bevilget midler til Diabetesforbundets arbeid med motivasjonsgrupper og å oppdage diabetes tidlig.

I 2013 og 2014 skal verdien av fradraget reduseres til henholdsvis 2/3 og 1/3 av fradragsberettigede utgifter. Fradraget vil være ute av skattesystemet fra 2015. De frigjorte midlene i resten av utfasingsperioden skal brukes til å styrke eksisterende ordninger med samme formål på utgiftssiden. Berørte brukerorganisasjoner har vært involvert i prosessen med hvordan frigjorte midler skal brukes i resten av utfasingsperioden.

Utfasingen gir rom for å styrke eksisterende ordninger på utgiftssiden med 73 mill. kroner i 2013. Midlene fordeles som følger:

- 20 mill. kroner til folketrygdens refusjonstakster til tannbehandling for personer med varig sykdom eller med varig nedsatt funksjonsevne. Dette gjelder personer som fra før gis stønad fra folketrygden, men hvor refusjonen er betydelig lavere enn statens honorartakster
- 17,5 mill. kroner til Husbankens tilskuddsordning til tilpasning av bolig. Dette vil bidra til at eldre og personer med nedsatt funksjonsevne kan bli boende i egen bolig.
- 33 mill. kroner til å gjøre arbeids- og utdanningsreiser til en permanent og landsdekkende ordning fra 2013. Ordningen skal bidra til at personer med nedsatt funksjonsevne kan være i arbeid eller utdanning.
- 2,5 mill. kroner til Diabetesforbundets arbeid med informasjonsvirksomhet.

For en nærmere omtale av hvordan de frigjorte midlene disponeres vises det til fagproposisjonene fra Helse- og omsorgsdepartementet, Arbeidsdepartementet og Kommunal- og regionaldepartementet. I 2014 og 2015 tas det sikte på å prioritere en ny ordning for individuell refusjon av legemidler samt ytterligere kostnadsreducerende tiltak for brukerne innenfor tannbehandling og boligtilpasning.

20 Nedre grense i grunnrenteskatten

I kraftskattereformen fra 1996 ble det innført en nedre grense for å betale grunnrenteskatt. Grensen ble da satt til 1 500 kVA. Grensen ble i 2004 hevet til 5 500 kVA. Den nedre grensen gir insentiver til å tilpasse ytelsen i enkelte kraftverk for å unngå grunnrenteskatt. Ved slik tilpasning kan produksjonen bli lavere enn med riktig generatorstørrelse, noe som kan medføre et samfunnsøkonomisk tap.

Finansdepartementet og Olje- og energidepartementet har som varslet i Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012, vurdert ulike alternativer til den nedre grensen i grunnrenteskatten for kraftanlegg. I proposisjonen framgikk det at eventuelle forslag til endringer skulle forbedre nøytraliteten i grunnrenteskatten for kraftverk og kunne gjennomføres innenfor en provenynøytral ramme. Det er krevende å finne alternativer til den nedre grensen som oppfyller betingelsen om provenynøytralitet og som samtidig bedrer nøytralitetsegenskapene i skattesystemet. På svært usikkert grunnlag anslås det årlige produksjonstapet som følge av skattemessig motiverte nedjusteringer av ytelsen i eksisterende og framtidige kraftverk til om lag 275 GWh (produksjon). Dette tilsvarer om lag 2 promille av middelproduksjonen i Norge, som er 124 400 GWh per år.

Å oppheve nedre grense uten å gjøre andre endringer i grunnrenteskatten vil fjerne problemene med skattemessige tilpasninger til nedre grense siden alle kraftverk med grunnrente da ville blitt grunnrenteskattepliktige. Dette anslås å gi en provenyøkning på om lag 600 mill. kroner påløpt for staten. Provenyøkningen kan motvirkes ved å senke grunnrenteskattesatsen med 2–3 prosentpoeng. Dette vil i så fall gi økt skattebelastning for småkraftverk og lavere skatt for større kraftanlegg.

Det har også vært vurdert å avvike nedre grense samtidig som det innføres bunnfradrag i grunnrenteskatten. Et bunnfradrag vil ikke oppfylle Regjeringens forutsetning om at eventuelle endringer skal forbedre nøytraliteten i grunnrenteskatten for kraftverk. Et bunnfradrag kan fjerne terskelvirkningen av gjeldende nedre grense, men vil gi nye insentiver til skattemessig tilpas-

ning av kraftverk. Gitt at statens proveny skal være uendret, gir avvikling av nedre grense for alle kraftverk rom for et bunnfradrag tilsvarende en årlig produksjon på 3–4 GWh per kraftverk. Dersom bunnfradraget bare innføres for småkraftverk, kan det årlige bunnfradraget økes til om lag 5–6 GWh per kraftverk innenfor en provenynøytral ramme. Beregninger viser at et bunnfradrag på 20 GWh kan gi et årlig provenytap på i overkant av 800 mill. kroner.

Det har også vært vurdert å avvike nedre grense, og samtidig innføre et bunnfradrag som avtrappes med generatorytelsen. Dette alternativet gir provenymessig rom for et bunnfradrag tilsvarende noe høyere produksjon enn i alternativet med bunnfradrag bare for småkraftverk. Videre er det vurdert å avvike nedre grense og samtidig innføre en progressiv skattesats for småkraftverk, der skattesatsen øker lineært med installert generatorytelse innenfor et nærmere angitt intervall. Disse alternativene vil gjøre skattesystemet mer komplisert.

Det har vært avholdt et møte med Småkraftforeninga og Energi Norge om alternativer til den nedre grensen i grunnrenteskatten. Begge organisasjonene gav uttrykk for at deres foretrukne alternativ var et bunnfradrag tilsvarende 20 GWh. Småkraftforeninga og Energi Norge har videre lagt vekt på at eventuelle endringer i grunnrenteskatten for kraftanlegg ikke måtte virke kompliserende for skattesystemet.

EØS-avtalen og retningslinjene for statsstøtte omfatter også virkninger av skattesystemet. Skattereduksjoner som fradrag, reduserte satser, særlige grenser eller andre regler som bare gjelder for grupper av skattytere vil kunne være i strid med disse retningslinjene.

Ut fra en samlet vurdering foreslås det å videreføre den nedre grensen. God ressursutnyttelse forutsetter at kraftverkene dimensjoneres riktig i forhold til vannfallet, og dette er et hensyn som inngår i den samlede avveining av de fordeler og ulemper som er knyttet til et vannkraftprosjekt. Dersom NVE mottar en søknad som åpenbart gir dårlig ressursutnyttelse, vil prosjektet bli avslått.

21 Avgiftsplikt på mineralolje og bensin

21.1 Innledning

Finansdepartementet tar sikte på å endre forskrift om særavgifter med virkning fra 1. januar 2013 slik at avgiftsplikten på mineralolje og bensin knyttes til produktenes kokepunkt. Forslaget innebærer en klargjøring, men ingen endring av gjeldende rett. Departementet tar videre sikte på å videreføre dagens fritak for spillolje inntil videre.

21.2 Gjeldende rett

Etter stortingsvedtakene om CO₂-avgift, svovelavgift og grunnavgift på mineralolje skal det betales avgift på *mineralolje*. Mineralolje er i særavgiftsforskriften definert som parafin, fyringsparafin, gassolje, diesololje og fyringsolje. Betegnelsene er ikke entydige og går i stor grad over i hverandre. Avgiftsmyndighetene har lagt til grunn at avgiftsplikten ikke er ment å være begrenset til fem spesifikke produkttyper, men at den omfatter alle hydrokarboner i flytende form som har mineralisk opphav og som gir utslipp ved forbrenning.

Etter Stortingets vedtak om veibruksavgift på drivstoff skal det betales avgift på olje (mineralolje) til framdrift av motorvogn (autodiesel). Veibruksavgiften på autodiesel omfatter i utgangspunktet biodiesel og alle mineraloljer. Tung fyringsolje kan imidlertid ikke brukes som drivstoff og omfattes ikke av avgiftsplikten.

Avgiftsmyndighetene har lagt til grunn at spillolje omfattes av avgiftsplikten på mineralolje, selv om spillolje kan anses som avfall etter forurensningslovgivningen. Finansdepartementet har imidlertid dispensert fra avgiftsplikten ved innførsel av spillolje for å sikre avgiftsmessig likebehandling av innenlandsk generert spillolje og spillolje som tidligere er avgiftsbelagt utenlands. Det er også gitt dispensasjon for spillolje som er produsert innenlands. Dispensasjonene er ikke tatt inn i det formelle regelverket.

Etter Stortingets avgiftsvedtak skal det betales CO₂-avgift og veibruksavgift på *bensin*. Verken avgiftsvedtakene eller særavgiftsforskriften definerer begrepet bensin. I tillegg til ren bensin

omfattes også blandinger av avgiftsplikten dersom bensin er hovedbestanddelen og blandingen kan benyttes som motordrivstoff. Avgiftsplikten er avgrenset mot white spirit, kristall (krystallolje) og dilutin.

21.3 Høring

På oppdrag fra Finansdepartementet sendte Toll- og avgiftsdirektoratet 25. juni 2012 på høring et forslag om å knytte avgiftsplikten på mineralolje og bensin til produktenes kokepunkt. Samtidig ble det foreslått at dagens fritak for spillolje ikke skulle videreføres. Høringsnotatet inneholdt også enkelte andre mindre forslag som ikke omtales her.

Høringsfristen som ble satt til 6. august, ble senere forlenget til 20. august 2012. Det er mottatt 59 høringssvar, hvorav 24 har hatt merknader.

21.4 Vurderinger og forslag

Gjeldende regelverk inneholder ingen definisjon av begrepet bensin. Begrepet mineralolje er ikke entydig, og dagens oppregning av hvilke produkter som er avgiftspliktige mineraloljer framstår som tilfeldig og ikke uttømmende. Tvil om omfanget av avgiftsplikten påfører de avgiftspliktige og avgiftsmyndighetene administrative kostnader, både ved behandling i forvaltningen og ved domstolene. Etter departementets oppfatning er det derfor behov for å fastsette klarere regler om avgiftspliktens omfang.

På oppdrag fra departementet sendte Toll- og avgiftsdirektoratet på høring forslag om å knytte avgiftsplikten til et objektivt konstaterbart kriterium, dvs. hydrokarbonenes kokepunkt. Forslaget vil etter departementets oppfatning gi en klarere definisjon av bensin og mineralolje slik at tvilen om avgiftspliktens omfang blir mindre og forutberegneligheten øker. Forslaget vil dermed også innebære en forenkling som medfører at de administrative kostnadene blir mindre både for avgiftsmyndighetene og de avgiftspliktige. Etter

departementets vurdering innebærer forslaget at avgiftsplikten vil omfatte de samme mineralolje-produkter som EUs energiskattedirektiv (direktiv 2003/96/EØF).

Flere høringsinstanser¹ mener at forslaget hindrer bruk og utvikling av nye alternative drivstoff. I denne forbindelse peker høringsinstansene på at forslaget innebærer at det blir innført avgift på alternative drivstoff (syntetisk diesel, herunder GTL).

Norsk Industri (NI) mener at forslaget innebærer en utvidelse av avgiftsplikten som ikke tar høyde for de fritaksmuligheter som følger av energiskattedirektivet. *Norsk Petroleumsinstitutt (NP)* mener at de foreslåtte definisjonene er mindre klare enn dagens og at definisjonene bør harmoniseres med regelverket i EU (energiskattedirektivet).

Forslaget støttes av *Bellona* og *Miljøstiftelsen Zero* som mener at alle hydrokarboner i flytende form med fossilt materiale som opphav, omfattes av avgiftsplikten. *Statistisk Sentralbyrå (SSB)* er positive til at avgiftsplikten knyttes til kokepunkt og viser til FN's anbefalinger for energistatistikk som knytter klassifiseringen til oljens opphav og kokepunkt.

Departementet viser til at det er Stortinget som fatter vedtak om hvilke produkter og anvendelser som skal ilegges avgift og hvilke som skal fritas. Departementets forslag til klargjøring av avgiftsplikten ved endring av særavgiftsforskriften innebærer ingen utvidelse av avgiftsplikten eller innføring av nye avgifter på alternative drivstoff. Som det framkommer av Prop. 1 LS (2011–2012) Skatter, avgifter og toll 2012, ønsker Regjeringen å gjøre veibruksavgiften generell slik at alle drivstoff innen 2020 ilegges avgift etter energiinnhold. Unntakene fra veibruksavgiften skal evalueres i 2015. Forslaget nå innebærer ingen endring av disse planene.

Etter departementets oppfatning er kokepunkt et klarere avgrensningskriterium enn å knytte avgiftsplikten til begrepene mineralolje og bensin med oppramsing av enkelte produkter. Energiskattedirektivet har ingen klar definisjon av begrepet mineralolje, men direktivet omfatter alle oljer som er bestemt brukt til brensel til oppvarming eller motordrivstoff. Intensjonen med forslaget er at mineraloljeavgiftene skal omfatte alle mineraloljer til disse anvendelsene. Departementet legger dermed til grunn at vurderingene av et

produkts avgiftsmessige status i all hovedsak vil være sammenfallende etter norsk rett og energiskattedirektivet.

På denne bakgrunn mener departementet at høringsinstansenes innvendinger ikke gir grunnlag for å frafalle forslaget om å knytte avgiftsplikten på mineralolje og bensin til kokepunkt.

Avgiftsmyndighetene legger til grunn at alle oljer med mineralsk opprinnelse er omfattet av avgiftsplikten også med dagens definisjoner. Forslaget om å knytte avgiftsplikten til kokepunkt innebærer at avgiftsplikten både på GTL og spillolje blir klargjort.

I høringen ble det foreslått at de dispensasjoner som er gitt for innførsel og innenlandsk produksjon av spillolje, ikke videreføres. Det ble bedt om høringsinstansenes vurdering av de økonomiske konsekvensene av forslaget, herunder konsekvensene av en eventuell økning av smøreoljeavgiften og refusjonen til mottaksanleggene mv. Høringsinstansene ble også bedt om synspunkter på hvordan forslaget ville påvirke markedet for ikke-refusjonsberettiget spillolje, samt behovet for tiltak for å hindre at slik olje kommer på avveie.

Flere høringsinstanser² mener at avgift på spillolje kan ha negative miljømessige konsekvenser blant annet ved at spillolje kan komme på avveie, og at det kan føre til en lavere innsamlingsgrad. Dette begrunnes med at forslaget vil føre til økte priser for levering av spillolje og annet oljeholdig avfall, noe som innebærer fare for redusert innsamlingsgrad og dermed fare for ulovlig disponering, for eksempel ved at spilloljen dumpes i naturen eller forbrennes ulovlig. Disse avfallstypene reguleres som farlig avfall på grunn av faren for skade på helse og miljø ved uforsvarlig håndtering. Forslaget om avgiftsplikt på spillolje støttes av *SSB* som viser til at bruk av olje har betydning for utslipp til luft av mange komponenter (CO₂, CO, SO₂, NO_x mv.), og at avgiftslegging vil bidra til redusert bruk av slike oljer.

Departementet viser til at bakgrunnen for forslaget i høringsnotatet om å oppheve fritaket for spillolje var ønske om avgiftsmessig likebehandling av alle produkter med mineralsk opprinnelse og samme bruksområde. Fritaket kan også være problematisk etter EØS-avtalen artikkel 61. Det vises til at EU-land tidligere har anmodet Kommisjonen om å videreføre avgiftsfritak for spillolje, uten å ha fått aksept for dette. Departe-

¹ Norges Automobilforbund (NAF), Småbedriftsforbundet, Bilimportørenes landsforening (BL), Norges Lastebileier-Forbund (NLF), ECO Fuel AS

² Bellona, Norsk Industri (NI), Klima- og forurensningsdirektoratet (Klif), Norsk forening for farlig avfall (NFFA), KS Bedrift, Avfall Norge

mentet går likevel inn for å videreføre dagens fritak for spillolje inntil videre.

I likhet med høringsinstansene er departementet opptatt av å sikre en forsvarlig innsamling og behandling av spillolje. Dersom det senere blir aktuelt å fjerne dagens fritak, vil det – som skissert i høringsnotatet – blant annet bli vurdert å øke smøreoljeavgiften og refusjonen til mottaksanleggene mv. Finansdepartementet vil i samråd med Miljøverndepartementet vurdere dette nærmere.

Forslaget om klargjøring av avgiftsplikten gjennomføres ved endring av særavgiftsforskriften slik at avgiftsplikten på bensin omfatter alle mineralske oljer med kokepunkt under 210 °C, og avgiftsplikten på mineralolje omfatter alle mineralske oljer med kokepunkt over 210 °C. Med mineralske oljer menes i denne sammenheng flytende

oljer med mineralsk opphav (råolje, naturgass, kull osv.) LNG/LPG som kun er flytende under trykk, faller utenfor dette begrepet. Det vil også bli presisert at det ikke skal betales mineraloljeavgifter for produkter som er omfattet av smøreoljeavgiften. Dette er en kodifisering av gjeldende rett.

21.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

Klargjøring av avgiftsplikten på mineralolje og bensin antas å ha mindre økonomiske og administrative konsekvenser. Et klarere regelverk vil gi administrative besparelser både for avgiftsmyndighetene og for de næringsdrivende.

22 Omtale av saker om skattefritak på nærmere vilkår etter skatteloven §§ 11–21 og 11–22 – departementets praksis i 2011

22.1 Innledning

I medhold av skatteloven § 11–22 kan Finansdepartementet samtykke i at inntekt ved realisasjon av fast eiendom, virksomhet, aksjer og visse selskapsandeler fritas for skattlegging, eller skattlegges etter lavere satser enn fastsatt i Stortingets og kommunestyrets skattevedtak. Loven stiller vilkår om at realisasjonen må være ledd i en omorganisering eller omlegging av virksomhet med sikte på å gjøre denne mer rasjonell og effektiv. Skatteloven § 11–21 tredje ledd gir departementet hjemmel til å fatte vedtak om skattefritak ved overføringer mellom selskap innenfor konsern med mer enn 90 pst. felles bakenforliggende eierfellesskap. Etter fast praksis gis det ikke samtykke til endelig skattefritak etter noen av de nevnte fritakshjemlene. Når skattefritak innvilges, gis det gjennomgående samtykke til utsettelse av skattlegging i form av vilkår som skal sikre skattemessig kontinuitet.

Den 21. desember 1996 fattet Stortinget følgende vedtak:

«Stortinget ber Regjeringen i et egnet dokument legge frem en årlig orientering om departementets praksis når det gjelder saker som har vært behandlet med hjemmel i omdannelsesloven.»

På denne bakgrunn la departementet fram en orientering i St.meld. nr. 16 (1997–98) om praksis til og med 1996 etter den tidligere omdanningsloven 9. juni 1961 nr. 15. For de senere år har det vært tatt inn årlige orienteringer i Ot.prp. nr. 1/Prop. 1 L/Prop. 1 LS. Ved den tekniske revisjonen av skatteloven i 1999 ble bestemmelsene i omdanningsloven overført til den nye skatteloven. Omtalen nedenfor gjelder enkeltsaker som er avgjort av departementet i 2011 etter skatteloven §§ 11–21 og 11–22. Totalt er 15 søknader avgjort i 2011, mot 24 året før. Tre av de syv søknadene som gjaldt transaksjoner i Norge ble avslått. Fem av de åtte søkna-

dene som gjaldt transaksjoner med virkning over landegrensene ble avslått.

22.2 Generelt

Gevinst ved realisasjon av formuesobjekt er som hovedregel skattepliktig inntekt. For aksjeinntekter i selskapssektoren gjelder fritaksmetoden, jf. skatteloven § 2–38. Gevinst og tap ved overføring av aksjer og eierandeler i norske eller utenlandske selskap som er objekt for fritaksmetoden, utløser ikke gevinstbeskatning eller fradragsrett for tap hvor overdragende part er selskap eller innretning som er subjekt etter fritaksmetoden. Realisasjon av aksjer og selskapsandeler hvor overdragende part er personlige skattytere, er skattepliktige. Transaksjoner som innebærer realisasjon av andre typer objekter enn aksjer mv. er undergitt de generelle regler om gevinstbeskatning selv om overdragende skattyter er subjekt etter fritaksmetoden.

I enkelte tilfeller kan gevinstbeskatning være så tyngende at den hindrer en rasjonell organisering av den aktuelle næringsvirksomheten. Det kan være uheldig om skattereglene i vesentlig grad hemmer rasjonelle endringer i organiseringen av virksomhet.

En måte å bøte på dette er å ha fritaksmekanismer i skattesystemet. Slike fritaksmekanismer finnes i skatteloven kapittel 11 og tilhørende bestemmelser i kapittel 11 i Finansdepartementets skattelovforskrift 19. november 1999 nr. 1158 (FSFIN). Den ene mekanismen er generelle fritak gitt i lov eller forskrift med en nærmere regulering av vilkårene for fritak. Skattyteren kan da innrette seg etter reglene, og behøver ikke søke om skattefritak. Slike regler gjelder for fusjon og fisjon, jf. skatteloven §§ 11–1 flg., visse former for omdanning av virksomhet, jf. skatteloven § 11–20, samt for konserninterne overføringer, jf. skatteloven §§ 11–20 og 11–21 med tilhørende forskrifter i FSFIN § 11–20 flg. Med virkning dels fra og med

inntektsåret 2011, og dels fra og med inntektsåret 2012 ble adgangen til skattefri omorganisering utvidet på viktige områder, særlig når det gjelder grenseoverskridende omorganiseringer. For nærmere detaljer vises det til Prop. 78 L (2010–2011).

Den andre mekanismen er enkeltvedtak som helt eller delvis kan gi unntak fra den vanlige skatteplikten ved en planlagt omorganisering. Søknad om individuelt fritak må sendes til departementet for behandling.

Etter skatteloven § 11–21 tredje ledd kan departementet samtykke i at næringseiendeler overføres fra et aksjeselskap/allmennaksjeselskap til et annet aksjeselskap/allmennaksjeselskap uten at overføringen utløser beskatning. Tilsvarende gjelder overføringer mellom deltakerlignede selskaper etter skatteloven § 10–40. Forutsetningen er at selskapene tilhører samme konsern og at morselskapet på transaksjonstidspunktet eier mer enn 90 pst. av aksjene i datterselskapene og har en tilsvarende del av de stemmene som kan avgis på generalforsamlingen. Dette gjelder også overføring av eiendeler mellom norske selskaper som nevnt, selv om morselskapet er hjemmehørende i fremmed stat, og når likestilt selskap eller sammenslutning er morselskap, jf. skatteloven § 10–1. Departementets vedtak i 2011 etter denne bestemmelsen behandles under punkt 22.3 nedenfor.

Etter skatteloven § 11–22 kan departementet samtykke i at inntekt ved realisasjon av fast eiendom, virksomhet, aksjer eller selskapsandeler, skal være fritatt for skattlegging eller skattlegges etter lavere satser enn de alminnelig fastsatte. Bestemmelsen i § 11–22 kan, i motsetning til det som gjelder for § 11–21 tredje ledd, bare benyttes når de transaksjoner som medfører skatteplikt, er ledd i en omorganisering eller omlegging av næringsvirksomhet med sikte på å få denne mer rasjonell og effektiv. Fritak eller nedsettelse kan bare gis når særlige grunner taler for det, og fritaket eller nedsettelsen klart vil lette omorganiseringen eller omleggingen. Departementets vedtak i 2011 fastsatt med hjemmel i skatteloven § 11–22 første til tredje ledd behandles i punkt 22.4.

22.3 Praksis etter skatteloven § 11–21 tredje ledd – overføring av eiendeler mellom selskap i samme konsern

Adgangen til å fatte enkeltvedtak i medhold av skatteloven § 11–21 tredje ledd supplerer de generelle skattereglene knyttet til konserninterne

overføringer som er fastsatt i skatteloven § 11–21 første ledd, jf. FSFIN § 11–21. Enkeltvedtak kan benyttes i særlige tilfeller der konserninterne overføringer av ulike årsaker bør kunne gjennomføres på andre vilkår enn de som er fastsatt i forskriften. I praksis er hjemmelen i all hovedsak anvendt ved konsernoverføringer i form av konvertering til aksjekapital av fordringer («fusjonsfordring/fisjonsfordring») etablert mellom mor- og datterselskap ved forutgående trekantfusjoner/fisjoner etter reglene i aksjeloven § 14–2 tredje ledd og § 13–2 annet ledd, gjennomført etter fordringsmodellen. I 2011 er det behandlet bare en søknad der fritak etter § 11–21 har vært aktuelt. Saken gjaldt skattefritak for eventuell skattemessig gevinst som oppstår hos debitorselskapet ved konvertering av fusjonsfordring.

I vedtaket ble det vist til at gevinst som oppstår i forbindelse med realisasjon av fusjonsfordring som utstedes av overtakende selskap ved konsernfusjon etter fordringsmodellen er skattepliktig og tap er fradragsberettiget for morselskapet. Motsvarende er tap eller gevinst som følge av at fusjonsfordringen innfris til en annen verdi enn skattemessig verdi fradragsberettiget eller skattepliktig for datterselskapet, jf. skatteloven § 11–7 tredje ledd. Skattemessig inngangsverdi på fusjonsfordringen settes lik skattemessig verdi av den egenkapital som overføres ved fusjonen, jf. skatteloven § 11–7 annet ledd. Det ble gitt skattefritak på vilkår om at konverteringen medfører bortfall av fradrag for tap i kreditorselskapet.

22.4 Praksis etter skatteloven § 11–22

22.4.1 Transaksjoner som utelukkende gjelder virksomhet i selskap og mellom parter som alle er hjemmehørende i Norge

I forbindelse med en transaksjon der aksjene i et selskap skulle overføres til et nystiftet holdingselskap mot vedrelag i aksjer i holdingselskapet, ble søknaden om skattefritak avslått med den begrunnelse at ombyggingen av aksjer ikke ga rasjonaliserings- eller effektiviseringsgevinster som oppfyller lovens vilkår. Det ble vist til at de aktuelle rasjonaliseringseffekter må vedrøre selve driften av den virksomhet som drives i det foretak de skatteutløsende transaksjoner relaterer seg til. Etter praksis er oppnåelse av administrative eller finansielle fordeler ikke ansett tilstrekkelig. Det samme gjelder rene endringer i eierstrukturen. Dette gjelder særlig i tilfeller hvor de eiertransaksjoner det søkes skattefritak for, ikke involverer

eksterne parter eller andre eksisterende virksomheter, som kan medvirke til å realisere rasjonaliserings- og effektiviseringseffekter knyttet til virksomhetsutøvelsen slik loven krever. Fritaksbestemmelsen er dessuten forutsatt benyttet kun i tilfeller der skattereglene er til hinder for en ønskelig omorganisering med sikte på rasjonalisering og effektivisering. Etter departementets oppfatning er skattereglene ikke til hinder for en omorganisering når denne kan finne sted uten umiddelbar beskatning ved bruk av de lovfestede reglene.

Søknad om skattefritak i forbindelse med en planlagt omorganisering av et konsern, som ville innebære uttaksbeskatning for et aksjeselskap og beskatning av utbytte hos aksjonærer, ble avslått. Begrunnelsen var at de lovfestede regler om fisjon ga anledning til å gjennomføre den skatteutløsende del av transaksjonen uten umiddelbar beskatning. Eventuelle normale selskapsrettslige effekter ved fisjon, som søkeren ville unngå, kunne ikke alene begrunne skattefritak. Skattereglene var dermed ikke til hinder for den planlagte restruktureringen.

Avslått ble også en søknad om skattefritak for gevinst ved overdragelse av en tomt fra et selskap til deltakerne i selskapet. Begrunnelsen for avslaget var at kravet i skatteloven § 11–22 om at omorganiseringen må være ledd i rasjonalisering av «virksomhet» ikke var oppfylt. Departementet kunne heller ikke se at transaksjonen medførte rasjonaliserings- eller effektiviseringseffekter. De aktuelle rasjonaliseringseffekter må vedrøre selve driften av den virksomheten som drives i de foretak de skatteutløsende transaksjoner relaterer seg til, dvs. dens vekst og inntekspotensiale. Videre ble det vist til at etter praksis er oppnåelse av administrative eller finansielle fordeler ikke ansett tilstrekkelig til at vilkårene kan anses oppfylt. Det samme gjelder rene endringer av eierstruktur.

Det er gitt samtykke til skattefritak i forbindelse med en planlagt omdanning av en sparebank til allmennaksjeselskap etter reglene i lov om finansieringsvirksomhet og finansinstitusjoner av 10. juni 1988 nr. 40 (finansieringsvirksomhetsloven) kapittel 2c III. Det ble også gitt skattefritak for ombygging av egenkapitalbevis til aksjer i aksjesparebanken. Det ble satt vilkår blant annet om at:

- Skattepliktig gevinst som blir realisert ved overføring av sparebankvirksomheten til aksjesparebanken skal beregnes og rapporteres til skattekontoret.
- Skattemessige inngangsverdier, avskrivningsgrunnlag og ervervstidspunkter mv. tilknyttet den overførte sparebankvirksomheten videre-

føres hos aksjesparebanken med skattemessig kontinuitet. Aksjesparebanken trer inn i skattemessige forpliktelser og skatteposisjoner knyttet til den overførte virksomheten.

- Skattemessig inngangsverdi på aksjene som mottas ved omdanningen, settes lik en forholdsmessig andel av skattemessig nettoverdi av sparebankvirksomheten som overføres til aksjesparebanken.

En forholdsmessig del av den samlede skattemessige nettoverdi av sparebankvirksomheten utgjør det maksimale beløp som kan anses som «innbetalt aksjekapital, herunder overkurs» bak de aksjer som utstedes ved omdanningen, jf. skatteloven §§ 10–11, 10–35 og 10–5.

- Ved realisasjon av aksjer som mottas ved omdanningen, forfaller en forholdsmessig andel av den fritatte gevinsten til beskatning.
- Skattemessige inngangsverdier, ervervstidspunkter og skattemessig innbetalt kapital på egenkapitalbevis videreføres med skattemessig kontinuitet på aksjer i aksjesparebanken som egenkapitalbevisene mottar ved omdanningen.

I to tilfeller er det gitt samtykke til skattefritak for planlagt sammenslåing av sparebanker i tråd med reglene om sammenslåing av sparebanker og finansinstitusjoner, som ikke er organisert i aksjeselskaps form, jf. finansieringsvirksomhetsloven.

Departementet ble i begge sakene bedt om å ta stilling til om de generelle lovfestede reglene om fusjon av selskap kommer til anvendelse på transaksjonen. Departementet bemerket at de overdragende bankene i dag ikke har utstedt egenkapitalbevis. Ved sammenslåingen vil den overtakende banken utstede slike instrumenter, som overføres til de overdragende bankene/nyopprettede sparebankstiftelsene som vederlag for de overførte bankvirksomhetene. En slik reorganisasjonsmodell harmonerer i utgangspunktet ikke med det grunnleggende kravet til eierkontinuitet som følger av de lovfestede fusjonsreglene. Uten å ta uttrykkelig stilling til om den foreliggende transaksjonen kan gjennomføres med skattemessig kontinuitet etter de generelle reglene i skatteloven kapittel 11, valgte departementet å behandle sakene som en søknad om skattefritak etter skatteloven § 11–22.

I disse sakene ble det blant annet satt vilkår om at:

- Skattepliktig gevinst som blir realisert ved overføring av sparebankvirksomheten fra spa-

rebank A til sparebank B, beregnes og rapporteres til skattekontoret.

- Skattemessige inngangsverdier, avskrivningsgrunnlag og ervervstidspunkter mv. tilknyttet den overførte sparebankvirksomheten videreføres hos sparebank B med skattemessig kontinuitet. Den overtakende sparebanken trer inn i skattemessige forpliktelser og skatteposisjoner knyttet til den overførte virksomheten.
- Kontantvederlaget mottatt for den overførte sparebankvirksomheten skal anses som skattepliktig utbytte etter skatteloven § 10–11, og skatteloven § 2–38 kommer til anvendelse. Skattemessig inngangsverdi på egenkapitalbevisene som mottas ved omorganiseringen settes lik samlet skattemessig verdi av den virksomhet som overføres.
- Ved realisasjon av egenkapitalbevis som mottas ved omorganiseringen, forfaller en forholdsmessig andel av den fritatte gevinst til beskatning.

22.4.2 Transaksjoner med virkning over landegrensene

De generelle reglene om skattefri fusjon og fisjon, om skattefri omdanning av virksomhet og konserninterne overføringer, var tidligere i utgangspunktet avgrenset til nasjonale transaksjoner, det vil si av eller mellom skattytere bosatt eller hjemmehørende i Norge. Med virkning fra og med 2011 er det i skatteloven § 11–11 gitt regler om grenseoverskridende fusjon, fisjon og aksjebytte, jf. Prop. 78 L (2010–2011). Denne lovreguleringen innebærer at skattefrihet for en rekke transaksjoner følger direkte av loven, slik at det ikke lenger er behov for å søke om fritak. Nedenfor gjennomgås søknadene som har vært behandlet i 2011 vedrørende omorganiseringer med virkninger over landegrensene.

En søknad gjaldt skattefritak for norske aksjonærer i et utenlandsk selskap ved bytte av aksjene mot aksjer i et nyopprettet selskap i samme land. Ettersom angjeldende land er utenfor EØS og ingen av de norske aksjonærene hadde eierandeler på 10 pst. eller mer, kom ikke fritaksmetoden til anvendelse verken for personlige aksjonærer eller selskapsaksjonærer. Søknaden ble avslått med den begrunnelse at etter praksis er oppnåelse av administrative eller finansielle fordeler ikke ansett tilstrekkelig til at vilkårene for skattefritak etter skatteloven § 11–22 anses oppfylt. Dette gjelder særlig i tilfeller hvor de eiertransaksjoner det søkes skattefritak for ikke involverer eksterne parter eller andre eksisterende virksom-

heter som kan medvirke til å realisere rasjonaliserings- og effektiviserings effekter.

En søknad om skattefritak for de norske personlige aksjonærene i et norsk selskap ved et bytte av aksjene mot aksjer i et nyopprettet utenlandsk selskap ble avslått. I begrunnelsen for avslaget ble det vist til at det med virkning fra 1. januar 2011 var vedtatt nye regler om skattefri omorganisering mv. i skatteloven kapittel 11. Etter § 11–11 fjerde ledd kan aksjebytte over landegrensene på visse vilkår gjennomføres skattefritt. Bestemmelsen i skatteloven § 11–22 er forutsatt benyttet i tilfeller hvor skattereglene hindrer en omorganisering som er ønskelig med sikte på rasjonalisering og effektivisering av virksomhet. Dersom det planlagte aksjebyttet vil være skattefritt etter de nye reglene om fritak for aksjebytte etter skatteloven § 11–11 fjerde ledd, er det ikke grunnlag for å innvilge skattefritak etter skatteloven § 11–22. Hvorvidt vilkårene for skattefritt aksjebytte etter skatteloven § 11–11 fjerde ledd er oppfylt er noe skattekontoret eventuelt vil måtte ta stilling til som ledd i ligningsbehandlingen.

To søknader om skattefritak for realisasjonsgevinst ved fusjon av norsk aksjeselskap med sitt utenlandske morselskap er blitt avslått. I begrunnelsen er det vist til at etter skatteloven § 11–11 første ledd bokstav a, kan et norsk aksjeselskap fusjoneres inn i et selskap med begrenset ansvar hjemmehørende i en annen EØS-stat uten skattlegging av selskapet og aksjonærene når fusjonen skjer etter kapittel 13 i aksjeloven eller allmennaksjeloven. Ut fra opplysningene ble det antatt at skattereglene ikke kan anses til hinder for omorganiseringen når denne kan finne sted uten umiddelbar beskatning ved anvendelse av de lovfestede reglene om grenseoverskridende fusjon i skatteloven kapittel 11. Med den samme begrunnelsen er det også gitt avslag på en søknad om skattefritak for gevinst ved overføring av virksomhet, herunder eiendeler, rettigheter og forpliktelser i et norsk aksjeselskap til en nyetablert norsk filial av et utenlandsk selskap i samme konsern. Det ble også bemerket at det at transaksjonen har uønskede skattemessige konsekvenser i en annen EØS-stat i denne sammenheng ikke er avgjørende.

Det er gitt skattefritak for andelshavere i et utenlandsk paraplyfond for gevinst ved fusjon av fire underfond i paraplyfondet med hvert sitt nyopprettede underfond i et nyopprettet utenlandsk paraplyfond. Begrepet paraplyfond brukes for å beskrive kollektive investeringsformer som består i en enkelt juridisk enhet, men som har flere atskilte underfond der det i praksis handles

som i individuelle investeringsfond. Det overordnede paraplyfondet er en selvstendig juridisk enhet og investorene har formelt sett andeler i paraplyfondet, men innskuddene allokteres til ulike underfond i henhold til investorenes preferanser. Underfondene har forskjellig investeringsstrategi.

Det ble satt vilkår blant annet om at:

- Fusjonen av de fire underfondene i paraplyfondet med hvert sitt nyopprettede underfond i det nyopprettede paraplyfondet må gjennomføres i samsvar med de prinsipper som gjelder for skattefrie fusjoner av norske selskaper i skatteloven kapittel 11.
- Skattemessig inngangsverdi på andelene som mottas som vederlag for andelene som innløses i forbindelse med transaksjonen, settes på de norske andelshavernes hånd lik skattemessig inngangsverdi på de realiserte andelene på realisasjonstidspunktet. Ervervstidspunkter og inngangsverdier fordeles forholdsmessig på vederlagsandelene i samsvar med skatteloven § 10–36.
- For andelshavere hvis skatteplikt til Norge opphører etter bestemmelsene i skatteloven § 2–1 tredje ledd eller § 2–2 første ledd, eller som anses bosatt/hjemmehørende i en annen stat etter skatteavtale, gjelder de generelle regler om beskatning av gevinster ved utflyttingen, jf. skatteloven §§ 10–70 og 10–71.

Samtykke til skattefritak er innvilget for norske personlige aksjonærer i et norsk aksjeselskap for realisasjonsgevinst som utløses ved bytte av aksjene mot aksjer i et utenlandsk selskap. Vedtaket er fattet blant annet på følgende vilkår:

- Skattemessig inngangsverdi på aksjene som mottas som vederlag, settes hos de personlige aksjonærene som er skattepliktig til Norge lik skattemessig inngangsverdi på de realiserte aksjene på realisasjonstidspunktet. Ervervstidspunkter og inngangsverdier fordeles forholdsmessig på vederlagsaksjene i samsvar med skatteloven § 10–36.
- Ved tilbakebetaling av aksjekapital knyttet til vederlagsaksjene skal ethvert beløp som overstiger vederlagsaksjenes skattemessige inngangsverdi skatlegges som utbytte på aksjonærenes hender.
- Gevinst ved senere realisasjon av vederlagsaksjene er skattepliktig til Norge i henhold til norske skatteregler, uten fradrag for eventuell utenlandsk skatt.

Dersom senere realisasjon av vederlagsaksjene medfører skatteplikt til annet land i hen-

hold til skatteavtale, forfaller en forholdsmessig andel av den utsatte skatten på gevinsten i forbindelse med realisasjonen av aksjene til umiddelbar beskatning i Norge.

- For aksjonærer hvis skatteplikt til Norge opphører etter bestemmelsene i skatteloven § 2–1 tredje ledd, eller som anses bosatt i en annen stat etter skatteavtale, gjelder de generelle regler om beskatning av aksjegevinster ved utflytting, jf. skatteloven § 10–70.

Den delen av søknaden som gjaldt aksjonærer som er selskaper og fritak for inntektsføring av tre pst. av skattefrie inntekter etter skatteloven § 2–38, ble avslått.

Det er gitt skattefritak for norske aksjeselskap i forbindelse med en transaksjon som medførte en overføring av virksomhet og aksjer til en norsk filial av det utenlandske morselskapet. Det ble satt vilkår blant annet om at:

- Skattemessige inngangsverdier, avskrivningsgrunnlag, ervervstidspunkter og andre skatteposisjoner knyttet til de eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres settes lik de skattemessige verdier mv. hos de overdragende selskaper på overdragelsestidspunktet.
- Den norske filialen trer inn i de skattemessige forpliktelser som måtte være knyttet til det overdratte.
- Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 11–21–7 («sikkerhetsstillelse for skatt») gjelder tilsvarende så langt den passer for skatt som vil kunne utlignes i medhold av skatteloven § 9–14 eller som følger av at den norske filialen realiserer hele eller deler av virksomheten som ble overført.

22.5 Departementets vurderinger

Antallet behandlede søknader etter skatteloven §§ 11–21 og 11–22 har med 15 behandlede saker for 2011, hatt en ganske markant nedgang i forhold til de foregående år med 27 behandlede saker i 2009 og 24 saker i 2010.

Bakgrunnen for dette må antas å være at adgangen til skattefri omorganisering – med virkning dels fra og med inntektsåret 2011, dels straks og dels fra og med inntektsåret 2012 – er utvidet på viktige områder. Særlig gjelder dette ved grensoverskridende omorganiseringer. Når vilkårene for skattefri omorganisering nå i større grad enn før er lovfestet, vil det i færre tilfeller være nødvendig å søke departementet om fritak.

23 Oppretting og presisering av lovtekst

23.1 Eigedomsskattelova

I Prop. 112 L (2011–2012) foreslo Finansdepartementet å innføre nye saksbehandlingsregler i eigedomsskattesaker. Forslaget ble vedtatt av Stortinget, og trer i kraft fra og med eigedomsskatteåret 2013. Som følge av de vedtatte endringene må enkelte paragrafhenvvisninger i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) og lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringer i eigedomsskattelova rettes. I tillegg må overskriften § 8 A endres.

Det vises til forslag til endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova) §§ 8 A og 9 og lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringer i eigedomsskattelova §§ 8 B-2, 8 B-3, 8 B-4 og 17. Det foreslås at endringene trer i kraft fra og med eigedomsskatteåret 2013.

23.2 Skatteloven § 9-14

Skatteloven § 9-14 gir regler om skatt ved uttak fra norsk beskatningsområde (uttaksskatt). Etter paragrafens tolvte ledd gis det fradrag i uttaksskatt for skatt betalt til utlandet på latent gevinst ved et tidligere inntak til norsk beskatningsområde.

Bestemmelsen i tolvte ledd annet punktum skal sikre at skattyter bare får fradrag for skatt betalt i utlandet på den delen av uttaksgevinsten som svarer til differansen mellom utgangsverdien som er lagt til grunn i utlandet, og skattemessig

verdi ved inntak i norsk beskatningsområde, jf. Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) punkt 8.5.9. Ved en feil står det imidlertid i annet punktum at det *ikke* gis fradrag i uttaksskatt for skatt til utlandet på del av gevinst på eiendel på inntakstidspunktet som svarer til differansen mellom utgangsverdien som er lagt til grunn ved gevinstberegningen i utlandet og den skattemessige verdi som er fastsatt ved inntaket til norsk beskatningsområde. Departementet foreslår en oppretting, slik at det fremgår at det *bare* gis fradrag for skatt til utlandet som svarer til denne differansen.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 9-14 tolvte ledd annet punktum. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

23.3 Skatteloven § 12-2 bokstav g

Personinntekt omfatter i henhold til skatteloven § 12-2 bokstav g beregnet personinntekt for eiere av enkeltmannsforetak etter §§ 12-10 til 12-14. Ved lov 9. desember 2011 nr. 56 ble lønnsfradraget for enkeltpersonforetak med ansatte i skatteloven § 12-13 avviklet. Samtidig ble daværende § 12-14 i skatteloven flyttet til § 12-13.

Henvisningen i skatteloven § 12-2 bokstav g er derfor feil, og foreslås erstattet av en henvisning til §§ 12-10 til 12-13. Dette er en ren oppretting uten realitetsendring.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 12-2 bokstav g. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

Finansdepartementet

tilrår:

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endringer i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering
- lov om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eidegdomsskatt til kommunane
- lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatt- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endringer i lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringar i eidegdomsskattelova

og

- stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2013 (Stortingets skattevedtak)
 - stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv og gaver for budsjetterminen 2013
 - stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013
 - stortingsvedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen for budsjetterminen 2013
 - stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2013
 - stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjetterminen 2013
 - stortingsvedtak om særavgifter til statskassen for budsjetterminen 2013
 - stortingsvedtak om toll for budsjetterminen 2013
-

Vi HARALD, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til

- lov om endringer i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering
- lov om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eideomsskatt til kommunane
- lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)
- lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatt- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endringer i lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringar i eideomsskattelova

og

- stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2013 (Stortingets skattevedtak)
- stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv og gaver for budsjetterminen 2013
- stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013
- stortingsvedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen for budsjetterminen 2013
- stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2013
- stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjetterminen 2013
- stortingsvedtak om særavgifter til statskassen for budsjetterminen 2013
- stortingsvedtak om toll for budsjetterminen 2013

i samsvar med et vedlagt forslag.

A – Forslag til vedtak

Forslag til lov om endring i lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering

I

I lov 16. januar 1970 nr. 1 om folkeregistrering gjøres følgende endring:

§ 14 første ledd annet punktum skal lyde:
Det samme gjelder private helsevirksomheter som utfører oppgaver på vegne av det offentlige og apotek.

Nåværende annet punktum blir nytt tredje punktum.

II

Endringen trer i kraft 1. januar 2013.

Forslag

til lov om endringer i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eideomsskatt til kommunane

I

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eideomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

§ 5 første ledd bokstav a fjerde strekpunkt skal lyde:

- eideomen vert nytta av Forsvaret til *forsvarsanlegg, avgrensa leirområde eller militært øvingsområde*

§ 5 ny bokstav j og ny bokstav k skal lyde:

- j) *Område som er vedteke verna som nasjonalpark eller naturreservat i medhald av lov 19. juni 2009 nr. 100 om forvaltning av naturens mangfold (naturmangfoldloven). Fritaket gjeld også for område verna som nasjonalpark eller naturreservat etter den tidlegare lov 19. juni 1970 nr. 63 om naturvern. Fritaket gjeld ikkje bygning*

med tomt og tomteareal, jamvel om arealet ikkje er utbygd enno.

- k) *Lavproduktiv grunneiedom som staten eig direkte eller indirekte, så langt den tener almenntilgjeldende føremål. Fritaket gjeld ikkje bygning med tomt og tomteareal, jamvel om arealet ikkje er utbygd enno.*

§ 8 A overskriften skal lyde:

§ 8 A. Allmenne føresegner

§ 9 siste punktum skal lyde:

Føresegnene i § 8 B-1, andre leden, gjeld på tilsvarende måte.

§ 15 første ledd skal lyde:

Eideomsskattekontoret fører ei eideomsskatteliste (*hovudliste*) der alle skattlagde faste

eigedomar i kommunen vert førde opp, og like eins verdet *deira*. I lista skal og stå kva for skattesatsar som er nytta og kor stor den utskrivne skatten for kvar eigedom er. I ei tilleggsliste skal dei eigedomane førast opp som er fritekne for eigedomsskatt. Eigedom med både skattlagt del og fritekne del førast med kvar sin respektive del i dei to listene.

II

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

§ 8 A-1 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) Første ledd gjeld ikkje bustader som verdsetjast etter reglane i § 8 C.

Ny § 8 C overskriften skal lyde:

§ 8 C. *Alternativ verdsetjing av bustader*

Ny § 8 C-1 skal lyde:

§ 8 C-1. *Verdsetjing av bustader ved bruk av formuesgrunnlag*

(1) *Kommunestyret avgjer om eigedomsskatten for bustader skal byggje på verdet (taksten) som vert sett på eigedomen ved likninga året før skatteåret. Skattegrunnlaget for slike bustader skal reknast ut etter reglane i denne paragraf.*

(2) *Skattegrunnlaget for bustader vert sett til verdet (taksten) etter skatteloven § 4-10 andre ledd multiplisert med 0,67. Prosentdelen som nemnd i skatteloven § 4-10 andre ledd tredje punktum, skal likevel vere 100 for primærbustad og sekundærbustad.*

(3) *Er verdet (taksten) for bustader sett ned ved likninga etter skatteloven § 4-10 første ledd andre eller tredje punktum, utgjer skattegrunnlaget det justerte verdet multiplisert med 2,23 for primærbustad og 1,11 for sekundærbustad.*

(4) *Skattegrunnlaget som nemnd i andre og tredje ledd, skal setjast ned med reduksjonsfaktoren som er nytta ved taksering etter § 8 A-3, jf. § 8 A-2.*

(5) *Nærare reglar om utfylling og gjennomføring av denne paragraf vert fastsett av departementet i forskrift.*

§ 19 annet ledd skal lyde:

For anlegg for produksjon av elektrisk kraft og bustader som verdsetjast etter § 8 C, kan klaga ikkje gjelda det verdet som er sett på eigedomen ved likninga, jf. likningslova § 9-4.

III

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

§ 8 C-1 andre og tredje ledd skal lyde:

(2) Skattegrunnlaget for bustader vert sett til verdet (taksten) etter skatteloven § 4-10 andre ledd multiplisert med 0,8. Prosentdelen som nemnd i skatteloven § 4-10 andre ledd tredje punktum, skal likevel vere 100 for primærbustad og sekundærbustad.

(3) Er verdet (taksten) for bustader sett ned ved likninga etter skatteloven § 4-10 første ledd andre eller tredje punktum, utgjer skattegrunnlaget det justerte verdet multiplisert med 2,67 for primærbustad og 1,33 for sekundærbustad.

IV

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med skatteåret 2013.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med skatteåret 2014.

Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med skatteåret 2015.

Forslag

til lov om endringer i lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven)

I

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 6-15 annet ledd skal lyde:

2. Den oppgavepliktige skal legge fram, utlevere eller sende inn regnskapsbøker, bilag, kontrakter, korrespondanse, styre- og revisjonsprotokoller og andre dokumenter som har betydning for kontrollen. *Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Plikten gjelder også elektroniske programmer og programsystemer.* Når ligningsmyndighetene krever det, skal han eller en fullmektig for ham, være tilstede ved kontrollen og yte nødvendig veiledning og bistand og gi adgang til bedriftslokaler, arkiver m.v. *Ligningsmyndighetene kan foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos skattyter eller hos ligningsmyndighetene.*

§ 9-2 nr. 4 nytt siste punktum skal lyde:

Første gang en bolig verdsettes etter lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiedomsskatt til kommunane § 8 C, er fristen for å klage over avgjørelse som får betydning for eiendomsskatten, seks uker fra skatteseddelen blir mottatt fra kommunen.

II

I lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltning (ligningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 6-3 nr. 8 skal lyde:

8. *Drosjesentraler skal gi opplysninger fra skiftelappen for løyvehavere som er tilsluttet sentralen.*

Nåværende nr. 8 og nr. 9 blir nr. 9 og ny nr. 10.

§ 6-16 første ledd bokstav c skal lyde:

c. i forskrift bestemme at følgende oppgaver skal leveres i maskinlesbar form: Lønnsoppgaver mv. etter § 6-2, saldo- og renteoppgaver ved årsskifte eller ved oppgjør av konti i løpet av det siste inntektsår etter § 6-4 og § 6-13 nr. 2 d, kontrolloppgaver etter § 6-3 nr. 6 *til* 8, kontrolloppgaver fra verdipapirregistre etter § 6-5, livsforsikringspremie, pensjonsforsikringspremie, innskudd etter innskuddspensjonsloven og innskudd i individuell pensjonsavtale (IPA) mv., spare- og fondsinnskudd, tilskudd til forskningsinstitutter mv. og betaling for pass og stell av barn mv. og gaver til selskaper, stiftelser eller sammenslutninger etter § 6-6, utbetalinger mv. fra forsikringsselskaper, banker og forvaltningsselskaper for verdipapirfond etter § 6-7, aksjonæroppgaver etter § 6-11, oppgaver fra Arbeids- og velferdsetatens innkrevingsentral og Statens innkrevingsentral etter § 6-13 nr. 4, fordelingsoppgaver over inntekter, kostnader og formue i boligselskap som omfattes av skatteloven § 7-3, samt tilsvarende fordelingsoppgaver fra boligsameier, jf. skatteloven § 7-11.

III

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2013.

Forslag

til lov om endring i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endringer:

§ 3-15 annet ledd ny bokstav f skal lyde:

f) *uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12 og uføreytelser fra andre ordninger.*

§ 23-3 annet ledd nr. 2 bokstav b skal lyde:

b) arbeidsavklaringspenger etter folketrygdloven kapittel 11, *uføretrygd etter kapittel 12 og uføreytelser fra andre ordninger,*

II

Endringene trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Forslag

til lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 9-14 tolvte ledd annet punktum skal lyde:

Det gis *bare* fradrag i skatt etter dette ledd for skatt til utlandet på del av gevinst på eiendel ved inntak som svarer til differansen mellom utgangsverdien som er lagt til grunn ved gevinstberegningen i utlandet og den skattemessige verdi som er fastsatt ved inntaket til norsk beskatningsområde.

§ 11-20 første ledd bokstav f og ny bokstav g skal lyde:

f. *statsforetak,*
g. *norskregistrert utenlandsk foretak skattepliktig etter § 2-2 første ledd e.*

§ 12-2 bokstav g skal lyde:

g) beregnet personinntekt etter §§ 12-10 til 12-13.

II

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 2-38 syvende ledd og nytt åttende ledd skal lyde:

(7) *Første ledd gjelder ikke inntekter og tap på eierandeler og finansielle instrumenter som nevnt i annet ledd, og som forvaltes i kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen i selskaper mv. som driver forsikringsvirksomhet etter lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikringsselskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsvirksomhetsloven).*

(8) *Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av reglene i tredje, fjerde og syvende ledd.*

§ 6-2 tredje ledd skal lyde:

(3) Skattyter som nevnt i § 2-38 første ledd, gis ikke fradrag for tap på utestående fordring i virksomhet, dersom skyldneren er et selskap som nevnt i § 2-38 annet ledd a og b og selskapene må

anses som nærstående. Det samme gjelder for selskap som nevnt i § 10-40, ved fastsettelse av overskudd eller underskudd etter § 10-41. Første og annet punktum gjelder ikke når skattyters eierandel i skyldner er omfattet av § 2-38 tredje ledd a såfremt fordringens skyldner har vært hjemmehørende i lavskattelend i hele fordringens levetid, eller er omfattet av tredje ledd g. Departementet kan gi forskrift til utfylling, gjennomføring og avgrensning av dette ledd.

§ 10-2 annet ledd skal lyde:

(2) Det kan ikke kreves fradrag i inntekt som skattlegges etter reglene i petroleumsskatteloven. Det kan ikke kreves fradrag for konsernbidrag til dekning av underskudd i virksomhet som nevnt i petroleumsskatteloven §§ 3 og 5. Det kan ikke kreves fradrag for konsernbidrag til dekning av underskudd som etter § 14-6 femte ledd ikke kan fremføres til fradrag i senere år.

§ 10-41 annet ledd annet punktum skal lyde:

§ 2-38 tredje, fjerde, sjette og syvende ledd gjelder tilsvarende.

§ 14-6 nytt femte ledd skal lyde:

(5) Det gis ikke fradrag i et senere år for underskudd ved virksomhet som nevnt i § 2-39 oppstått i inntektsåret 2012. Første punktum gjelder likevel ikke den delen av underskuddet som skyldes tap pådratt ved realisasjon av formuesobjekt før 15. juni 2012.

III

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 9-2 annet ledd skal lyde:

(2) Likestilt med realisasjon er:

- a. stiftelse av varig rettighet i formuesobjekt mot engangsvederlag
- b. overføring av eierandeler og finansielle instrumenter fritatt for skatteplikt etter § 2-38 annet ledd mellom kundeportefølje og selskapsportefølje i selskaper mv. som driver forsikringsvirksomhet etter lov 10. juni 2005 nr. 44 om forsikrings-selskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsvirksomhetsloven)

§ 10-36 nytt fjerde ledd skal lyde:

(4) Første til tredje ledd gjelder innenfor hver portefølje som nevnt i lov 10. juni 2005 nr. 44 om

forsikrings-selskaper, pensjonsforetak og deres virksomhet mv. (forsikringsvirksomhetsloven) § 9-7.

IV

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

Ny § 2-39 skal lyde:

§ 2-39 Fritak for skatteplikt for inntekt ved utvinning av petroleum i utlandet

(1) Som skattepliktig inntekt regnes ikke inntekt ved utvinning av petroleum i utlandet utenfor det geografiske området som er angitt i petroleumsskatteloven § 1.

(2) Det gis ikke fradrag for kostnader og tap som er pådratt for å erverve, sikre eller vedlikeholde inntekt som nevnt i første ledd. For gjeldsrenter gjelder § 6-91 tilsvarende.

(3) Renteinntekter, samt gevinster og tap på valuta og andre finansielle poster omfattes ikke av første og annet ledd.

§ 4-10 annet ledd tredje punktum skal lyde:

Prosentandelen er 25 for primærbolig og 50 for sekundærbolig.

§ 6-19 annet ledd fjerde punktum skal lyde:

Frdrag kan enten gis med inntil 3 850 kroner eller med inntil to promille av samlet utbetalt lønn.

§ 6-20 fjerde ledd annet punktum skal lyde:

Frdrag kan samlet gis med inntil 3 850 kroner eller med en forholdsmessig del av dette beløpet når frdragsberettiget kontingent er betalt bare for en del av året.

§ 6-32 første ledd bokstav a første punktum skal lyde:

Minstefradrag i lønnsinntekt, jf. skatteloven § 6-31 første ledd bokstav a, c, d og annet ledd, gis med 40 prosent av summen av slik inntekt.

Ny § 6-80 skal lyde:

§ 6-80 Særfradrag for enslige forsørgere

Fra og med den måned skattyter mottar utvidet barnetrygd etter barnetrygdloven § 9, gis det et særfradrag i alminnelig inntekt. Mottar skattyter halv utvidet barnetrygd, gis det et halvt særfradrag. Stortinget fastsetter beløpet årlig.

§ 9-3 tredje ledd bokstav a skal lyde:

- a. *boligeiendom når eieren har brukt minst halvparten av bygningen – regnet etter utleieverdien – som egen bolig og den øvrige delen har vært utleid til boligformål,*

§ 9-3 tredje ledd bokstav b oppheves. Nåværende bokstav c blir bokstav b.

§ 15-4 annet ledd bokstav b oppheves.

§ 15-4 annet ledd skal lyde:

Personfradrag i klasse 2 gis til ektefeller som lignes under ett for begges samlede formue og inntekt.

§ 16-21 første ledd skal lyde:

(1) Fradrag i norsk inntektsskatt etter § 16-20 kan ikke overstige den delen av norsk skatt på samlet skattepliktig inntekt, beregnet før fradraget, som forholdsmessig faller på hver av de to kategoriene utenlandsinntekt:

a) inntekt ved virksomhet i lavskatteland, jf. § 10-63, og inntekt skattlagt etter reglene i §§ 10-60 til 10-68,

b) annen utenlandsinntekt.

Fradraget er også begrenset til den inntektsskatten som skattyteren har betalt i kildestaten innenfor hver av inntektskategoriene *a* og *b*. Utenlandsk inntektsskatt kan bare komme til fradrag i norsk inntektsskatt.

§ 16-22 skal lyde:

Frem- og tilbakeføring av skattefradraget

(1) Utenlandsk skatt som ikke kommer til fradrag ved dette årets skatteoppgjør, kan fremføres til fradrag i skatt i de inntil fem påfølgende årene innenfor hver av inntektskategoriene i § 16-21 første ledd *a* og *b*. Skatt betalt i utlandet i et tidligere år fradras i sin helhet før det gis fradrag for skatt betalt i utlandet i et senere år. Fremført fradrag gis etter at det er gitt fradrag for utenlandsk skatt som knytter seg til vedkommende inntektsår. Samlet fradrag for det enkelte år, innenfor hver av inntektskategoriene i § 16-21 første ledd *a* og *b*, kan ikke overstige det maksimale kreditfradraget for dette året.

(2) Utenlandsk skatt som ikke kommer til fradrag ved dette årets skatteoppgjør, kan tilbakeføres til fradrag i skatt i foregående år innenfor hver av inntektskategoriene i § 16-21 første ledd *a* og *b*. Samlet fradrag for foregående år, innenfor hver av inntektskategoriene i § 16-21 første ledd *a* og *b*, kan ikke overstige det maksimale kreditfra-

draget for dette året. Tilbakeføring etter dette ledd er, innenfor hver av inntektskategoriene i § 16-21 første ledd *a* og *b*, betinget av at skattyter kan sannsynliggjøre at vedkommende i løpet av de fem påfølgende årene ikke vil bli skattepliktig her i riket for slik inntekt med kilde i utlandet.

V

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 2-3 fjerde ledd skal lyde:

(4) Person som ikke har skatteplikt etter § 2-1, plikter å svare skatt av pensjon, føderåd, livrente og lignende utbetalinger, *herunder uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12 og uføreytelser fra andre ordninger*, som er skattepliktig inntekt etter § 5-1 første ledd, § 5-40 eller § 5-42 bokstav b, når

- utbetalingen skjer fra folketrygden eller fra offentlig tjenestepensjonsordning,
- mottaker har opptjent pensjonspoeng i folketrygden og utbetalingen skjer på grunnlag av forpliktelse som påhviler person, selskap eller innretning hjemmehørende i riket eller person, selskap eller innretning hjemmehørende i utlandet som er skattepliktig til Norge etter første ledd bokstav b, eller
- utbetalingen skjer for å oppfylle forpliktelse som påhviler annen person, selskap eller innretning på grunnlag av tilskudd mv. som det er gitt fradrag for etter §§ 6-46 og 6-47.

§ 5-42 bokstav b skal lyde:

- stønad, omsorgspenger og annen utbetaling fra omsorgs- og trygdeinnretning, herunder arbeidsavklaringspenger etter folketrygdloven kapittel 11, *uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12, uføreytelser fra andre ordninger* og overgangsstønad etter folketrygdloven §§ 15-7, 16-7 og 17-6.

§ 6-32 første ledd bokstav a siste punktum skal lyde:

Tilsvarende gjelder for minstefradrag i arbeidsavklaringspenger, *uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12 og uføreytelser fra andre ordninger*.

§ 6-81 oppheves.

§ 12-2 ny bokstav j skal lyde:

- uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12 og uføreytelser fra andre ordninger*.

§ 16-1 tredje ledd sjette punktum skal lyde:

I samlet pensjonsinntekt etter dette ledd inngår *ikke ytelser* som nevnt i skatteloven § 17-1 første ledd forut for overgang fra slike ytelser til alderspensjon i løpet av inntektsåret.

§ 17-1 første ledd bokstav a oppheves.

Nåværende bokstav b til d blir bokstav a til c.

§ 17-2 annet ledd skal lyde:

(2) *Ektefellers inntekt skal likevel fastsettes under ett for ektefeller som får skattebegrensning ved liten skatteevne etter § 17-4, uansett om ektefellene lignes under ett eller særskilt.* Skattenedsettelsen fordeles forholdsmessig på hver ektefelles andel av skatten før nedsettelsen.

VI

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2012.

Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med 8. oktober 2012.

Endringene under IV trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2013.

Endringene under V trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

VII

Ved ikrafttredelse av endringene under IV § 2-39 gjelder for inntektsåret 2013 følgende overgangsregel:

Selve innføringen av skattefritaket i § 2-39 medfører ikke at driftsmiddel, eiendel eller forpliktelse anses tatt ut av norsk beskatningsområde etter § 9-14 eller § 14-60.

VIII

Ved ikrafttredelse av endringene under V, opphevingen av § 6-81, gjelder følgende overgangsregel:

Overgangsregel til endringer i skattereglene for uførepensjon

Departementet kan i forskrift gi regler som, for en begrenset periode, reduserer skatteskjerpelsen for enkelte skattytergrupper som mister et halvt særfradrag for uførhet uten at dette kompenseres gjennom økt brutto uføreytelse fra folketrygden.

Forslag

til lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatt- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

I

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatt- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endring:

§ 5-13 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) *Departementet kan gi forskrift om boketter-syn og gjennomsyn av virksomhetens arkiver (gjennomføringen av kontroll av arbeidsgivere).*

II

Endringsloven trer i kraft straks.

Forslag

til lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endringer:

§ 13-3 første og annet ledd skal lyde:

(1) § 13-2, kapittel 14, §§ 15-1 til 15-9, § 15-10, § 15-14, § 15-11 femte ledd, kapittel 17, kapittel 18, § 19-1, § 19-2, § 20-1 tredje ledd, § 20-2, § 21-2 og § 21-3 gjelder ikke for merverdiavgift som påløper ved innførsel av varer.

(2) Den som ved innførsel av varer er ansvarlig for merverdiavgiften etter § 11-2, skal tollbehandle varene etter reglene i tolloven. Tolloven 12-1, § 12-1a, §§ 12-10 til 12-12, § 12-14, § 13-4 femte ledd og § 16-10 gjelder tilsvarende.

§ 15-11 nytt femte ledd skal lyde:

(5) *Departementet kan gi forskrift om boketter-syn og gjennomsyn av virksomhetens arkiver (gjennomføringen av kontroll av avgiftssubjektet).*

II

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endringer:

§ 2-3 femte ledd skal lyde:

(5) *Næringsdrivende og offentlig virksomhet som mot vederlag stiller baneanlegg til disposisjon for virksomhet som er registrert etter denne loven, kan frivillig registreres. Beløpsgrensene i § 2-1 gjelder tilsvarende.*

Nåværende femte ledd blir nytt sjette ledd.

§ 3-11 annet ledd bokstav k skal lyde:

k) utleie av fast eiendom og omsetning av rettighet til fast eiendom som er omfattet av en frivillig registrering etter § 2-3 første, annet, tredje og femte ledd

§ 4-8 oppheves.

§ 6-7 oppheves.

§ 6-8 oppheves.

Ny § 16-8 skal lyde:

§ 16-8 Drosjesentralenes opplysningsplikt

(1) *Drosjesentraler skal gi opplysninger fra skift-lappen for løyehavere som er tilsluttet sentralen.*

(2) *Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av oppgave- og opplysningsplikten etter første ledd. Forskriften kan begrense og frita for oppgaveplikt.*

III

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endringer:

§ 2-1 syvende ledd skal lyde:

(7) *Næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som kun omsetter tjenester som nevnt i § 6-28, kan velge om virksomheten skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret.*

Nåværende syvende ledd blir nytt åttende ledd.

§ 10-1 tredje ledd skal lyde:

(3) *Næringsdrivende i utlandet som kun omsetter tjenester som nevnt i § 6-28, har rett til refusjon av inngående merverdiavgift dersom*

- a) *de i henhold til § 2-1 syvende ledd ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret,*
- b) *merverdiavgiften gjelder anskaffelse av varer og tjenester i merverdiavgiftsområdet eller innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet og varene eller tjenestene er til bruk i virksomheten, og*
- c) *merverdiavgiften hadde vært fradragsberettiget dersom virksomheten var registrert avgiftssubjekt i merverdiavgiftsområdet.*

Nåværende tredje og fjerde ledd blir fjerde og nytt femte ledd.

IV

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II og III trer i kraft 1. januar 2013.

V

For endringene under III gjelder følgende overgangsregel:

Næringsdrivende uten forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet og som kun har hatt omsetning som omfattes av § 6-28, har rett til refusjon av inngående merverdiavgift for 2010, 2011 og 2012 dersom

- a) *vilkårene i § 10-1 tredje ledd er oppfylt,*
- b) *søknad ble framsatt innen søknadsfristen og*
- c) *den næringsdrivende ikke har vært registrert i Merverdiavgiftsregisteret.*

Forslag

til lov om endringer i lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringer i eie- domsskattelova

I

I lov 22. juni 2012 nr. 44 om endringer i eie-
domsskattelova gjøres følgende endringer:

§ 8 B-2 fjerde ledd skal lyde:

(4) Ved kommunefordeling av eie-
domsskattegrunnlaget for kraftanlegg med kraftstasjonar med installert effekt under 1.000 kW sett i drift pr. 1. januar 2000, gjeld reglane i § 8 B-3 første ledd første og andre punktum tilsvarende.

§ 8 B-3 første og andre ledd skal lyde:

(1) Kommunefordeling av grunnlaget for eie-
domsskatt for kraftanlegg sett i drift etter 1. januar 2000, skal byggje på plasseringa av slike særskilte driftsmiddel i kraftanlegget som nemnt i § 8 B-2 første ledd pr. 1. januar i likningsåret. Kommunefordelinga av skattegrunnlaget skal skje i same høve som kostpris for dei særskilte driftsmiddel i kraftanlegget som ligg i den einskilde kommune, har til samla kostpris for alle særskilte driftsmiddel i kraftanlegget. Har slike kraftanlegg kraftstasjonar med installert effekt over 1.000 kW som ligg nedanfor eldre reguleringsanlegg, skal det takast omsyn til reguleringsanlegget med tilhøy-

rande driftsmiddel med dei verdiar som nemnt i § 8 B-2 første og andre ledd.

(2) Kostpris for investeringar i særskilte driftsmiddel som nemnt i § 8 B-2 første ledd i seinare inntektsår enn det året då kraftanlegget vart sett i drift, skal nyttast som grunnlag for korrigering av den kommunefordeling som vert fastsett etter første ledd.

§ 8 B-4 første ledd skal lyde:

Kommunar som får tildelt ein andel av eie-
domsskattegrunnlag for kraftanlegg etter reglane i §§ 8 B-2 og 8 B-3 skal leggje denne andel til grunn ved utskriving av eie-
domsskatt på kraftanlegget.

§ 17 tredje ledd andre punktum skal lyde:

Har feilen samanheng med at eigaren har brote plikta til å gje opplysningar eller medverke til synfaring etter § 31, kan utskrivinga likevel rettast innan 3 år frå utgangen av skatteåret.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med skatteåret 2013.

B – Forslag til skatte-, avgifts- og tollvedtak

Forslag

til stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2013 (Stortingets skattevedtak)

Kapittel 1 – Generelt

§ 1-1 Vedtakets anvendelsesområde

Dette vedtaket gjelder utskriving av skatt på inntekt og formue for inntektsåret 2013. Vedtaket legges også til grunn for utskriving av forskudd på skatt for inntektsåret 2013, etter reglene i skattebetalingsloven kapittel 4 til 6.

Sammen med bestemmelsene om forskudd på skatt i skattebetalingsloven, gjelder dette vedtaket også når skatteplikt utelukkende følger av lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv., og skattyteren ikke skal svare terminskatt etter samme lov § 7.

§ 1-2 Forholdet til skattelovgivningen

Så langt dette vedtak ikke bestemmer noe annet, legges lovgivningen om skatt på formue og inntekt til grunn ved anvendelsen av vedtaket.

Kapittel 2 – Formuesskatt til staten og kommunene

§ 2-1 Formuesskatt til staten – personlig skattyter og dødsbo

Personlig skattyter og dødsbo svarer formuesskatt til staten av den delen av skattyterens samlede antatte formue som overstiger 870 000 kroner. Satsen skal være 0,4 pst.

Ektefeller som lignes under ett for begges formue, jf. skatteloven § 2-10, svarer formuesskatt til staten av den delen av ektefellenes samlede antatte formue som overstiger 1 740 000 kroner. Satsen skal være 0,4 pst.

§ 2-2 Formuesskatt til staten – upersonlig skattyter

Selskaper og innretninger som nevnt i skatteloven § 2-36 annet ledd, og som ikke er fritatt for formuesskatteplikt etter skatteloven kapittel 2, svarer formuesskatt til staten med 0,3 pst. Formue under 10 000 kroner er skattefri.

§ 2-3 Formuesskatt til kommunene

Det svares formuesskatt til kommunen dersom skattyter ikke er fritatt for slik skatteplikt etter skatteloven kapittel 2. Skattyter som har krav på personfradrag etter skatteloven § 15-4, skal ha et fradrag i formuen på 870 000 kroner. For ektefeller som lignes under ett for begges formue, jf. skatteloven § 2-10, skal fradraget være 1 740 000 kroner. Når skattyter har formue i flere kommuner, fordeles fradraget etter reglene i skatteloven § 4-30 første og annet ledd. Satsen for formuesskatt til kommunene må ikke være høyere enn 0,7 pst. Maksimumssatsen gjelder når ikke lavere sats er vedtatt av kommunen.

Kapittel 3 – Inntektsskatt til staten, kommunene og fylkeskommunene

§ 3-1 Toppskatt

Personlig skattyter skal av personinntekt fastsatt etter skatteloven kapittel 12, svare toppskatt til staten med 9 pst. for den delen av inntekten som overstiger 509 600 kroner, og med 12 pst. for den delen av inntekten som overstiger 828 300 kroner i klasse 0, 1 og 2.

Personlig skattyter i en kommune i Finnmark, eller i kommunene Karlsøy, Kvæningen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke, skal likevel bare svare toppskatt til staten av inntekt som nevnt i første ledd med 7 pst. av den inntekten som overstiger 509 600 kroner, og med 12 pst. for den delen av inntekten som overstiger 828 300 kroner i klasse 0, 1 og 2.

Dersom skattyter er bosatt i riket bare en del av året, nedsettes beløpene i første og annet ledd forholdsmessig under hensyn til det antall hele eller påbegynte måneder av året han har vært bosatt her. Tilsvarende gjelder for skattyter som ikke er bosatt i riket, men som plikter å svare skatt etter skatteloven § 2-3 første og annet ledd, eller lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv.

§ 3-2 Fellesskatt

Enhver som plikter å betale inntektsskatt til kommunen etter skatteloven, skal betale fellesskatt til staten. Fellesskatten skal beregnes på samme grunnlag som inntektsskatten til kommunene.

Satsen for fellesskatt skal være:

- For personlig skattepliktig og dødsbo i Finnmark og kommunene Karlsøy, Kvæningen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke: 10,25 pst.
- For personlig skattepliktig og dødsbo ellers: 13,75 pst.

§ 3-3 Skatt til staten

Selskaper og innretninger som nevnt i skatteloven § 2-36 annet ledd, svarer skatt til staten med 28 pst. av inntekten.

§ 3-4 Skatt på grunnrenteinntekt i kraftforetak

Av grunnrenteinntekt i vannkraftverk fastsatt i medhold av skatteloven § 18-3 svares grunnrenteskatt til staten med 30 pst.

§ 3-5 Skatt til staten for person bosatt og selskap hjemmehørende i utlandet

Skattyter som nevnt i skatteloven § 2-3 første ledd bokstav h, skal i tillegg til å svare skatt etter bestemmelsene foran i dette vedtaket, svare skatt til staten med 28 pst. av inntekten.

Person som ikke har bopel i riket, men som mottar lønn av den norske stat, skal av denne inntekt svare fellesskatt til staten etter satsen for personlig skattyter og dødsbo i dette vedtaket § 3-2 annet ledd annet strekpunkt, samt toppskatt som nevnt i § 3-1 første ledd. Bestemmelsene i skatteloven § 16-20 til § 16-29 gjelder tilsvarende for skattytere som nevnt i dette ledd.

Av aksjeutbytte som utdeles til aksjonær som er hjemmehørende i utlandet, svares skatt til staten med 25 pst. eller i tilfelle den sats som følger av skatteavtale med fremmed stat. Det samme gjelder renter på grunnfondsbevis som utdeles til skattyter hjemmehørende i utlandet.

Person som nevnt i skatteloven § 2-3 fjerde ledd, skal av personinntekt fastsatt etter skatteloven kapittel 12 svare skatt til staten med 15 pst. av inntekten. Dersom vedkommende gis fradrag etter skatteloven § 6-71, svares skatt til staten etter skattesatsene som følger av §§ 3-1, 3-2 og 3-8.

§ 3-6 Skatt til staten på honorar til utenlandske artister mv.

Skattepliktig etter lov om skatt på honorar til utenlandske artister mv., skal svare skatt til staten med 15 pst. av inntekten.

§ 3-7 Skattesats for utbetalinger fra individuell pensjonsavtale til bo

Skattesatsen for utbetaling fra individuell pensjonsavtale og etter innskuddspensjonsloven til bo, som omhandlet i skatteloven § 5-40 fjerde ledd, skal være 45 pst.

§ 3-8 Inntektsskatt til kommunene og fylkeskommunene

Den fylkeskommunale inntektsskattøren for personlige skattytere og dødsbo skal være maksimum 2,65 pst. Den kommunale inntektsskattøren for personlige skattytere og dødsbo skal være maksimum 11,60 pst.

Maksimumssatsene skal gjelde med mindre fylkestinget eller kommunestyret vedtar lavere satser.

Kapittel 4 – Skatt etter lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv.

§ 4-1 Ordinære skatter

Skattyter som har formue knyttet til eller inntekt vunnet ved petroleumsutvinning og rørledningstransport, jf. § 2 annet ledd i lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv., skal av slik formue og inntekt, i tillegg til de skatter som følger av bestemmelsene foran, svare skatt til staten etter reglene og satsene nedenfor. Det samme gjelder når skatteplikten utelukkende følger av nevnte lov.

Av formue som tilhører andre skattytere enn selskaper, svares skatt med 0,7 pst.

Av inntekt svares skatt med 28 pst., med mindre det skal svares skatt på inntekten etter dette vedtaket § 3-3. Skatten blir å utligne i samsvar med bestemmelsene i lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv.

§ 4-2 Særskatt

Av inntekt vunnet ved petroleumsutvinning, behandling og rørledningstransport som nevnt i lov om skattlegging av undersjøiske petroleums-

forekomster mv. § 5, skal det svares særskatt med 50 pst.

§ 4-3 *Terminskatt*

Terminskatt for inntektsåret 2013 skrives ut og betales i samsvar med lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv. § 7. Ved utskrivningen av terminskatt benyttes satsene ovenfor.

§ 4-4 *Utbytte utdelt til utenlandsk eierselskap*

Det svares ikke skatt av aksjeutbytte som utdeles fra i riket hjemmehørende aksjeselskap og allmennaksjeselskap som er skattepliktig etter lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv. § 5, til selskap hjemmehørende i utlandet som direkte eier minst 25 pst. av kapitalen i det utdelende selskap. Dersom det i riket hjemmehørende selskap også har inntekt som ikke er skattepliktig etter lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv. § 5, svares skatt til staten etter de alminnelige regler for aksjeutbytte som fordeles til slik inntekt. Aksjeutbytte fordeles mellom særskattepliktig inntekt og annen inntekt på grunnlag av alminnelig inntekt fratrukket skatter for henholdsvis særskattepliktig inntekt og annen inntekt.

Kapittel 5 – Tonnasjesskatt

§ 5-1 *Tonnasjesskatt*

Aksjeselskap, allmennaksjeselskap og tilsvarende selskap hjemmehørende i annen EØS-stat som nevnt i skatteloven § 8-10, skal svare tonnasskjesskatt, jf. skatteloven § 8-16, etter følgende satser:

- 0 kroner for de første 1 000 nettotonn, deretter
- 18 kroner per dag per 1 000 nettotonn opp til 10 000 nettotonn, deretter
- 12 kroner per dag per 1 000 nettotonn opp til 25 000 nettotonn, deretter
- 6 kroner per dag per 1 000 nettotonn.

Satsene i første ledd kan reduseres etter nærmere bestemmelser fastsatt av departementet, jf. skatteloven § 8-16 første ledd.

Kapittel 6 – Særlige bestemmelser om skattegrunnlag, beløpsgrenser og satser mv.

§ 6-1 *Minstefradrag*

Minstefradrag i lønnsinntekt mv. etter skatteloven § 6-32 første ledd bokstav a skal ikke settes lavere enn 31 800 kroner, og ikke høyere enn 81 300 kroner.

Minstefradrag i pensjonsinntekt etter skatteloven § 6-32 første ledd bokstav b skal ikke settes lavere enn 4 000 kroner, og ikke høyere enn 68 050 kroner.

§ 6-2 *Foreldrefradrag*

Fradrag beregnet etter skatteloven § 6-48 skal ikke settes høyere enn 25 000 kroner for ett barn. Fradragsgrensen økes med inntil 15 000 kroner for hvert ytterligere barn.

§ 6-3 *Personfradrag*

Fradrag etter skatteloven § 15-4 er 47 150 kroner i klasse 1 og 94 300 kroner i klasse 2.

§ 6-4 *Skattebegrensning ved lav alminnelig inntekt*

Beløpsgrensene som nevnt i skatteloven § 17-1 første ledd skal være 127 000 kroner for enslige og 116 700 kroner for hver ektefelle. Beløpsgrensen er 233 400 kroner for ektepar og samboere som ved skattebegrensningen får inntekten fastsatt under ett etter skatteloven § 17-2 annet ledd.

§ 6-5 *Skattefradrag for pensjonsinntekt*

Fradraget som nevnt i skatteloven § 16-1 første ledd skal være 30 300 kroner.

Beløpsgrensene som nevnt i skatteloven § 16-1 tredje ledd skal være 170 750 kroner i trinn 1 og 259 800 kroner i trinn 2.

§ 6-6 *Særfradrag for enslige forsørgere*

Fradrag etter skatteloven § 6-80 er 3 930 kroner pr. påbegynt måned.

Kapittel 7 – Forskriftskompetanse mv.

§ 7-1 *Forskriftsfullmakt til gjennomføring og utfylling*

Departementet kan gi forskrift til gjennomføring og utfylling av bestemmelsene i dette vedtak.

§ 7-2 Adgang til å fravike reglene i vedtaket

Reglene i dette vedtaket kan fravikes på vilkår som nevnt i skattebetalingsloven § 4-8.

Forslag

til stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv og gaver for budsjettåret 2013

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgiftsloven) svares avgift til statskassen etter bestemmelsene i dette vedtaket.

§ 2 Fradrag etter arveavgiftsloven § 15 annet ledd for begravellesomkostninger, skifteomkostninger og utgifter til gravsted settes til et halvt grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang, dvs. 41 061 kroner, hvis ikke høyere utgifter er legitimert.

Utgifter til dokumentavgift og tinglysing kommer særskilt til fradrag.

Fradrag etter arveavgiftsloven § 17 for avgiftspliktig som ikke har fylt 21 år, settes til et grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang, dvs. 82 122 kroner pr. år.

§ 3 Avgiftsgrunnlaget rundes nedover til nærmeste tall som kan deles med 1 000.

§ 4 Av arv og gaver til arvelaterens/giverens barn, fosterbarn – herunder stebarn som har vært oppfostret hos arvelateren/giveren – og foreldre, svares:

Av de første 470 000 kroner.....intet

Av de neste 330 000 kroner.....6 pst.

Av overskytende beløp.....10 pst.

§ 5 Av arv og gaver som ikke går inn under § 4, svares:

Av de første 470 000 kroner.....intet

Av de neste 330 000 kroner.....8 pst.

Av overskytende beløp.....15 pst.

Forslag

til stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2013

For inntektsåret 2013 svares folketrygdavgifter etter følgende regler og satser, jf. lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) kapittel 23:

Arbeidsgiveravgift

§ 1 Soneplassering

Arbeidsgiveravgift beregnes etter satsen som gjelder i den sonen hvor arbeidsgiver anses å drive virksomhet.

Et foretak som er arbeidsgiver, anses å drive virksomhet i den kommunen hvor foretaket er registrert. En privatperson som er arbeidsgiver, anses å drive virksomhet i den kommunen hvor vedkommende er bosatt ifølge folkeregisteret.

Har foretaket registrerte underenheter, jf. forskrift 9. februar 1995 nr. 114 om registrering av juridiske personer m.m. i Enhetsregisteret § 10, anses hver underenhet som egen beregningsenhet for arbeidsgiveravgift.

Utføres hoveddelen av arbeidstakerens arbeid i en annen sone enn der virksomheten er registrert, og enhetsregisterreglene på grunn av virksomhetens art ikke påbyr at underenhet registreres i sonen hvor arbeidet utføres, benyttes likevel satsen i sonen hvor arbeidet utføres på den del av lønnskostnadene som knytter seg til dette arbeidet. Det samme gjelder ved arbeidsutleie, dersom arbeidstakeren utfører hoveddelen av sitt arbeid i en annen sone enn i den sonen virksomheten er registrert. Med hoveddelen av arbeidet menes her mer enn halvparten av antall arbeidsdager arbeidstakeren har gjennomført for arbeidsgiveren i løpet av avgiftsterminen.

Flytter arbeidsgiveren eller underenheten fra en sone til en annen, legges satsen i tilflyttingssonen til grunn fra og med påfølgende avgiftstermin etter registrert flyttedato.

§ 2 Soner for arbeidsgiveravgift

Sone I omfatter de områder som ikke er nevnt nedenfor. Arbeidsgivere beregner avgiften etter

satsen som gjelder for sone I, hvis ikke annet følger av dette vedtaket.

Sone Ia omfatter:

- kommunene Frosta og Leksvik i Nord-Trøndelag fylke,
- kommunene Agdenes, Bjugn, Meldal, Midtre Gauldal, Rissa, Selbu og Ørland i Sør-Trøndelag fylke,
- kommunene Aukra, Eide, Gjemnes, Haram, Herøy, Midsund, Nesset, Sande, Stordal, Vanylven i Møre og Romsdal fylke,
- kommunene Flora, Førde og Sogndal i Sogn og Fjordane fylke,
- kommunene Etne, Tysnes, Kvinnherad, Jondal, Kvam, Modalen og Bømlo i Hordaland fylke,
- kommunene Sauda, Vindafjord og Finnøy i Rogaland fylke,
- kommunene Audnedal, Åseral, Hægebostad og Sirdal i Vest-Agder fylke,
- kommunene Gjerstad, Vegårshei, Åmli og Iveland i Aust-Agder fylke,
- kommunene Drangedal, Nome og Hjartdal i Telemark fylke,
- kommunene Sigdal og Rollag i Buskerud fylke,
- kommunene Gausdal, Søndre Land og Nordre Land i Oppland fylke,
- kommunene Nord-Odal, Eidskog, Grue, Våler, Åsnes og Åmot i Hedmark fylke.

Sone II omfatter:

- kommunene Meråker og Verran, samt området i Inderøy kommune som fram til 31. desember 2011 utgjorde Mosvik kommune, i Nord-Trøndelag fylke,
- kommunene Norddal, Stranda, Rauma, Tingvoll, Sunndal og Sandøy i Møre og Romsdal fylke,
- Sogn og Fjordane fylke med unntak av kommunene Flora, Førde og Sogndal,
- kommunene Odda, Ullensvang, Eidfjord, Ulvik, Granvin, Masfjorden og Fedje i Hordaland fylke,
- kommunene Hjelmeland, Suldal, Utsira og Kvitsøy i Rogaland fylke,

- kommunene Evje og Hornnes, Bygland, Valle og Bykle i Aust-Agder fylke,
- kommunene Tinn, Seljord, Kviteseid, Nissedal, Fyresdal, Tokke og Vinje i Telemark fylke,
- kommunene Flå, Nes, Gol, Hemsedal, Ål, Hol og Nore og Uvdal i Buskerud fylke,
- kommunene Nord-Fron, Sør-Fron og Ringebu i Oppland fylke,
- kommunen Trysil i Hedmark fylke.

Sone III omfatter:

- kommunen Snåsa i Nord-Trøndelag fylke,
- kommunene Hemne, Snillfjord, Oppdal, Rennebu, Røros, Holtålen og Tydal i Sør-Trøndelag fylke,
- kommunene Surnadal, Rindal, Aure og Halså i Møre og Romsdal fylke,
- kommunene Dovre, Lesja, Skjåk, Lom, Vågå, Sel, Sør-Aurdal, Etnedal, Nord-Aurdal, Vestre Slidre, Øystre Slidre og Vang i Oppland fylke,
- kommunene Stor-Elvdal, Rendalen, Engerdal, Tolga, Tynset, Alvdal, Folldal og Os i Hedmark fylke.

Sone IV omfatter:

- Troms fylke, med unntak av kommunene Karlsøy, Lyngen, Storfjord, Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa, Kvæningen og Tromsø,
- Nordland fylke, med unntak av kommunen Bodø,
- kommunene Namdalseid, Lierne, Røyrvik, Namsskogan, Grong, Høylandet, Flatanger, Vikna, Nærøy, Leka, Fosnes, Overhalla og Namsos i Nord-Trøndelag fylke,
- kommunene Frøya, Hitra, Åfjord, Roan og Osen i Sør-Trøndelag fylke,
- kommunen Smøla i Møre og Romsdal fylke.

Sone IVa omfatter:

- kommunen Tromsø i Troms fylke,
- kommunen Bodø i Nordland fylke.

Sone V omfatter:

- Finnmark fylke,
- kommunene Karlsøy, Lyngen, Storfjord, Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa og Kvæningen i Troms fylke.

§ 3 Satser for arbeidsgiveravgift etter sone

Satsen for arbeidsgiveravgift for inntektsåret 2013 er:

- 14,1 pst. i sone I.
- 14,1 pst. i sone Ia, men likevel 10,6 pst. så lenge differansen mellom den avgift som ville følge

av satser på henholdsvis 14,1 pst. og 10,6 pst. ikke overstiger 530 000 kroner for foretaket i 2013. For veitransportforetak er satsen 10,6 pst. inntil nevnte differanse overstiger 265 000 kroner for foretaket i 2013. Med veitransportforetak menes foretak som driver innen næringskodene 49.3 Annen landtransport med passasjerer og 49.4 Godstransport på vei, herunder flyttetransport, med unntak av 49.312 (Transport med sporveis- og forstadsbane) og 49.393 (Transport med taubaner, kabelbaner og skiheiser). Bestemmelsene om reduserte avgiftssatser i sone Ia gjelder ikke foretak som er omfattet av helseforetaksloven, statsforvaltningen som omfattes av reglene i folketrygdloven § 24-6 tredje ledd, eller foretak som har krav på støtte etter kapittel 16 i ESAs retningslinjer om statsstøtte til foretak i vanskeligheter. Når et foretak i sone Ia beregner avgift etter redusert sats, kan den samlede fordelingen av bagatellmessig støtte i form av redusert avgift og annen bagatellmessig støtte til foretaket ikke overstige 530 000 kroner i 2013, jf. forordning (EF) nr. 1998/2006 om bagatellmessig støtte inntatt i EØS-avtalen ved EØS-komiteens beslutning nr. 29/2007. For foretak som driver innen veitransport må slik samlet støtte ikke overstige 265 000 kroner i 2013.

- 10,6 pst. i sone II.
- 6,4 pst. i sone III.
- 7,9 pst. i sone IVa.
- 5,1 pst. i sone IV.
- 0 pst. i sone V og for avgift som svares av foretak hjemmehørende på Svalbard, og når andre foretak utbetaler lønn og annen godtgjørelse som blir skattlagt etter lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard.

§ 4 Særregler om avgiftssats for stålproduksjon og skipsverft

Avgift skal beregnes med 14,1 pst., uansett hvor foretaket er hjemmehørende, når foretaket er beskjeftiget med produksjon av stålprodukter opplistet i Annex I til kapittel 25B om regionalstøtte i ESAs retningslinjer for statsstøtte. Det samme gjelder dersom foretaket bygger eller reparerer selvdrevet, sjøgående kommersielt fartøy som er på minst 100 BRT for transport av passasjerer eller gods, eller som er på minst 100 BRT til særlige formål, eller som er et slepefartøy på minst 365 kW, eller som er et flytende og flyttbart uferdig skrog av slike fartøy. Regelen i første punktum gjelder også foretak som foretar vesentlig ombygging av slike fartøy over 1 000 BRT.

Inntil differansen overstiger 530 000 kroner mellom den avgift som ville følge av en sats på 14,1 pst. for foretaket i 2013 og den avgift som følger av satsen for sonen hvor foretaket drives etter reglene foran, er satsen likevel 10,6 pst. i sone II og Ia, 6,4 pst. i sone III, 7,9 pst. i sone IVa, 5,1 pst. i sone IV og 0 pst. i sone V. Dette gjelder likevel ikke for foretak som har krav på støtte med hjemmel i kapittel 16 i ESAs retningslinjer om statsstøtte til foretak i vanskeligheter.

For foretak med blandet virksomhet og et klart regnskapsmessig skille mellom virksomhet omfattet av første ledd og annen type virksomhet, kan avgiften kreves beregnet etter satsene i § 3, eventuelt i § 5, for den del av virksomheten som ikke er omfattet av første ledd.

Bestemmelsen i § 3 annet strekpunkt femte punktum om begrensningene for samlet bagatellmessig støtte gjelder tilsvarende for virksomheter som anvender reduserte satser etter denne bestemmelse.

§ 5 Særregel om avgiftssats for produkter som ikke omfattes av EØS-avtalen

For virksomhet som bare driver med produksjon, foredling og engroshandel av produkter som ikke omfattes av EØS-avtalen, jf. avtalens § 8, beregnes arbeidsgiveravgift med 5,1 pst. når virksomheten drives i sone IVa, og med 10,6 pst. når den drives i sone Ia. Dette gjelder følgende næringskoder:

01.1-01.3	Dyrking av ettårige vekster, flerårige vekster og planteformering
01.4	Husdyrhold
01.5	Kombinert husdyrhold og planteproduksjon
01.6	Tjenester tilknyttet jordbruk og etterbehandling av vekster etter innhøsting
01.7	Jakt, viltstell og tjenester tilknyttet jakt og viltstell
02.1-02.3	Skogskjøtsel og andre skogbruksaktiviteter, avvirkning og innsamling av viltvoksende produkter av annet enn tre og del av 16.10 (produksjon av pæler)
02.40	Tjenester tilknyttet skogbruk (med unntak av tømmermåling)

03.11-03.12	Hav- og kystfiske og fangst og ferskvannsfiske
03.21-03.22	Hav- og kystbasert akvakultur og ferskvannsbasert akvakultur
10.11-10.13	Bearbeiding og konservering av kjøtt og fjørfekjøtt og produksjon av kjøtt- og fjørfevarer
10.20	Bearbeiding og konservering av fisk, skalldyr og bløtdyr
10.3	Bearbeiding og konservering av frukt og grønnsaker
10.4	Produksjon av vegetabiliske og animalske oljer og fettstoffer
10.5	Produksjon av meierivarer og iskrem
10.6	Produksjon av kornvarer, stivelse og stivelsesprodukter, samt del av 10.89 (produksjon av kunstig honning og karamell)
10.85	Produksjon av ferdigmat
10.9	Produksjon av fôrvarer
46.2	Engroshandel med jordbruksråvarer og levende dyr
46.31	Engroshandel med frukt og grønnsaker, samt del av 10–39 (produksjon av skrellede grønnsaker og blandede salater)
46.32	Engroshandel med kjøtt og kjøttvarer
46.33	Engroshandel med meierivarer, egg, matolje og -fett
46.381	Engroshandel med fisk, skalldyr og bløtdyr
50.202	Innenriks sjøtransport med gods, men bare for så vidt gjelder drift av brønnbåter
52.10	Lagring, men bare for så vidt gjelder drift av kornsiloer.

For foretak med blandet virksomhet og et klart regnskapsmessig skille mellom virksomhet omfattet av denne bestemmelsen og annen type virksomhet, kan arbeidsgiver kreve at avgiften beregnes etter satsene her for den del av virksomheten som omfattes av denne bestemmelsen.

Trygdeavgift

§ 6 Trygdeavgift av pensjon mv.

Av pensjon i og utenfor arbeidsforhold, føderåd, livrente som ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangsutbetaling fra pensjonsordning etter innskuddspensjonsloven, engangsutbetaling fra individuell pensjonsavtale som er i samsvar med regler gitt av departementet, engangsutbetaling fra pensjonsavtale etter lov om individuell pensjonsordning og personinntekt for skattyter under 17 år og over 69 år, som nevnt i folketrygdloven § 23-3 annet ledd nr. 1, beregnes trygdeavgift med 4,7 pst.

§ 7 Trygdeavgift av lønnsinntekt mv.

Av lønnsinntekt og annen personinntekt som nevnt i folketrygdloven § 23-3 annet ledd nr. 2, beregnes trygdeavgift med 7,8 pst.

§ 8 Trygdeavgift av næringsinntekt mv.

Av næringsinntekt og annen personinntekt som nevnt i folketrygdloven § 23-3 annet ledd nr. 3, beregnes trygdeavgift med 11 pst.

Andre bestemmelser

§ 9 Forskriftsfullmakt mv.

Kongen gir regler om grunnlag og satser for avgifter og tilskudd etter folketrygdloven § 23-4 for visse grupper av medlemmer i trygden. Satsen på 14,1 pst. skal legges til grunn for arbeidsgiveravgift fastsatt etter denne bestemmelsen.

Departementet kan gi regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i §§ 1 til 5.

Forslag

til stortingsvedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen for budsjettåret 2013

Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 21. desember 1990 nr. 72 om avgift på utslipp av CO₂ i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen

betales CO₂-avgift til statskassen etter følgende satser:

- for gass 96 øre per standardkubikkmeter
- for olje eller kondensat 96 øre per liter.

Forslag

til stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2013

Med hjemmel i folketrygdloven § 23-5 annet ledd fastsettes:

I

I 2013 skal følgende avgifter til folketrygden dekkes ved en produktavgift på omsetning av fisk, hval og sel, og produkter av disse, fra fartøy som

har drevet egen fangstvirksomhet innenfor det aktuelle kalenderår:

- Trygdeavgift over 7,8 pst. av pensjonsgivende inntekt fra fiske, hval- og selfangst i inntektsåret.
- Arbeidsgiveravgift på hyre til mannskapet på fiske-, hvalfangst- og selfangstfartøy.
- Premie til kollektiv yrkesskadetrygd for fiskere, hval- og selfangere.

4. Avgift til dekning av de utgiftene folketrygden har med stønad til arbeidsløse fiskere, hval- og selfangere.
5. Avgift til dekning av de utgiftene folketrygden har i forbindelse med ordningen med frivillig tilleggstrygd for sykepenger til manntallsførte fiskere, hval- og selfangere.

II

Produktavgiften skal være 2,6 pst. for 2013.

Avgift på omsetning av råfisk, råfiskprodukter, hval og hvalprodukter innkreves av godkjente salgslag, jf. lov 14. desember 1951 nr. 3 om omsetning av råfisk § 3. Ved fiske i fjerne farvann der omsetningen foregår utenom salgslag, og ved omsetning av sel og produkter av sel, skal den avgiftspliktige innbetale produktavgiften til Fiskeridirektoratet.

Forslag

til stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjettåret 2013 (kap. 5521 post 70)

§ 1 Saklig virkeområde og forholdet til merverdiavgiftsloven

Fra 1. januar 2013 svares merverdiavgift etter satsene i dette vedtaket og i samsvar med lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven).

§ 2 Alminnelig sats

Merverdiavgift svares med 25 pst. av avgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel når ikke redusert sats skal anvendes etter bestemmelsene nedenfor.

§ 3 Redusert sats med 15 pst.

Merverdiavgift svares med 15 pst. av omsetning, uttak og innførsel av næringsmidler som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-2.

§ 4 Redusert sats med 8 pst.

Merverdiavgift svares med 8 pst. av omsetning og uttak av tjenester som gjelder:

- a) persontransport mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-3,
- b) transport av kjøretøy på ferge som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-4,
- c) utleie av rom i hotellvirksomhet mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-5,
- d) rett til å overvære kinoforestillinger som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-6,
- e) kringkastingstjenester som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-7,
- f) adgang til utstillinger i museer mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-9,
- g) adgang til fornøylesparker mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-10,
- h) rett til å overvære idrettsarrangementer mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-11.

§ 5 Redusert sats med 11,11 pst.

Merverdiavgift svares med 11,11 pst. av omsetning mv. av råfisk som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-8.

Forslag

til stortingsvedtak om særavgifter til statskassen for budsjettåret 2013

Om avgift på alkohol (kap. 5526 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av følgende varer med følgende beløp:

Alkoholholdig drikk	Volumprosent alkohol	Kr
	t.o.m. 0,7	avgiftslegges etter reglene for alkoholfrie drikkevarer
Brennevinsbasert	over 0,7	6,85 per volumprosent og liter
Annen	over 0,7 t.o.m. 2,7	3,06 per liter
	over 2,7 t.o.m. 3,7	11,52 per liter
	over 3,7 t.o.m. 4,7	19,96 per liter
	over 4,7 t.o.m. 22	4,46 per volumprosent og liter
Etanol til teknisk bruk	over 0,7	sats som for alkoholholdig drikk

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften. Departementet kan videre gi forskrift om at det skal betales avgift på alkohol som er i varer som ikke er avgiftspliktige etter første ledd, samt om forenklet avgiftsberegning for varer som reisende innfører til personlig bruk utover avgiftsfri kvote, jf. tolloven § 4-20.

§ 2 Det gis fritak for avgift på alkohol som

- a) fra produsents eller importørs lager
 1. utføres til utlandet,
 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utsalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 1. diplomater,

2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) leveres til teknisk, vitenskapelig eller medisinsk bruk og som er gjort utjenlig til drikk (denaturert) eller på annen måte finnes garantert mot å bli brukt til drikk,
- f) brukes som råstoff mv. ved framstilling av varer,
- g) framstilles ved ikke ervervsmessig produksjon. Fritaket omfatter ikke brennevinsbasert drikk og gjelder kun framstilling til eget bruk. Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på tobakkvarer mv. (kap. 5531 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av følgende varer med følgende beløp:

Produkt	Kr	
Sigarer	2,35	per gram av pakningens nettovekt
Sigaretter	2,35	per stk.
Røyketobakk, karvet skråtobakk, råtobakk i forbrukerpakning	2,35	per gram av pakningens nettovekt
Skråtobakk	0,95	per gram av pakningens nettovekt
Snus	0,95	per gram av pakningens nettovekt
Sigarettpapir og sigarethylser	0,0358	per stk.

Med en sigarett menes en sigarett som har en lengde til og med 90 mm, som to regnes sigarettens dersom den har en lengde på over 90 mm, men maks 180 mm osv. Filter og munnstykke tas ikke med ved beregningen av lengden.

Vekten av fastmunnstykke skal tas med i den nettovekt som danner grunnlaget for beregning av avgiften.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften. Departementet kan videre gi forskrift om forenklet avgiftsberegning for varer som reisende innfører til personlig bruk utover avgiftsfri kvote, jf. tolloven § 4-20.

§ 2 Departementet kan gi forskrift eller fatte enkeltvedtak om at varer som er ment eller er egnet som erstatning for varer som nevnt i § 1, er avgiftspliktige. Dersom avgiftsplikt blir pålagt, skal det betales avgift med samme beløp som for tilsvarende tobakkvare.

§ 3 Det gis fritak for avgift på tobakkvarer mv. som

- a) fra produsents eller importørs lager
 1. utføres til utlandet,
 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,

3. leveres til toll- og avgiftsfritt utvalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 1. diplomater,
 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) kvalitetsprøves og forbrukes på fabrikk eller lager.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 4 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 5 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på motorvogner mv. (kap. 5536)

A. Engangsavgift (kap. 5536 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter betales avgift til statskassen ved første gangs registrering av motorvogner i det sentrale motorvognregisteret. Videre skal det betales avgift når

a) betingelsene for avgiftsfrihet eller avgifts-nedsettelse ved første gangs registrering ikke lenger er oppfylt,

b) motorvogn som ikke tidligere er registrert her i landet urettmessig tas i bruk uten registrering,

c) oppbygd motorvogn tas i bruk før ny registrering.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Avgift skal betales med følgende beløp:

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO _x - utslipp (mg/km)	CO ₂ - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrak- pant- avgift (kr)
Avgiftsgruppe A							2 000
Personbiler, varebiler klasse 1, busser under 6 m med inntil 17 seteplasser							
	0–1 150					37,59	
	1 151–1 400					81,94	
	1 401–1 500					163,90	
	over 1 500					190,61	
		0–65				0	
		66–90				275,00	
		91–130				790,00	
		over 130				1 960,00	
				over 0		35,00	
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp, og med							
–	utslipp 110 g/km og over			0–110		0	
				111–125		764,00	
				126–165		770,00	
				166–235		1 796,00	
				over 235		2 883,00	
–	CO ₂ -utslipp under 110 g/km t.o.m 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 110 g/km t.o.m 50 g/km					814,00	

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO _x - utslipp (mg/km)	CO ₂ - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrak- pant- avgift (kr)
– CO ₂ -utslipp under 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 50 g/km							966,00
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp							
– bensindrevne							0–1 100 14,60
							1 101–1 650 48,63
							1 651–2 050 114,14
							over 2 050 123,12
– ikke bensindrevne							0–1 100 11,19
							1 101–1 650 39,71
							1 651–2 050 93,17
							over 2 050 96,92
Avgiftsgruppe B							2 000
Varebiler klasse 2, lastebiler med tillatt totalvekt mindre enn 7 501 kg og godsrom med lengde under 300 cm og bredde under 190 cm							
		22 pst. av A	22 pst. av A	25 pst. av A			
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp, og med							
– utslipp 110 g/km og over							0–110 0
							111–125 191,00
							126–165 192,50
							over 165 449,00
– CO ₂ -utslipp under 110 g/km t.o.m 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 110 g/km t.o.m 50 g/km							203,50
– CO ₂ -utslipp under 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 50							241,50
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp							25 pst. av A

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO _x - utslipp (mg/km)	CO ₂ - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrak- pant- avgift (kr)
Avgiftsgruppe C							2 000
Campingbiler	22 pst. av A	22 pst. av A	0 pst. av A	22 pst. av A	22 pst. av A		
Avgiftsgruppe D (opphevet)							
Avgiftsgruppe E							0
Beltebiler						36 pst. av verdi- avgifts- grunn- laget	
Avgiftsgruppe F							0
Motorsykler						10 837	
		0–11				0	
		over 11				482,28	
					0–125	0	
					126–900	37,22	
					over 900	81,62	
Avgiftsgruppe G							2 000
Beltemotorsykler (snøscootere)							
	0–100					15,27	
	101–200					30,55	
	over 200					61,07	
		0–20				40,74	
		21–40				81,44	
		over 40				162,87	
					0–200	3,19	
					201–400	6,37	
					over 400	12,73	
Avgiftsgruppe H							2 000
Motorvogn i avgiftsgruppe A, som ved første gangs registrering her i landet blir registrert på løyveinnehaver til bruk som ordinær drosje (ikke reserve- eller erstat- ningsdrosje) eller for trans- port av funksjonshemmede	40 pst. av A	40 pst. av A	100 pst. av A	100 pst. av A	100 pst. av A		

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO _x - utslipp (mg/km)	CO ₂ - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrak- pant- avgift (kr)
Avgiftsgruppe I							2 000
Avgiftspliktige motorvogner som er 30 år eller eldre						3 569	
Avgiftsgruppe J							2 000
Busser under 6 m med inntil 17 seteplasser, hvorav minst 10 er fastmontert i fartsretningen		40 pst. av A	40 pst. av A	0 pst. av A			
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp, og med							
– utslipp 110 g/km og over				0–110		0	
				111–125		305,60	
				126–165		308,00	
				over 165		718,40	
– CO ₂ -utslipp under 110 t.o.m 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 110 g/km t.o.m 50 g/km						325,60	
– CO ₂ -utslipp under 50 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 50 g/km						386,40	
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp					40 pst. av A		

Engangsavgift for motorvogn med CO₂-utslipp under 110 g/km, vrakpantavgift ikke medregnet, kan ikke settes lavere enn den avgift som skal svares for motorvogn i avgiftsgruppe I.

Vrakpantavgiften inngår ikke i beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften.

Departementet kan gi forskrift om refusjon av vrakpantavgift for motorvogner som utføres til utlandet.

Departementet kan gi forskrift om tilbakebetaling og tilleggsberegning av særavgift og merverdiavgift. Departementet kan videre gi forskrift om hvilken avgiftsgruppe en motorvogn skal avgiftsberegnes etter. Oppstår det tvil om hvilken avgiftsgruppe en motorvogn skal avgiftsberegnes

etter, avgjøres dette av departementet med bindende virkning.

§ 3 Ved beregning av avgift basert på egenvekt, NO_x-utslipp, CO₂-utslipp, slagvolum og motoreffekt benyttes de tekniske data som fastsettes i forbindelse med motorvognens godkjenning etter veimyndighetenes regelverk.

For motorvogner som ikke har fastsatt verdi for utslipp av NO_x etter første ledd, settes utslippet til den verdi vedkommende motorvogn maksimalt kan ha etter veimyndighetenes regelverk. Departementet kan gi forskrift om hvordan NO_x-utslipp skal fastsettes.

Hvilke motorvogner som har plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp følger av veimyndighetenes regelverk. Avgiftsberegningen for kjøretøy som ikke omfattes av veimyndighetenes regelverk om dokumentasjon av drivstofforbruk og CO₂-utslipp, skal baseres på CO₂-utslipp når utslippet på annen måte er dokumentert overfor veimyndighetene og lagt til grunn ved registreringen.

Ved innenlandsk tilvirkning er verdiavgiftsgrunnlaget prisen fra produsent. Ved innførsel er verdiavgiftsgrunnlaget tollverdien.

§ 4 For motorvogner som benytter stempel-drevet forbrenningsmotor i kombinasjon med elektrisk motor (hybridbiler), inngår verken effekten knyttet til den elektriske motoren eller vekten av elektromotor og batteripakke i avgiftsgrunnlaget.

For motorvogner som har vært registrert i utlandet før registrering her i landet gjøres bruksfradrag i den engangsavgift som beregnes etter § 2.

Departementet kan gi forskrift om beregning av engangsavgiften for motorvogner som nevnt i første og annet ledd.

§ 5 Det gis fritak for engangsavgift på

- a) motorvogner som registreres på kjennemerker med gule tegn på blå reflekterende bunn,
- b) motorvogner registrert på Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
- c) motorvogner som registreres på NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
- d) lett pansrede motorvogner til offentlig bruk,
- e) motorvogner til bruk utelukkende som banekjøretøy og i rally, samt motorsykler til bruk utelukkende i trial- og endurokonkurranseskjøring,
- f) ambulanser,
- g) begravelleskjøretøy,
- h) beltemotorsykler som ved første gangs registrering her i landet blir registrert på humanitær institusjon som skal benytte kjøretøyet i ambulansetjeneste,
- i) motorvogner som bare bruker elektrisitet til framdrift, herunder motorvogner hvor elektrisiteten er produsert i brenselceller. Fritaket omfatter ikke motorvogner hvor batteri

under kjøring kan tilføres strøm ved bruk av en ekstern forbrenningsmotor,

- j) busser som ved første gangs registrering her i landet blir registrert på
 1. innehaver av løyve etter lov 21. juni 2002 nr. 45 om yrkestransport med motorvogn og fartøy § 6 eller § 9, eller som er utleid på kontrakt med varighet på ett år eller mer mellom innehaver av slikt løyve og selskap i samme konsern. Fritaket gjelder også busser som utfører rutetransport basert på kontrakt med varighet på ett år eller mer inngått med myndighet eller selskap som har slikt ruteløyve,
 2. institusjon eller organisasjon som tilbyr transport av funksjonshemmede mv.,
- k) motorvogner som innføres som arvegods etter tolloven § 5-1 første ledd bokstav e,
- l) motorvogner som innføres til midlertidig bruk etter tolloven § 6-1 annet ledd,
- m) beltevogner til Forsvaret,
- n) spesialutrustede kjøretøy til bruk for brannvesenet,
- o) motorvogner som til framdrift benytter stem-peldrevet forbrenningsmotor som kun kan benytte hydrogen som drivstoff. Dette gjelder også kjøretøy som til framdrift benytter slik motor i kombinasjon med elektrisk motor (hybridbiler).

For motorvogner som kan benytte etanol som drivstoff gjøres fradrag i avgiften etter § 2 på kr 10 000. Med etanol menes i denne sammenheng konsentrasjoner på minst 85 pst. etanol.

Motorvogner som nevnt i første ledd bokstav a til c er fritatt for vrakpantavgift.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 6 Departementet kan gi forskrift om betaling av avgifter ved endring av en motorvogns avgiftsmessige status og om hva som skal anses som slik endring.

Departementet kan gi forskrift om betaling av avgift dersom det foretas endringer av en motorvogn som har betydning for grunnlaget for beregning av avgiften, og om hva som skal anses som en slik endring.

§ 7 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 8 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket

ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning eller også ellers en klart urimelig virkning.

B. Årsavgift (kap. 5536 post 72)

§ 1 For 2013 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorvogner og båter betales årsavgift til statskassen for innenlandsregistrerte kjøretøy med tillatt totalvekt mindre enn 7 500 kg med følgende beløp (kr):

- a) 2 940 for personbiler, varebiler, campingbiler, busser, kombinerte biler, lastebiler, samt trekkbiler med tillatt totalvekt fra og med 3 500 kg,
- b) 3 425 for dieseldrevne motorvogner som nevnt i bokstav a som ikke har fabrikkmontert partikkelfilter,
- c) 2 940 for årsprøvekjennermerker for motorvogner,
- d) 1 100 for campingtilhengere med egenvekt over 350 kg,
- e) 1 800 for motorsykler; trehjuls, lette, mellomtunge og tunge,
- f) 415 for
 1. motorvogner som er registrert på innehaver av løyve etter lov 21. juni 2002 nr. 45 om yrkestransport med motorvogn eller fartøy § 9 som drosje (ikke reserve- eller erstatningsdrosje) eller for transport av funksjonshemmede,
 2. motorvogner som er registrert på innehaver av løyve etter lov 21. juni 2002 nr. 45 om yrkestransport med motorvogner eller fartøy § 6, eller som er utleid på kontrakt med varighet på ett år eller mer mellom innehaver av slikt løyve og selskap i samme konsern. Dette gjelder også motorvogn som utfører rutetransport basert på kontrakt med varighet på ett år eller mer inngått med myndighet eller selskap som har slikt rute-løyve,
 3. motorvogner som er godkjent og registrert som ambulanse eller som er registrert som begravelleskjøretøy på begravellesbyrå og lignende,
 4. motorvogner som er registrert på kjennermerker med lysegule tegn på sort bunn,
 5. motorvogner som bare bruker elektrisitet til framdrift, herunder motorvogner hvor elektrisiteten er produsert i brenselceller,

6. motorredskap,
7. beltekjøretøy,
8. trekkbiler som ikke omfattes av bokstav a eller b,
9. mopeder,
10. traktorer,
11. motorvogner som er 30 år eller eldre.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Unntatt fra avgiftsplikt er:

- a) motorvogner som er registrert på kjennermerker med gule tegn på blå reflekterende bunn,
- b) motorvogner som er registrert på Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
- c) motorvogner som er registrert på NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
- d) motorvogner registrert til bruk på Svalbard,
- e) campingtilhengere som er 30 år eller eldre, samt campingtilhengere som er registrert på kjennermerker med lysegule tegn på sort bunn,
- f) motorvogn som er stjålet i løpet av året.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Det skal betales full avgift for kjøretøy som er registrert per 1. januar eller som blir registrert i første halvår og for årsprøvekjennermerker som er tildelt per 1. januar eller som blir tildelt i første halvår.

Det skal ikke betales avgift for motorvogner som innen avgiftens forfall leveres til godkjent oppsamlingsplass for bilvrak eller til bilopp huggeri for vraking/hugging.

Det skal betales halv avgift på kjøretøy som

- a) leveres til godkjent oppsamlingsplass for bilvrak eller til bilopp huggeri for vraking/hugging i første halvår, men etter avgiftens forfall,
- b) registreres eller tildeles årsprøvekjennermerker i annet halvår.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for å betale halv avgift.

§ 4 Avgift som ikke er betalt innen forfall, forhøyes med kr 250. For kjøretøy som nevnt i § 1 bokstav f forhøyes avgiften med kr 50.

Departementet kan gi forskrift om innkreving av tilleggsavgiften.

§ 5 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 6 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

C. Vektårsavgift (kap. 5536 post 73)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter betales vektgradert årsavgift til statskassen på innenlandsregistrerte kjøretøy på minst 7 500 kg. For dieseldrevne kjøretøy skal det i tillegg betales miljødifferensiert årsavgift.

1. Vektgradert årsavgift

Motorkjøretøy

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjæringssystem (kr)
<i>2 eller flere aksler</i>		
7 500–11 999	420	420
<i>2 aksler</i>		
12 000–12 999	420	753
13 000–13 999	753	1 344
14 000–14 999	1 344	1 718
15 000 og over	1 718	3 360
<i>3 aksler</i>		
12 000–14 999	420	420
15 000–16 999	753	1 000
17 000–18 999	1 000	1 612
19 000–20 999	1 612	1 965
21 000–22 999	1 965	2 800
23 000 og over	2 800	4 121

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjæringssystem (kr)
<i>Minst 4 aksler</i>		
12 000–24 999	1 965	1 986
25 000–26 999	1 986	2 866
27 000–28 999	2 866	4 301
29 000 og over	4 301	6 180

Kombinasjoner av kjøretøy – vogntog

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjæringssystem (kr)
<i>2 + 1 aksler</i>		
7 500–13 999	420	420
14 000–15 999	420	420
16 000–17 999	420	570
18 000–19 999	570	762
20 000–21 999	762	1 224
22 000–22 999	1 224	1 460
23 000–24 999	1 460	2 298
25 000–27 999	2 298	3 710
28 000 og over	3 710	6 197
<i>2 + 2 aksler</i>		
16 000–24 999	742	1 169
25 000–25 999	1 169	1 654
26 000–27 999	1 654	2 234
28 000–28 999	2 234	2 609
29 000–30 999	2 609	4 015
31 000–32 999	4 015	5 408
33 000 og over	5 408	7 992
<i>2 + minst 3 aksler</i>		
16 000–37 999	4 388	5 945
38 000–40 000	5 945	7 929
over 40 000	7 929	10 619
<i>Minst 3 + 1 aksler</i>		
16 000–24 999	742	1 169

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr) fjæringssystem	Annet (kr)
25 000–25 999	1 169	1 654
26 000–27 999	1 654	2 234
28 000–28 999	2 234	2 609
29 000–30 999	2 609	4 015
31 000–32 999	4 015	5 408
33 000 og over	5 408	7 992
<i>Minst 3 + 2 aksler</i>		
16 000–37 999	3 928	5 291
38 000–40 000	5 291	7 156
over 40 000	7 156	10 384
<i>Minst 3 + minst 3 aksler</i>		
16 000–37 999	2 415	2 835
38 000–40 000	2 835	4 024
over 40 000	4 024	6 160

2. Miljødifferensiert årsavgift for dieseldrevne kjøretøy

Vektclasser (kg)	Avgasskravnivå (EURO)							
	Ingen (kr)	I (kr)	II (kr)	III (kr)	IV (kr)	V (kr)	VI eller strengere (kr)	0-utslipp (kr)
7 500–11 999	4 305	2 392	1 674	1 020	537	335	84	0
12 000–19 999	7 063	3 925	2 745	1 674	883	547	137	0
20 000 og over	12 558	7 194	5 102	3 066	1 619	1 006	252	0

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten.

§ 2 Departementet kan gi forskrift om hvilke fjæringssystemer som kan likestilles med luftfjæring og om fastsettelse av avgasskravnivå, herunder krav til dokumentasjon for registreringsår og avgasskravnivå.

Departementet kan gi forskrift om etterberegning av avgift dersom det viser seg at et kjøretøy ikke oppfyller de krav til avgassutslipp som lå til grunn ved beregning av avgiften.

§ 3 Departementet kan gi forskrift om betaling av avgift for utenlandsregistrerte kjøretøy etter antall døgn de befinner seg i Norge (døgnavgift), herunder fastsette høyere døgnavgift for kjøretøy som er registrert i et land som krever høyere bruksavgifter av norske kjøretøy enn av dette lands kjøretøy, samt treffe gjensidige avtaler med andre land om fritak for eller nedsettelse av døgnavgiften.

§ 4 Avgiftsgrunnlaget er den vekt som er oppgitt som tillatt totalvekt i motorvognregisteret. For semitrailere er avgiftsgrunnlaget den del av totalvekten som faller på semitrailerens aksler.

Hvis kjøretøyets totalvekt ikke går fram av vognkortet, settes totalvekten til summen av kjøretøyets egenvekt og tillatt (registrert) lasteevne.

Departementet kan gi forskrift om grunnlaget for avgiften, herunder at avgiftsgrunnlaget skal settes lavere enn kjøretøyets tillatte totalvekt.

§ 5 Følgende kjøretøy er fritatt for vektgradert og miljødifferensiert årsavgift:

- a) traktorer,
- b) kjøretøy registrert på kjennemerker med lysegule typer på sort bunn,
- c) motorredskaper,
- d) kjøretøy som er 30 år eller eldre, unntatt tilhengere,
- e) kjøretøy som i forbindelse med transport av gods fraktes på jernbane (kombinert gods-transport),
- f) kjøretøy som er registrert på NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 6 Departementet kan gi forskrift om utskrivning av avgiften i flere terminer og om forholdsmessig beregning av avgiften ved avregistrering, vraking og omregistrering.

Departementet kan gi forskrift om betaling av avgift basert på en dagsats på to pst. av full vektårsavgift med et fastsatt minstebeløp.

§ 7 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 8 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

D. Omregistreringsavgift (kap. 5536 post 75)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motor kjøretøyer og båter betales avgift til statskassen ved omregistrering av nevnte, tidligere her i landet registrerte motorvogner, og tilhengere med følgende beløp:

	Registreringsår				
	2013 og 2012 (kr)	2011 (kr)	2010 (kr)	2009 til 2002 (kr)	2001 og eldre (kr)
a. Moped, motorsykler, beltemotorsykler					
1. Mopeder	551	551	551	551	551
2. Motorsykler og beltemotorsykler med motor til og med 250 cm ³ slagvolum, samt elektrisk drevne motorsykler	1 576	1 576	1 576	1 576	1 372
3. Motorsykler og beltemotorsykler med motor over 250 cm ³ slagvolum	2 625	2 625	2 625	2 625	1 372
b. Personbiler, busser					
Egenvekt (typegodkjent):					
1. t.o.m. 800 kg	7 708	5 839	4 402	2 855	1 530
2. over 800 kg t.o.m. 1 200 kg	10 527	8 185	6 059	4 074	1 530
3. over 1 200 kg t.o.m. 1 600 kg	15 137	11 757	8 594	5 664	1 530
4. over 1 600 kg	19 602	15 137	11 066	7 327	1 530

	Registreringsår				
	2013 og 2012 (kr)	2011 (kr)	2010 (kr)	2009 til 2002 (kr)	2001 og eldre (kr)
c. Lastebiler, trekkbiler, varebiler, kombi- nerte biler, campingbiler, beltebiler					
Egenvekt (typegodkjent):					
1. t.o.m. 1 000 kg	3 648	2 808	2 204	1 402	1 000
2. over 1 000 kg t.o.m. 2 000 kg	5 569	4 525	3 368	2 325	1 337
3. over 2 000 kg t.o.m. 3 000 kg	7 336	5 868	4 356	2 980	1 337
4. over 3 000 kg t.o.m. 4 000 kg	10 100	8 076	6 057	4 068	2 079
5. over 4 000 kg t.o.m. 5 000 kg	12 986	10 359	7 787	5 193	2 654
6. over 5 000 kg	15 678	12 568	9 393	6 317	3 229
d. Biltilhengere, herunder semitrailere og campingtilhengere, med egenvekt over 350 kg					
Egenvekt (typegodkjent):					
1. over 350 kg t.o.m. 1 000 kg	2 480	1 909	1 498	954	700
2. over 1 000 kg t.o.m. 2 000 kg	2 864	2 292	1 745	1 119	700
3. over 2 000 kg t.o.m. 3 000 kg	3 469	2 791	2 093	1 396	800
4. over 3 000 kg t.o.m. 4 000 kg	4 613	3 663	2 820	1 833	929
5. over 4 000 kg t.o.m. 5 000 kg	6 501	5 233	3 926	2 596	1 316
6. over 5 000 kg	8 582	6 738	5 040	3 359	1 703

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift ved omregistrering av kjøretøy:

- a) ved ren navneendring,
- b) på ektefelle,
- c) mellom foreldre og barn som arv (fullt skifte),
- d) som er 30 år eller eldre,
- e) som utloddes og som tidligere har vært registrert på utlodderen,
- f) som skal registreres på kjennemerker med gule tegn på blå reflekterende bunn,
- g) på NATO eller NATOs hovedkvarter i Norge, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,

h) som registreres på Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,

i) som har vært registrert på samme eier i to måneder eller mindre (samlet påskiltings-/registreringstid),

j) som tas tilbake av selger som følge av heving eller omlevering etter kjøpslovens eller forbrukerkjøpslovens bestemmelser,

k) ved fusjon mellom aksjeselskaper,

l) ved omdannelse av virksomheter når tidligere og ny eier er identiske,

m) ved sletting av registrert eier eller medeier i motorvognregisteret.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan fritta for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situ-

asjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på båtmotorer (kap. 5537 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av båtmotorer (framdriftsmotorer) på minst 9 hk med kr 158,50 per hk. Avgiftsplikten omfatter også motorblokker til båtmotorer, men ikke elektriske motorer.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på båtmotorer som

- a) fra produsents, importørs eller forhandlers lager
 1. utføres til utlandet,
 2. legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- b) innføres som reisegods, flyttegods eller arvegods etter tolloven § 5-1,
- c) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 1. diplomater,
 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 3. Den nordiske investeringsbank,

- d) kommer i retur til produsents, importørs eller forhandlers lager,
- e) skal gjenutføres etter reglene i tolloven kapittel 6,
- f) fra produsents, importørs eller forhandlers lager leveres til bruk i fartøy som er registrert i registeret over merkepliktige norske fiskefarkoster, unntatt utenbordsmotorer og hekkaggregater,
- g) fra produsents, importørs eller forhandlers lager leveres til bruk i fartøy mv. som er registrert i skipsregisteret, unntatt fritidsbåter,
- h) brukes i Forsvarets marinefartøy,
- i) returneres til selger i utlandet på grunn av reklamasjon.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om veibruksavgift på drivstoff (kap. 5538 post 70 og 71)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales veibruksavgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av følgende drivstoff per liter:

- a) bensin
 1. svovelfri bensin (under 10 ppm svovel): kr 4,78,
 2. lavsvovlet bensin (under 50 ppm svovel): kr 4,82,
 3. annen bensin: kr 4,82.
- b) olje til framdrift av motorvogn (autodiesel)
 1. svovelfri mineralolje (under 10 ppm svovel): kr 3,75,
 2. lavsvovlet mineralolje (under 50 ppm svovel): kr 3,80,

3. annen mineralolje: kr 3,80,

4. biodiesel: kr 1,87.

Avgiften kommer i tillegg til avgift som skal betales etter Stortingets vedtak om CO₂-avgift og svovelavgift på mineralske produkter.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Olje som er merket i samsvar med forskrift fastsatt av departementet, skal ikke ilegges avgift etter § 1 første ledd bokstav b.

Departementet kan bestemme at

- a) fritak for avgiftsplikten kan skje på annen måte enn ved bruk av merket olje,
- b) avgift skal betales ved bruk av merket olje.

§ 3 På vilkår fastsatt av departementet kan det benyttes merket olje

- a) i følgende motorvogner:
1. traktorer,
 2. motorvogner registrert på kjennemerker med lysegule tegn på sort bunn,
 3. motorredskaper,
 4. tilhørende Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
 5. tilhørende NATO eller NATOs hovedkvarter i Norge, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred.
- b) til annen bruk enn framdrift av motorvogn.

§ 4 Det gis fritak for avgift på drivstoff som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 1. diplomater,
 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 3. Den nordiske investeringsbank,

- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 5 Det gis fritak eller ytes tilskudd for avgift på bensin som

- a) brukes i fly, unntatt Forsvarets fly,
- b) brukes til teknisk og medisinsk formål,
- c) brukes i anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområder utenfor norsk territorialgrense, til transport mellom land og slike anlegg eller innretninger og for spesialskip som har oppdrag i slik virksomhet,
- d) brukes i båter og snøscootere i veiløse strøk,
- e) brukes i motorsager og andre arbeidsredskaper med 2-taktsmotor dersom bensinen har særlige helse- og miljømessige egenskaper,
- f) er gjenvunnet i VRU-anlegg (Vapour Recovery Unit).

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 6 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 7 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på elektrisk kraft (kap. 5541 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen med 11,61 øre per kWh på elektrisk kraft som leveres her i landet.

Det skal betales avgift med 0,45 øre per kWh for kraft som leveres

- a) til industri, bergverk, produksjon av fjernvarme og arbeidsmarkedsbedrifter som utøver industriproduksjon. Den reduserte satsen omfatter elektrisk kraft som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen, og
- b) i Finnmark og følgende kommuner i Nord-Troms: Karlsøy, Kvænangen, Kåfjord, Lynge, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord.

Det skal betales avgift ved uttak av elektrisk kraft til eget bruk.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på kraft som

- a) er produsert ved energigjenvinningsanlegg og leveres direkte til sluttbruker,
- b) er produsert i aggregat med generator som har merkeytelse mindre enn 100 kVA og leveres direkte til sluttbruker,
- c) er produsert i nødstrømsaggregat når den normale elektrisitetsforsyning har sviktet,
- d) er produsert i mottrykksanlegg,

- e) leveres til NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
- f) leveres til Den nordiske investeringsbanks offisielle virksomhet,
- g) brukes til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser,
- h) leveres energiintensive foretak i treforedlingsindustrien som deltar i godkjent energi-effektiviseringsprogram. Fritaket gjelder kun kraft som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen,
- i) leveres til veksthusnæringen,
- j) leveres til bruk i driften av verneverdige fartøy, museumsjernbaner eller tekniske anlegg og kulturelle kulturminner på museumssektoren,
- k) leveres til husholdninger og offentlig forvaltning i Finnmark og følgende kommuner i Nord-Troms: Karlsøy, Kvænangen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord,
- l) leveres i direkte sammenheng med produksjon av elektrisk kraft,
- m) leveres til bruk til framdrift av tog eller annet skinnegående transportmiddel, herunder oppvarming av og belysning i transportmiddelet. Fritaket omfatter også trolleybuss. Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om grunnavgift på mineralolje mv. (kap. 5542 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av mineralolje med kr 1,018 per liter. For mineralolje til treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter skal det betales avgift med kr 0,126 per liter.

Avgiftsplikten omfatter ikke

- a) flyparafin (jetparafin) som leveres til bruk om bord i fly,
- b) drivstoff som pålegges avgift etter Stortingets vedtak om veibruksavgift på drivstoff.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på mineralolje som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av

1. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 2. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
 - f) brukes til skip i utenriks fart,
 - g) brukes til gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart,
 - h) brukes til fiske og fangst i nære farvann,
 - i) brukes til fiske og fangst i fjerne farvann,
 - j) brukes i anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområder utenfor norsk territorialgrense, til transport mellom land og slike anlegg eller innretninger og for spesialskip som har oppdrag i slik virksomhet,
 - k) brukes som råstoff i industriell virksomhet dersom mineraloljen i sin helhet inngår og forblir i det ferdige produkt,
 - l) brukes i verneverdige fartøy, museumsjernbaner eller tekniske anlegg og kulturelle kulturminner på museumssektoren,
 - m) brukes i sildemel- og fiskemelindustrien,
 - n) brukes til framdrift av tog eller annet skinnegående transportmiddel, herunder oppvarming av og belysning i transportmiddelet,
 - o) brukes til høsting av tang og tare.

Det gis fritak for avgift for andel av biodiesel i mineraloljen.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan fritta for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om miljøavgifter på mineralske produkter mv.

A. Avgift på smøreolje mv. (kap. 5542 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av smøreolje mv. med kr 1,90 per liter.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på smøreolje mv. som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
- f) brukes i utenriks fart,
- g) brukes i fiske og fangst i fjerne farvann,
- h) brukes i anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområder utenfor norsk territorialgrense, til transport mellom land og slike anlegg eller innretninger og for spesialskip som har oppdrag i slik virksomhet,
- i) brukes i fly, unntatt olje til Forsvarets fly,
- j) brukes i verneverdige fartøy, museumsjernbaner eller tekniske anlegg og kulturelle kulturminner på museumssektoren,
- k) brukes som råstoff i industriell virksomhet dersom smøreoljen i sin helhet inngår og forblir i det ferdige produkt,
- l) omsettes i forbrukerpakninger med innhold mindre enn 0,15 liter,
- m) er påfylt kjøretøy, maskiner o.l. ved inn- eller utførsel.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan fritta for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

B. CO₂-avgift på mineralske produkter (kap. 5543 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales CO₂-avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av følgende mineralske produkter med følgende beløp:

- a) mineralolje (generell sats): kr 0,61 per liter.
Mineralolje til
 - innenriks kvotepliktig luftfart: kr 0,43 per liter,
 - annen innenriks luftfart og ikke-kommersielle privatflyginger: kr 0,71 per liter,
 - treforedlingsindustrien, sildemel- og fiske-melindustrien: kr 0,31 per liter,
 - fiske og fangst i nære farvann: kr 0,13 per liter,
- b) bensin: kr 0,91 per liter,
- c) naturgass: kr 0,46 per Sm³,
- d) LPG: kr 0,68 per kg.

Det skal betales avgift med kr 0,05 per Sm³ naturgass og kr 0 per kg LPG for produkter som leveres til

- a) industri og bergverk som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen,
- b) bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimakvoteloven.

Fritaket i § 2 første ledd bokstav g kommer ikke til anvendelse for naturgass og LPG, samt for

mineralolje og bensin til innenriks kvotepliktig luftfart.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for CO₂-avgift på mineralske produkter som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 1. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 2. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
- f) brukes som råstoff i industriell virksomhet på en slik måte at det ikke oppstår utslipp av karbon til luft eller utslippet er vesentlig lavere enn det mengden råstoff skulle tilsi,
- g) leveres til bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimakvoteloven.

§ 3 Det gis fritak for CO₂-avgift på mineralolje til bruk i

- a) motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- b) skip i utenriks fart,
- c) fiske og fangst i fjerne farvann,
- d) verneverdige fartøy, museumsjernbaner eller tekniske anlegg og kulturelle kulturminner på museumssektoren,
- e) fly i utenriks fart.

Det gis fritak for avgift for andel biodiesel i mineralolje.

§ 4 Det gis fritak for CO₂-avgift på bensin

- a) til bruk i motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- b) til tekniske og medisinske formål,
- c) til bruk i motorsager og andre arbeidsredskaper med 2-taksmotor dersom bensinen har særlige helse- og miljømessige egenskaper,
- d) til bruk i fly i utenriks fart,
- e) som er gjenvunnet i VRU-anlegg (Vapour Recovery Unit).

Det gis fritak for avgift for andel bioetanol i bensin.

§ 5 Det gis fritak for CO₂-avgift på naturgass og LPG til

- a) kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser,
- b) veksthusnæringen,
- c) motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- d) skip i utenriks fart,
- e) fly i utenriks fart,
- f) fiske og fangst i fjerne farvann,
- g) fiske og fangst i nære farvann,
- h) gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart,
- i) offshorefartøy,
- j) bruk som gir utslipp som er avgiftspliktig etter Stortingets vedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen.

Det gis fritak for avgift for andel biogass i naturgass og LPG.

§ 6 Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 7 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 8 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

C. Svovelavgift (kap. 5543 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales svovelavgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av mineralolje som inneholder over 0,05 pst. vektandel svovel med 7,8 øre per liter for hver påbegynt 0,25 pst. vektandel svovel.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for svovelavgift på mineralolje som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,

2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
1. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 2. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
f) brukes i skip i utenriks fart,
g) brukes i fly i utenriks fart,
h) brukes i fiske og fangst i fjerne farvann,
i) brukes i verneverdige fartøy, museumsjernbaner eller tekniske anlegg og kulturelle kulturminner på museumssektoren,
- j) gir utslipp av svovel til atmosfæren mindre enn det svovelinnholdet i mineraloljen skulle tilsi.
Det gis fritak for avgift for andel av biodiesel i mineralolje.
Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på sluttbehandling av avfall (kap. 5546 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen på sluttbehandling av avfall.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Ved innlevering av avfall til deponi skal det betales avgift med følgende beløp per tonn:

- a) kr 479 for biologisk nedbrytbart avfall som deponeres etter dispensasjon gitt fra forurensningsmyndighetene,
- b) kr 289 for annet avfall.

§ 3 Ved innlevering av avfall til sluttbehandling på deponi gis det fritak for avgift på avfall som

- a) innleveres til særskilt behandling etter avfallsforskriften kapittel 11,

- b) innleveres til anlegg for ombruk, gjenvinning eller sortering for gjenvinning,

- c) består av uorganisk materiale og legges på særskilt opplagsplass,

- d) er restavfall fra utnyttelse av returfiber i treforedlingsindustrien,

- e) består av forurensede jord- og løsmasser, herunder avfall fra nedlagte avfallsdeponi.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 4 Oppstår det tvil om avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 5 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på trikloretten (TRI) og tetrakloretten (PER) (kap. 5547 post 70 og 71)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av trikloretten (TRI) og tetrakloretten (PER), herunder gjenvunnet TRI og PER.

Avgiftsplikten omfatter TRI og PER som inngår som bestanddel i andre produkter. Avgift betales bare dersom andelen TRI er over 1 vektprosent av produktets totale vekt eller andelen PER er over 0,1 vektprosent av produktets totale vekt.

Avgift skal betales med følgende beløp:

Innhold TRI/PER	kr per kg	
	TRI	PER
Pst.		
over 0,1 t.o.m. 1		0,65
over 1 t.o.m. 5	3,27	3,27
over 5 t.o.m. 10	6,54	6,54
over 10 t.o.m. 30	19,62	19,62
over 30 t.o.m. 60	39,25	39,25

Innhold TRI/PER	kr per kg	
Pst.	TRI	PER
over 60 t.o.m. 100	65,41	65,41

Ved beregning av avgift benyttes den høyeste av enten faktisk eller oppgitt andel TRI eller PER.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på varer som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,

Om avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) (kap. 5548 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK), herunder gjenvunnet HFK og PFK. Avgift på HFK og PFK betales med kr 0,229 per kg multiplisert med den GWP-verdi (global warming potensial) den enkelte avgiftspliktige HFK og PFK-gassen representerer.

Avgiftsplikten omfatter alle blandinger av HFK og PFK, både innbyrdes blandinger og blandinger med andre stoffer, samt HFK og PFK som inngår som bestanddel i andre varer. Departementet kan gi forskrift om at for HFK og PFK som inngår som bestanddel i andre varer, skal avgift fastsettes på annen måte enn etter vekt og at avgiften skal betales etter sjablongsatser.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften, samt fastsettelse av GWP-verdi.

§ 2 Det gis fritak for avgift på varer som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres

3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
- e) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- f) gjenvinnes til eget bruk.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
4. til midlertidig bruk etter tolloven § 6-1 annet ledd,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 1. diplomater,
 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 3. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
- f) gjenvinnes.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på utslipp av NO_x (kap. 5509 post 70 og kap. 5549 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen med kr 17,01 per kg utslipp av nitrogenoksider (NO_x) ved energiproduksjon fra følgende kilder:

- a) framdriftsmaskineri med samlet installert motoreffekt på mer enn 750 kW,
- b) motorer, kjeler og turbiner med samlet installert innfyrt effekt på mer enn 10 MW,
- c) fakler på offshoreinstallasjoner og anlegg på land.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på utslipp av NO_x fra

- a) fartøy som går i fart mellom norsk og utenlandsk havn,
- b) fartøy som brukes til fiske og fangst i fjerne farvann,

- c) luftfartøy som går i fart mellom norsk og utenlandsk lufthavn,
- d) verneverdige fartøyer, museumsjernbaner eller tekniske anlegg og kulturelle kulturminner på museumssektoren,
- e) utslippskilder omfattet av miljøavtale med staten om gjennomføring av NO_x-reduserende tiltak i samsvar med et fastsatt miljømål.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Miljøavgift på plantevernmidler (kap. 5550 post 70)

§ 1 For 2013 kan Landbruks- og matdepartementet pålegge produsenter og importører en miljøavgift på plantevernmidler. Avgiften betales til statskassen.

§ 2 Landbruks- og matdepartementet kan i forskrift fastsette nærmere bestemmelser om beregning og oppkreving av avgiften.

Avgifter knyttet til mineralvirksomhet

A. Avgift knyttet til andre undersjøiske naturforekomster enn petroleum (kap. 5551 post 70)

§ 1 For 2013 kan Nærings- og handelsdepartementet innhente inntekter ved tildeling av konsesjoner for utforskning og undersøkelser etter og utnyttelse av andre undersjøiske naturforekomster enn petroleumforekomster.

§ 2 Inntektene innhentes ved tildeling av konsesjoner. Beløpet skal innbetales til statskassen.

§ 3 Nærings- og handelsdepartementet kan fastsette nærmere bestemmelser om beregning, innbetaling og oppkreving av avgiften.

B. Avgift knyttet til undersøkelses- og utvinningsrett av mineraler etter mineralloven (kap. 5551 post 71)

§ 1 For undersøkelse og utvinning av landbaserte mineralforekomster kan Nærings- og handelsdepartementet innkreve årsavgift i 2013 for undersøkelsesrett og utvinningsrett gitt etter mineralloven med forskrifter.

§ 2 Inntektene innhentes fra innehaver av undersøkelses- og utvinningsrett.

§ 3 Beløpet skal innbetales til statskassen.

§ 4 Nærmere bestemmelser om beregning, innbetaling og oppkreving av avgiften framgår av mineralloven med forskrifter.

Om avgift på sjokolade- og sukkervarer mv. (kap. 5555 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av sjokolade- og sukkervarer mv. med kr 18,56 per kg av varens avgiftspliktige vekt.

Avgiftsplikten omfatter også sjokolade- og sukkervarer som ikke er tilsatt sukker eller søtningsmiddel.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på sjokolade- og sukkervarer som

- a) fra produsents eller importørs lager
 - 1. utføres til utlandet,
 - 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 - 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utvalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 - 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 - 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,

- 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 - 1. diplomater,
 - 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - 3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) brukes som råstoff mv. ved framstilling av varer.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. (kap. 5556 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av følgende varer med følgende beløp per liter:

- a) alkoholfrie drikkevarer som er tilsatt sukker eller kunstig søtstoff: kr 3,06,
- b) sirup som er tilsatt sukker eller kunstig søtstoff som brukes til ervervsmessig framstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere, fontener og lignende: kr 18,68.

Med alkoholfrie drikkevarer likestilles drikk med alkoholstyrke til og med 0,7 volumprosent alkohol.

Avgiftsplikten omfatter ikke varer i pulverform.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på drikkevarer som

- a) fra produsents og importørs lager

- 1. utføres til utlandet,
- 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
- 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utvalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 - 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 - 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 - 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 - 1. diplomater,
 - 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - 3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) brukes til ervervsmessig framstilling av annet enn drikkevarer.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på sukker mv. (kap. 5557 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen på sukker mv. med kr 7,18 per kg av varens avgiftspliktige vekt.

Avgiftsplikten omfatter:

- a) sukker (roe-/bete- og rørsukker),
 - b) sirup og sukkeropløsning av nevnte varer.
- Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på sukker som

- a) fra produsents og importørs lager
 - 1. utføres til utlandet,
 - 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 - 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utsalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 - 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 - 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 - 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,

- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 - 1. diplomater,
 - 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - 3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) brukes til ervervsmessig framstilling av varer,
- f) brukes til biavl.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgifter på drikkevareemballasje (kap. 5559 post 70–74)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales miljøavgift og grunnavgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av drikkevareemballasje.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det skal betales miljøavgift på drikkevareemballasje med følgende beløp per emballasjeeinheit:

- a) glass og metall: kr 5,24,
 - b) plast: kr 3,16,
 - c) kartong og papp: kr 1,30.
- Departementet kan gi forskrift om fritak for miljøavgift dersom emballasjen inngår i et retur-system, herunder fastsette vilkår for fritak.

§ 3 Det skal betales grunnavgift på engangsemballasje med kr 1,08 per emballasjeeinheit.

Som engangsemballasje anses emballasje som ikke kan gjenbrukes i sin opprinnelige form.

§ 4 Emballasje som inneholder følgende drikkevarer er fritatt for grunnavgift:

- a) melk og melkeprodukter,
- b) drikkevarer framstilt av kakao og sjokolade og konsentrater av dette,
- c) varer i pulverform,
- d) korn- og soyabaserte melkeerstatningsprodukter,
- e) morsmelkerstatning.

Drikkevarer som nevnt i første ledd bokstav c og e er også fritatt for miljøavgift.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 5 Det gis fritak for miljø- og grunnavgift på drikkevareemballasje som

- a) fra registrert virksomhets og importørs lager
 - 1. utføres til utlandet,
 - 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 - 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utsalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 - 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 - 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 - 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- c) etter tolloven § 5-3 fra registrert virksomhets eller importørs lager leveres til eller innføres av

- 1. diplomater,
 - 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - 3. Den nordiske investeringsbank,
 - d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
 - e) har rominnhold på minst fire liter.
- Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 6 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 7 Departementet kan fritta for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Dokumentavgift (kap. 5565 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det i henhold til lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift betales avgift til statskassen ved tinglysing av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, herunder bygning på fremmed grunn og tilhørende festerett til tomta. Avgift skal betales med 2,5 pst. av avgiftsgrunnlaget, men minst kr 250.

Ved tinglysing av første gangs overføring av hjemmel til eierseksjon eller til fysisk del av eiendom i forbindelse med oppløsning av borettslag og boligaksjeselskaper, betales avgift med kr 1 000 per hjemmelsoverføring.

§ 2 Fritatt for avgift er

- a) gaveandel i dokument som inneholder gave og lignende til det offentlige eller til stiftelser og legater med allmenntilfelle formål, eller til foreninger med allmenntilfelle formål som har styresete her i landet,
- b) dokument som overfører rettigheter til fast eiendom til utenlandske diplomatiske og konsulære misjoner,
- c) overføring av hjemmel til fast eiendom til Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
- d) egen sameieandel ved overtagelse av fast eiendom ved oppløsning av sameie,
- e) overføring av hjemmel til fast eiendom mellom ektefeller,
- f) ideell arveandel etter loven i den enkelte eiendom ved overtagelse av fast eiendom på

skifte eller fra uskiftet bo. Forskudd på arv regnes ikke som arveandel og heller ikke testamentsarv i den utstrekning den overstiger lovens arveandel,

- g) overføring av hjemmel til fast eiendom til forrige hjemmelshaver eller dennes ektefelle, i forbindelse med salg etter reglene om tvangssalg,
 - h) overføring av hjemmel til fast eiendom til NATO eller NATOs hovedkvarter i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av,
 - i) overføring av hjemmel til fast eiendom mellom den krets av kongefamilien som har arve- og gaveavgiftsfritak, jf. lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver § 1 femte ledd,
 - j) overføring av hjemmel til fast eiendom til testamentsarving dersom overføring av hjemmel til ny erverver tinglyses samme dag.
- Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 3 Ved førstegangsoverføring av en selvstendig og i sin helhet nyoppført bygning som ikke er tatt i bruk, og overføring av bygg under arbeid betales avgift bare av salgsverdien av tomta dersom det blir tinglyst hjemmelsoverføring til denne.

§ 4 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

Avgift på frekvenser mv. (kap. 5583 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2013 skal det betales avgift til statskassen for bruk av frekvenser til drift av annen og tredje generasjons system for mobilkommunikasjon med følgende beløp:

– UMTS	1 225 000 kroner per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde,
– GSM 1800	1 325 000 kroner per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde,
– GSM 900	1 325 000 kroner per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde,
– CDMA 450	1 161 000 kroner per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde.

For spektrum for tidsdupleksanvendelse skal det betales avgift per MHz disponert båndbredde.

Samferdselsdepartementet kan dersom det er nødvendig av hensyn til effektiv utnyttelse av frekvensene, endre avgiftsnivået for tildelte frekvenser.

Samferdselsdepartementet fastsetter nærmere bestemmelser om beregning og oppkreving av avgiften.

§ 2 Stortinget samtykker i at Samferdselsdepartementet i 2013 kan forestå salg av fem-sifrede telefonnummer. Prisene fastsettes av Samferdselsdepartementet.

Inntekter ved tildeling av konsesjoner (kap. 5309 post 29)

§ 1 For 2013 kan Samferdselsdepartementet innhente inntekter ved tildeling av konsesjoner.

§ 2 Inntektene innhentes ved tildeling av konsesjoner. Beløpet skal innbetales til statskassen.

§ 3 Samferdselsdepartementet kan gi forskrift om innbetaling og oppkreving av beløpet.

Forslag

til stortingsvedtak om toll for budsjettåret 2013 (kap. 5511 post 70 og 71)

§ 1 *Plikten til å svare toll*

Fra 1. januar 2013 skal det svares toll ved innførsel av varer etter bestemmelsene i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) og etter de satser som følger av annet ledd.

De ordinære tollsatsene for 2012 skal fortsatt gjelde fra 1. januar 2013, med de endringer som følger av vedlegg 4 og 6.

§ 2 *Preferansetoll*

Vareførsel som er omfattet av handelsavtale inngått med fremmed stat eller gruppe av stater, skal innenfor rammen av slike avtaler innrømmes preferansetoll. Tilsvarende gjelder for vareførsel som er omfattet av bilateral eller unilateral erklæring i tilknytning til slik avtale og vareførsel som er omfattet av det generelle system for preferansetoll for utviklingsland (GSP). Preferansetollbehandling er betinget av at krav til opprinnelse mv., slik som fastsatt i opprinnelsesreglene til vedkommende handelsavtale eller preferansesystem, samt vilkår fastsatt i tolloven, er oppfylt.

Departementet gis fullmakt til å iverksette de tollreduksjoner og andre tollmessige forhold som følger av handelsavtale framforhandlet med annen stat.

Departementet gis fullmakt til å iverksette endringer i GSP-ordningen slik det følger av § 3 og vedlegg 5.

§ 3 *GSP-ordningen*

For kjøtt av storfe innenfor varenumrene 02.01.3001 og 02.02.3001 kan det årlig innføres inntil 500 tonn med kr 119,01 per kg fratrukket GPS-preferansen.

For Botswana, Namibia og Swaziland oppheves særbehandlingen i GSP-ordningen fra 1. januar 2013, slik at landene behandles på samme måte som andre land i samme inntektskategori. Gjeldende markedsadgang for storfe- og sauekjøtt etter tredje til femte ledd videreføres inntil denne

kan erstattes av kvoter innenfor rammen av frihandelsavtalen med SACU (South African Customs Union bestående av Sør-Afrika, Botswana, Namibia, Lesotho og Swaziland).

For kjøtt av storfe fra Botswana og Namibia innenfor varenumrene 02.01.3001, 02.01.3009, 02.02.3001 og 02.02.3009 kan det årlig innføres tollfritt inntil 2 700 tonn.

For kjøtt av storfe fra Swaziland innenfor varenumrene 02.01.3001, 02.01.3009, 02.02.3001 og 02.02.3009 kan det årlig innføres tollfritt inntil 500 tonn.

For kjøtt av sau og lam fra Namibia, Botswana og Swaziland innenfor varenumrene 02.04.1000, 02.04.2100, 02.04.2200, 02.04.2300, 02.04.3000, 02.04.4100, 02.04.4200, 02.04.4300, 02.10.9902 og 16.02.9000 kan det årlig innføres tollfritt inntil 400 tonn.

For innførsel utover det som følger av første til femte ledd, innrømmes preferansetoll etter § 2.

§ 4 *Nedsettelse av ordinære tollsatser*

Departementet kan sette ned den fastsatte tollsats på enkelte vareslag, slik som bestemt i tolloven §§ 9-1 til 9-5.

§ 5 *Tollmessige handels- eller beskyttelsestiltak*

Kongen kan, innenfor de rammer som følger av avtale med fremmed stat eller organisasjon, iverksette tollmessige handels- eller beskyttelsestiltak i form av økning av den ordinære tollsatsen på enkelte vareslag, dersom det foreligger slike omstendigheter som framgår av tolloven §§ 10-1 til 10-7.

§ 6 *Nye eller endrede tariffoppdelinger*

Departementet gis fullmakt til å innarbeide nye tariffoppdelinger eller endre gjeldende oppdelinger, dersom endringene verken har nevneverdig betydning for statens inntekter eller har næringsmessige eller handelspolitiske konsekvenser.

Vedlegg 1

Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner

1 Innledning

Punkt 2.7 i proposisjonens hoveddel gir en overordnet oversikt over skatteutgifter og skattesanksjoner. I dette vedlegget analyseres nærmere samlede skatteutgifter knyttet til boligeiendom mv. og den skattemessige behandlingen av ulike overføringsordninger, jf. kapittel 3 nedenfor. I kapittel 2 nedenfor redegjøres det for valg av referansesystem og beregningsmetode, mens det i kapitlene 4 og 5 gis en detaljert oversikt over departementets anslag over skatteutgifter på ulike områder.

Begrepet «skatteutgift» ble offisielt brukt første gang i 1968 da USA la fram sitt første skatteutgiftsbudsjett. I 1984 la OECD første gang fram en rapport om 11 av medlemslandenes erfaringer med beregning av skatteutgifter. Mange land publiserer jevnlig oversikter over skatteutgifter. Norge publiserte sin første oversikt i Nasjonalbudsjettet 1999. Fram til budsjettet for 2010 ble oversikten presentert i nasjonalbudsjettet. Fra og med 2011 ble skatteutgiftene presentert i Prop. 1 LS, med en overordnet oversikt i kapittel 2 og en mer detaljert gjennomgang i vedlegg til proposisjonen.

Det norske skattesystemet bygger på prinsippet om at alle inntekter og verdier skal beskattes, og at skattegrunnlaget skal tilsvare de reelle, underliggende størrelsene. Når det likevel ikke er slik i enkelte tilfeller, kan dette være et uttrykk for politiske prioriteringer. Hensikten med å presentere en oversikt over skatteutgifter og skattesanksjoner er ikke å vurdere hvorvidt den enkelte skatteutgiften er et hensiktsmessig virkemiddel for å oppfylle et gitt mål. Hensikten er å synliggjøre budsjettvirkningen som ligger i at enkelte inntekter og verdier skattlegges lempelig, eller kanskje ikke skattlegges i det hele tatt. For eksempel må skatteutgiftene knyttet til de særskilte skatte- og avgiftsreglene for Nord-Troms og Finnmark ses i sammenheng med målet om spredt bosetting. Tilsvarende må flere av skatteutgiftene knyttet til næringsbeskatningen betraktes som støtte til utvalgte næringer. Denne støtten

kanne alternativt vært gitt over budsjettets utgifts-side.

2 Nærmere om referansesystem og beregningsmetoder

2.1 Referansesystemet

For å identifisere de ulike skatteutgiftene og skattesanksjonene må det eksisterende skatte- og avgiftssystemet vurderes opp mot et referansesystem. I tråd med tidligere år er det lagt til grunn et referansesystem basert på hovedreglene i skattesystemet der like personer, aktiviteter og varer mv. skattlegges etter de samme prinsippene og satsene. Avvik fra referansesystemet omtales som enten en skatteutgift eller en skattesanksjon.

Departementet har i hovedsak valgt en praktisk tilnærming til fastsettelse av referansesystemet, hvor det generelle skattesystemet er lagt til grunn. Dette betyr at særskilte ordninger som avviker fra det ordinære skatte- og avgiftssystemet, blir regnet som skatteutgift eller skattesanksjon. Eksempler på avvik fra dette referansesystemet er ulike særskilte fradrag i inntekt (som fradrag for daglig arbeidsreise, fradrag for gaver mv.). Unntak fra en ellers generell avgift blir også som regel regnet som skatteutgift. Eksempler på dette er lavere satser og unntak i merverdiavgiften og tax-free kvoter på alkohol og tobakk.

På enkelte områder har departementet valgt en mer prinsipiell tilnærming til fastsettelsen av referansesystemet. Dette gjelder hovedsakelig ved fastsettelse av skattegrunnlag som er definert ut fra de grunnleggende prinsippene som ble nedfelt i skattereformen 1992, og som siden har ligget til grunn for utformingen av skatte- og avgiftsreglene. Dette gjelder særlig definisjonen i referansesystemet av faktisk økonomisk overskudd i selskap og faktisk boliginntekt. Dette har blant annet betydning for beregning av skatteutgifter knyttet til gunstige avskrivningssatser og gunstig beskatning av bolig og annen fast eiendom.

I beregningen av skatteutgifter for avgifter er det videre gjort et prinsipielt skille mellom fiskale avgifter, hvor hovedmålet er å skaffe staten inntekter, og miljøavgifter, hvor hovedmålet er å prise miljøskadelig aktivitet. Referansesystemet for fiskale avgifter er at alt konsum skal avgiftslegges etter én sats. Unntaket her er dokumentavgiften som tolkes som en skatt på omsetning av eiendom, og som derfor skal sammenlignes med øvrige skatteregler for bolig og annen fast eiendom. I den sammenheng tolkes dokumentavgiften som en skattesanksjon.

I tråd med prinsipper for effektiv skattlegging skal det ikke legges fiskale avgifter på produserte innsatsfaktorer. Fiskale avgifter på produserte innsatsfaktorer regnes dermed som en skattesanksjon, og fritak betraktes ikke som en skatteutgift. For miljøavgifter betraktes imidlertid avvik fra den normerte satsen som en skatteutgift eller skattesanksjon. Her vil det ikke være noen forskjell i beregningene mellom produserte innsatsfaktorer og varer til sluttforbruk. Departementet har for beregningstekniske formål klassifisert alle avgifter som enten fiskale eller miljøavgifter, men i den grad klassifiseringen er særlig usikker, er dette påpekt i teksten.

2.2 Beregningsmetoder

I likhet med de fleste andre land benytter departementet *inntektstapsmetoden* for å beregne skatteutgifter. Det betyr at skatteutgiften settes lik skatteinntektene som det offentlige taper som følge av at ulike skattytere, eller ulike typer aktiviteter, skattlegges mer lempelig enn i referansesystemet.

Det beregnede inntektstapet representerer likevel ikke den potensielle inntektsgevinsten ved å oppheve en skatteutgift. Grunnen til dette er at det er sett helt bort fra atferdsendringene som kan følge av at en skatteutgift eller skattesanksjon oppheves eller endres. Det er heller ikke tatt hensyn til samspillseffekter som følge av at oppheving eller endring av en skatteutgift kan påvirke andre skatteutgifter. I tillegg til inntektstapsmetoden benyttes nåverdimetoden for å beregne enkelte skatteutgifter. Denne metoden tar hensyn til at enkelte ordninger innebærer en utsatt skattlegging eller skattebesparelse framover i tid. Blant annet er skatteutgiften knyttet til pensjonsordninger i arbeidsforhold beregnet på denne måten.

I disse beregningene legges det normalt til grunn en nominell diskonteringsrente på 6,6 pst. Denne er fastsatt med utgangspunkt i normalrenten i Finansdepartementets veileder for samfunnsøkonomiske analyser.

3 Analyse av enkelte sektorer

Dette avsnittet redegjør nærmere for skatteutgifter for bolig og fritidseiendom og den skattemessige behandlingen av ulike overføringsordninger.

3.1 Skatteutgifter og skattesanksjoner for bolig og fritidseiendom

Beregning av skatteutgifter og skattesanksjoner for formuesobjekter gjennomføres ved å sammenligne skattleggingen av det aktuelle objektet med skattleggingen av bankinnskudd. Bankinnskudd er dermed referanseobjektet. Bankinnskudd inntektsbeskattes fullt ut ved at samtlige renteinntekter inngår i alminnelig inntekt. I formuesskatten blir bankinnskudd verdsatt til 100 pst. av innestående beløp (1. januar i ligningsåret).

Sammenlignet med bankinnskudd er bolig og fritidseiendom lavt skattlagt både i inntekts- og formuesbeskatningen. Dokumentavgift og kommunal eiendomsskatt bidrar derimot isolert sett til å skattlegge bolig og fritidseiendom hardere enn bankinnskudd.

Lavere inntektsbeskatning

Fordelen av bruk av egen bolig og fritidseiendom har vært skattefri siden 2005. Utleieinntekt fra egen bolig er skattefri dersom eieren bruker minst halvparten av boligen selv. Det gjelder også et skattefritak når hele eller en større del av boligen leies ut for inntil 20 000 kroner i inntektsåret. Gevinst ved salg av egen bolig er fritatt for skatt dersom boligen har vært eid mer enn ett år og brukt som egen bolig i minst ett av de to siste årene før salget. For fritidseiendom er gevinsten fritatt for skatt dersom fritidseiendommen har vært eid i mer enn fem år og brukt som egen fritidseiendom i minst fem av de siste åtte årene før salget. Tap er fradragsberettiget i den utstrekning eventuell gevinst ville vært skattepliktig.

Samlet er skatteutgiften knyttet til lavere inntektsbeskatning av bolig og fritidseiendom anslått til 34 mrd. kroner i 2013. Dette anslaget baserer seg på forutsetningen om at boligene og fritidseiendommene i gjennomsnitt har en årlig netto avkastning tilsvarende årsgjennomsnittet av renten på statsobligasjoner med 10 års løpetid i det aktuelle inntektsåret. Denne avkastningen omfatter fordelene av bruk av egen bolig, eventuelle gevinster ved salg og inntekter fra eventuell utleie av deler av boligen. For fritidseiendommer er markedsverdier anslått ved å multiplisere ligningsverdiene med fem.

Tabell 1.1 Skatteutgifter og skattesanksjoner tilknyttet bolig og fritidseiendom. Skattesanksjonene er oppgitt med negative tall. Mrd. 2013-kroner

	2010	2011	2012	2013
Lavere inntektsbeskatning	45,4	39,8	28,7	34,0
Rabatt i formuesskatt.....	22,1	24,1	25,7	25,5
Dokumentavgift, bolig/fritidseiendom ..	-5,3	-6,0	-6,7	-7,0
Eiendomsskatt, bolig/fritidseiendom ...	-3,4	-3,4	-3,3	-3,3
Netto skatteutgifter	58,8	54,5	44,4	49,2

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Rabatt i formuesskatt

Formuesskatt på fast eiendom bygger på ligningsverdier. I 2010 ble det vedtatt et nytt system for å formuesverdsette boliger i Norge, hvor primærbolig verdsettes til 25 pst. (maksimalt 30 pst.) og sekundærbolig til 40 pst. (maksimalt 60 pst.) av anslått markedsverdi. Fritidseiendommer og bolig i utlandet verdsettes som tidligere. Det betyr at de sistnevnte ligningsverdiene er vilkårlige og ofte svært lave.

I 2013 foreslås det å øke verdsettingen av sekundærbolig til 50 pst. av anslått markedsverdi. Skatteutgiften tilknyttet rabatt i formuesskatt for bolig og fritidseiendom er anslått til 25,5 mrd. kroner i 2013 når en tar hensyn til forslaget. Også her er fritidseiendommenes markedsverdi simulert ved å multiplisere ligningsverdiene med fem.

Dokumentavgift

Ved tinglyste hjemmelsoverføringer av fast eiendom ilegges dokumentavgift med 2,5 pst. av eiendommens salgsværdi. Avgiftsplikten gjelder for selveide eneboliger, tomannsboliger, eierseksjoner og sameieandeler, men ikke for eiendommer organisert som borettslag. Dokumentavgift på bolig og fritidseiendom er anslått til om lag 7 mrd. kroner i 2013 og regnes som en skattesanksjon.

Eiendomsskatt

Kommunene kan velge å skrive ut eiendomsskatt på fast eiendom. Innenfor rammene av eiedoms-skattelova bestemmer kommunestyret utstrekning og omfang av eiendomsskatten. Eiendomsskattetaksten skal tilsvare omsetningsverdi, men kommunene kan velge å legge seg på et lavere nivå og/eller innføre bunnfradrag for boliger. Skattesatsen skal være mellom 2 og 7 promille av takstgrunnlaget og kan maksimalt økes med to

promille i året. Eiendomsskatt på bolig og fritidseiendom er anslått til om lag 3,3 mrd. kroner i 2013 og regnes som en skattesanksjon.

Samlede skatteutgifter og skattesanksjoner for bolig og fritidseiendom

Tabell 1.1 oppsummerer alle skatteutgiftene og skattesanksjonene som knytter seg til bolig og fritidseiendom i perioden 2010–2013. Alle skatteutgiftene/-sanksjonene er justert til 2013-kroner med lønnsveksten, med unntak av dokumentavgiften som er justert med konsumprisveksten. Fordi skatteutgiftene/-sanksjonene oppgis i faste 2013-kroner i tabell 1.1, men oppgis i løpende kroner i tabell 1.4 i dette vedlegget, samsvarer ikke tallene i de to tabellene nøyaktig med hverandre.

Tabell 1.1 viser at bolig og fritidseiendom samlet sett er kraftig favorisert i det norske skattesystemet sammenlignet med andre kapitalobjekter. Netto skatteutgifter anslås å svinge noe over tidsrommet 2010–2013. Dette skyldes i hovedsak at statsobligasjonsrenten anslås å fluktuere over perioden.

3.2 Skattefrie og skattefaviserte overføringsordninger

I dette avsnittet gis det en oversikt over skatteta-pet som ligger i at enkelte offentlige stønader er skattefrie. I referansesystemet antas alle trygdeytelser å være skattepliktige på linje med lønnsinntekter. Tabell 1.2 gir en oversikt over de skattefrie overføringsordningene.

Utgangspunktet for beregningen er at stønadmottakerne i en situasjon med skatteplikt skal sitte igjen med det samme etter skatt som i en situasjon uten skatteplikt. Det forutsettes med andre ord at innføringen av skatteplikt ville ført til en tilsvarende økning i bruttonivået på ytelsene. For barnetrygden er eksempelvis barnetrygdesat-

Tabell 1.2 Anslag på skattefritaket knyttet til offentlige overføringer. Mill. kroner

	Økte skatteinntekter ved å innføre skatteplikt (som på lønnsinntekt), gitt uendret nivå på gjennomsnittlige bruttoytelser		Anslått økning i trygdeutgifter for uendret gjennomsnittlig nivå på nettoytelser	
	2012	2013	2012	2013
Barnetrygd	5 030	5 100	7 860	7 960
Kontantstøtte	320	230	460	325
Økonomisk sosialhjelp	1 030	1 070	1 450	1 500
Bostøtte	840	890	1 185	1 250
Engangsstønad ved fødsel	60	60	85	90
Grunn- og hjelpestønad	780	830	1 030	1 100
Stønad til barnetilsyn	140	150	220	235
Særskilte skatteregler for pensjonister mv.	27 500	29 700	41 300	44 500

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

sene økt så mye at nettoutgiftene til det offentlige og nettoytelsen til mottakerne er uendret selv om barnetrygden er gjort skattepliktig. Nivået på bruttoytelsen vil i dette tilfellet være avhengig av skatteposisjonen til den enkelte. Eksempelvis vil en skattyter som betaler toppskatt, motta et høyere nivå på bruttoytelsene enn en skattyter som ikke betaler toppskatt. Økningen i skatteinntektene samlet sett vil i dette tilfellet tilsvare økningen i trygdeutbetalingene. I tillegg vises anslag for den isolerte virkningen av å oppheve skattefordelene uten noen kompensasjon i form av økt bruttotrygd (kolonnene til venstre), dvs. provenytapet eller skatteutgiften knyttet til at disse ytelsene etter gjeldende regler er unntatt ordinær beskatning.

Beregningene er utført på Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt. Anslagene er usikre fordi modellen er basert på en utvalgsundersøkelse, og fordi det er usikkerhet knyttet til denne måten å anslå bruttooverføringer på.

Følgende overføringsordninger er skattefrie:

- *Barnetrygd* gis per barn uavhengig av foreldrenes inntekt. Det gis ekstra barnetrygd i Nord-Troms og Finnmark, og enslige forsørgere får barnetrygd for ett barn mer enn de faktisk forsørger.
- *Kontantstøtte* ble fram til 1. august 2012 gitt for ett- og toåringer som ikke går i offentlig subsidiert barnehage. Fra 1. august 2012 gis kontantstøtte for ettåringer. Det er høyere sats for

ettåringer mellom 13 og 18 måneder. Kontantstøtten gis uavhengig av foreldrenes inntekt.

- *Økonomisk sosialhjelp* ytes av kommunene og er ment å være en midlertidig ytelse som kan gis etter en individuell vurdering for å sikre at ingen står uten midler til å dekke kostnader til livsopphold. Ved utmåling av sosialhjelp tas det hensyn til andre inntekter mottakeren har fra arbeid, andre offentlige overføringer mv., slik at sosialhjelpen skal dekke forskjellen mellom mottakerens andre inntekter og nødvendige utgifter til livsopphold.
- *Bostøtte* kan gis inntil en øvre beløpsgrense til visse barnefamilier og pensjonister. Formålet er å gi disse gruppene bedre mulighet til å skaffe seg en nøktern, men god, bolig. Ordningen er behovsprøvd mot inntekt.
- Kvinner som føder barn, men som ikke har rett til fødselspenger, får en *engangsstønad ved fødsel* for hvert barn. I motsetning til fødselspenger er engangsstønaden en skattefri ytelse.
- *Grunnstønad* skal gi økonomisk kompensasjon for nødvendige ekstrautgifter til tekniske hjelpemidler, transport mv. som følge av varig sykdom, skade eller lyte.
- *Hjelpestønad* skal gi økonomisk kompensasjon for nødvendige ekstrautgifter til særskilt tilsyn og pleie som følge av varig sykdom, skade eller lyte.
- Det kan gis *stønad til barnetilsyn* til enslig mor eller far som er arbeidssøkende, har arbeid

utenfor hjemmet, eller er under utdanning, og til gjenlevende ektefelle/skilt person. Ordningen er behovsprøvd mot inntekt, og gjelder inntil yngste barn har fullført fjerde skoleår. Det gis inntil 64 pst. kompensasjon for faktiske utgifter inntil en øvre beløpsgrense.

Det finnes i tillegg enkelte andre skattefrie ytelser fra folketrygden, men der det ikke er mulig å anslå skattefordelen ved hjelp av skattemodellen LOTTE-Skatt. Det gjelder blant annet engangsstønning ved adopsjon, visse former for attføringsstønning, utdanningsstønning til enslig mor eller far mv., gravferdsstønning og stønning ved visse helsetjenester.

Det gjelder også særskilte skatteregler for pensjonister mv. som fører til at pensjonister betaler lavere skatt enn lønnstakere med tilsvarende inntekt. Dette gjelder på alle inntektsnivåer, men forskjellen er relativt størst for personer med lave inntekter. De viktigste reglene er knyttet til lavere trygdeavgift på pensjonsinntekt (4,7 pst.), særfradrag for uførhet (32 000 kroner), og til at pensjonister med lav eller midlere inntekt får redusert inntektsskatten etter en særskilt skattebegrensningsregel (uførepensjonister) og et særskilt skattefradrag (AFP- og alderspensjonister). Fordelen ved de særskilte skattereglene for pensjonister i tabell 1.2 er anslått på tilsvarende måte som de skattefrie overføringene. Det innebærer at en i Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt, har «blåst opp» de aktuelle trygdeinntektene slik at nettoutgiftene til det offentlige er uendret selv om trygdeinntekter skattlegges etter de samme reglene som lønnsinntekter. Det innebærer at de som omfattes av disse særskilte reglene, i gjennomsnitt sitter igjen med det samme som etter gjeldende regler, selv om ytelsene skattlegges som lønn.

4 Skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til skattereglene

Lønn og pensjon

Referansesystemet for lønns- og pensjonsbeskatningen er basert på prinsippet om at enhver fordel vunnet ved arbeid er skattepliktig inntekt. Dermed skattepliktig inntekt avviker fra faktisk inntekt som følge av særskilte fradragssystemer som ikke korresponderer med tilhørende skattepliktige inntekter, og ved at inntekter unntas skatt eller verdsettes lavere enn den faktiske inntekten, betraktes dette som en skatteutgift. Den progressive beskatningen av lønns- og pensjonsinntekt,

som etter gjeldende regler ivaretas gjennom minstepfradraget og personfradraget samt en progressiv satsstruktur, er forutsatt å være en del av referansesystemet.

Skatteutgiftene knyttet til beskatning av lønn og pensjon er i all hovedsak beregnet med Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt. Anslagene er usikre blant annet fordi denne modellen er basert på et utvalg, og fordi det er usikkerhet knyttet til framføringsmetodene. Skatteutgiftene knyttet til enkelte naturalytelser er stort sett beregnet med utgangspunkt i selvangivelsesstatistikk. Tabell 1.3 gir en oversikt over skatteutgiftene knyttet til lønns- og pensjonsbeskatning samt enkelte naturalytelser. Følgende skatteutgifter er beregnet for 2012 og 2013:

- I inntektsbeskatningen gjelder særskilte *skatteregler for skattytere bosatt i Nord-Troms og Finnmark*. Skattesatsen på alminnelig inntekt for personlige skattytere er her 24,5 pst. mot 28 pst. i resten av landet. Det er også et særskilt inntektsfradrag på 15 000 kroner i klasse 1 og 30 000 kroner i klasse 2. Toppskattesatsen for trinn 1 er 2 prosentpoeng lavere enn i landet for øvrig. Ordningene utgjør til sammen en skatteutgift på 855 mill. kroner i 2013.
- Skattytere med forsørgeransvar for ektefeller kan skattlegges i *skatteklasse 2* for inntekten og får da dobbelt personfradrag. Dette gir en skattefordel på om lag 13 200 kroner med forslaget til skatteregler for 2013. Ektepar lignes i klasse 2 dersom den ene ektefellen har lav eller ingen inntekt, og ektefellene regnes da som én skattyter. Skatteutgiften knyttet til klasse 2 er anslått til 700 mill. kroner i 2013.
- Fra 2013 er det foreslått å erstatte klasse 2 for *enslige forsørgere* med et nytt særfradrag. Skatteutgiften knyttet til det nye særfradraget er anslått til 1 110 mill. kroner i 2013.
- Det gis et fradrag for *dokumenterte utgifter til pass og stell av barn* (foreldrefradrag) på inntil 25 000 kroner per år for ett barn. Fradragsgrensen økes med 15 000 kroner for hvert barn ut over det første. Det kreves ikke at begge foreldrene skal ha yrkesinntekt for å få dette fradraget. Fradraget er anslått å utgjøre en skatteutgift på 2 360 mill. kroner i 2013.
- Fra og med 2007 ble det innført skattefritak for *arbeidsgivers dekning av barnehageutgifter utover maksimalpris*. Ordningen representerer en skatteutgift på om lag 10 mill. kroner i 2013.
- Det gis fradrag for beregnede *utgifter til daglig reise mellom hjem og arbeidssted* på 1,50 kroner per km inntil 50 000 km og 0,70 kroner per km for overskytende. Den nedre grensen i reisefra-

- draget er 13 950 kroner. I tillegg gis det fradrag for beregnede utgifter til besøksreiser i hjemmet (det er felles beløpsgrense med fradrag for daglig arbeidsreise). Fradragene utgjør med forslaget en skatteutgift på 1 850 mill. kroner i 2013.
- Det gis fradrag for *merutgifter til kost og losji* forbundet med arbeidsopphold som krever at en bor utenfor hjemmet. Fradraget utgjør en skatteutgift på 790 mill. kroner i 2013.
 - *Sluttvederlag* i arbeidsforhold er skattefritt etter visse regler. Skatteutgiften knyttet til det skattefrie sluttvederlaget er anslått til 115 mill. kr i 2013.
 - Det gis fradrag for innbetalt *fagforeningskontingent* på inntil 3 850 kroner med forslaget for 2013. Fradraget utgjør en skatteutgift på 1 250 mill. kroner i 2013.
 - Det gis fradrag for *gaver til visse frivillige organisasjoner* på 12 000 kroner i forslaget til skatte-
- regler for 2013. Fradraget utgjør en skatteutgift på 635 mill. kroner i 2013.
 - Det kan etter visse kriterier gis et *særfradrag for store sykdomsutgifter* når årlige dokumenterte utgifter utgjør minst 9 180 kroner og gjelder varig sykdom eller svakhet hos skattyteren eller noen han eller hun forsørger. Ordningen fases ut over tre år fra og med 2012. Det som gjenstår av fradraget, utgjør en skatteutgift på om lag 95 mill. kroner i 2013.
 - Etter dagens regler har *begrenset skattepliktige fysiske personer fra andre EØS-land og andre land* rett til personfradrag, minstefradrag m.m. I tillegg til de ordinære fradragene kan de kreve et særskilt standardfradrag. Standardfradraget er 10 pst. regnet av arbeidsinntekten som inngår i grunnlaget for minstefradrag, med et øvre tak på 40 000 kroner. Fradraget utgjør isolert sett en skatteutgift på 280 mill. kroner i 2013.

Tabell 1.3 Anslag på skatteutgifter knyttet til beskatningen av lønn og pensjon. 2012 og 2013. Mill. kroner

	2012	2013
Særskilte skatteregler for skattytere bosatt i Nord-Troms og Finnmark	815	855
Skattekasse 2 ¹	2 120	700
Særfradrag for enslige forsørgere ¹	-	1 110
Foreldrefradrag	2 220	2 360
Skattefritak for arbeidsgivers dekning av barnehageutgifter utover maksimalpris	10	10
Fradrag for daglig arbeidsreise og besøksreise til hjemmet for pendlere	1 810	1 850
Fradrag for merutgifter til kost og losji for pendlere	750	790
Skattefritt sluttvederlag	110	115
Fradrag for fagforeningskontingent	1 175	1 250
Fradrag for gaver til visse frivillige organisasjoner	570	635
Særfradrag for store sykdomsutgifter	145	95
Særskilt standardfradrag for skattepliktige fysiske personer fra andre land	270	280
Fondsordning for aktive idrettsutøvere	5	5
Skattefri kjøregodtgjørelse	1 210	1 300
Særfradrag for sjømenn	380	385
Skattefritt hyretillegg for sjøfolk	145	165
Særskilte skatteregler for fri kost for sjøfolk, fiskere og ansatte på sokkelen	105	80

¹ I 2013 foreslås det å erstatte skattekasse 2 for enslige forsørgere med et nytt særfradrag. Skatteutgiften knyttet til skattekasse 2 vil derfor være lavere i 2013 enn i tidligere år.

- Aktive idrettsutøvere har i dag mulighet til å sette inntekter vunnet ved idrett inn på et *fond for idrettsutøvere*. Mens utøveren er aktiv, kan vedkommende få utbetalt erstatning for tapt arbeidsfortjeneste og dekning av utgifter fra fondet. Når utøveren slutter som aktiv idrettsutøver, skal innestående på fondet utbetales over en periode på inntil seks år. Ordningen innebærer en skatteutsettelse siden utøveren ikke betaler skatt før midlene tas ut av fondet, og dermed kan oppnå avkastning av midler som ellers ville blitt brukt til å betale skatt. Ordningen anslås på usikkert grunnlag å utgjøre en skatteutgift på 5 mill. kroner i 2013.
- Satsen for når *kjøregodtgjørelse ved bruk av egen bil på tjenestereiser* er skattefri, heves fra 1. januar 2013 til 4,05 kroner per km for de første 10 000 km og til 3,40 kroner per km for kjøring utover 10 000 km. Ifølge statistikk over kostnader ved bilhold er de gjennomsnittlige variable kostnadene ved bruk av egen mellomstor, ny dieselbil om lag 2,22 kroner per km. Differansen mellom statens satser og de reelle, variable kostnadene utgjør en skatteutgift på i størrelsesorden 1 300 mill. kroner i 2013.
- Det gis et særskilt *fradrag i inntekt fra sjøfart* på 80 000 kroner. Fradraget kan ikke kombineres med fradraget i inntekt fra fiske. Fradraget i inntekt fra sjøfart utgjør en skatteutgift på 385 mill. kroner i 2013.
- Etter gjeldende regler er *hyretillegg* (kostgodtgjørelse til sjøfolk for perioden på land) på inntil 16 500 kroner skattefritt. For andre arbeidstakergrupper er slik godtgjørelse til dekning av private kostutgifter skattepliktig. Dette utgjør en skatteutgift på i størrelsesorden 165 mill. kroner i 2013.
- Etter gjeldende regler har sjøfolk, fiskere og ansatte på kontinentalsokkelen et særskilt *skattefritak for fri kost* (skattefritaket for ansatte på kontinentalsokkelen er imidlertid avgrenset til de som har personinntekt på under 600 000 kroner). For andre arbeidstakergrupper er fri kost som hovedregel skattepliktig. Dette utgjør en skatteutgift på om lag 80 mill. kroner i 2013.

Arbeidsgiveravgift

Norge har en ordning med regionalt differensiert arbeidsgiveravgift. EFTAs overvåkningsorgan (ESA) godkjente i 2006 ordningen for perioden 2007-2013. Den geografisk differensierte arbeidsgiveravgiften anslås å utgjøre en skatteutgift på 13 mrd. kroner i 2013.

Bedrifts- og kapitalbeskatningen

Referansesystemet for bedrifts- og kapitalbeskatningen er basert på at kapitalavkastning skal skatlegges med en flat sats på 28 pst. Det er videre forutsatt at skjermingsmetoden, fritaksmetoden, særskatten på sokkelen og særskilte skatteregler for kraftsektoren er en del av referansesystemet. Det er lagt til grunn at inntekter og fradrag skal behandles symmetrisk. Tabell 1.4 gir en samlet framstilling av skatteutgiftene og -sanksjonene knyttet til bedrifts- og kapitalbeskatningen i 2012 og 2013:

- Det gis et særskilt skattefradrag for kostnader knyttet direkte til forsknings- og utviklingsprosjekter som er godkjent av Norges forskningsråd (*Skattefunn*). Fradraget utgjør 20 pst. av prosjektkostnaden for små og mellomstore foretak og 18 pst. av prosjektkostnaden for alle andre virksomheter. Fradragsgrunnlaget er begrenset oppad til 5,5 mill. kroner for egenutført FoU og 11 mill. kroner for innkjøp fra godkjent FoU-institusjon. Antall foretak som bruker Skattefunn, er redusert hvert år fra 2004 til 2009, men økte fra 2009 til 2010. Fra 2004 har det vært en jevn vekst i gjennomsnittlig støttebeløp per foretak. Skatteutgiften knyttet til Skattefunn gikk noe ned i perioden 2005-2007, men har økt i perioden 2008-2010. Det forventes at denne økningen vil fortsette i 2011. Skatteutgiften i 2012 og 2013 anslås på usikkert grunnlag til henholdsvis om lag 1 530 mill. kroner og 1 570 mill. kroner, basert på foreløpig innkomne søknader i 2012.
- Gjennom *BSU-ordningen* (boligsparing for ungdom under 34 år) gis det et fradrag i skatt tilsvarende 20 pst. av innskudd på inntil 20 000 kroner per år, maksimalt 150 000 kroner samlet. Skattefradraget utgjør en skatteutgift på 830 mill. kroner i 2013.
- Det gis fradrag i alminnelig inntekt for premie og innskudd til *pensjonsordninger i arbeidsforhold*. I tillegg er pensjonsformuen fritatt for formuesskatt, og den løpende avkastningen er fritatt for skatt på alminnelig inntekt. Skatteutgiften knyttet til dette er beregnet som om innskuddet alternativt hadde blitt utbetalt som lønn og spart i bank. Den beregnede nåverdien av skattebesparelsen tar hensyn til at utbetalningene fra pensjonsordningen skatlegges som pensjonsinntekt. Det er lagt til grunn at midlene i gjennomsnitt står 15 år i ordningen, og at utbetalingen skjer over 15 år. Beregningen tar utgangspunkt i innbetalinger fra både arbeidsgiver og eventuelt fra arbeidstaker. Ordningen

- anslås å utgjøre en skatteutgift på om lag 7,4 mrd. kroner i 2013.
- Foretak med pensjonsordninger etter lov om foretakspensjon gis i dag anledning til å sette av midler i et *premiefond*. Det kan maksimalt avsettes seks ganger gjennomsnittet av årets premie og de to foregående års premier. Selskapet må betale arbeidsgiveravgift på avsetninger til premiefondet, men kan fradragføre inntil 50 pst. av gjennomsnittet av årets premie og de to foregående års premier mot alminnelig inntekt. Ordningen anslås å utgjøre en skatteutgift på 460 mill. kroner i 2013.
 - Det gis et særskilt fradrag i *næringsinntekt fra skiferdrift i Finnmark og Nord-Troms* på inntil 142 000 kroner per år fra 2009. Fradraget utgjør en skatteutgift på 1 mill. kroner i 2013.
 - Skipsfartsvirksomhet og nærmere definert tilknyttet virksomhet innenfor *rederiskatteordningen* er fritatt for ordinær overskuddsskatt. Skatt på netto finansinntekter og tonnasjeskatt bidrar til at rederiene likevel ikke er fullstendig skattefrie. De særskilt gunstige skattereglene for rederiselskap anslås å utgjøre en skatteutgift på 270 mill. kroner i 2013. Anslagene er basert på foreløpig resultat før skatt for selskapene innenfor det særskilte rederiskattesystemet i 2011, justert for faktisk innbetalt skatt og framskrevet til 2013. Anslaget for 2013 innebærer en betydelig reduksjon sammenlignet med tidligere år. Dette skyldes både betydelig lavere fraktrater og svakere dollar, samt at næringen samlet sett fikk et betydelig negativt økonomisk resultat i 2011. For 2013 er det lagt til grunn at næringen vil generere overskudd.
 - En *avskrivningssats for skip, fartøyer, rigger mv.* (saldogruppe e) på 14 pst. er normalt høyere enn faktisk økonomisk verdifall. Fordelen ved avskrivningssatser som er høyere enn faktisk økonomisk verdifall, er knyttet til at det gir skatteutsettelse (skattekreditt). Skatteutgiften er beregnet som nåverdien av skatteutsettelsen knyttet til de endelige investeringene og kan dermed sammenlignes med et investeringstilskudd. Den er beregnet ut fra et faktisk økonomisk verdifall på skip på 10 pst. Det antas at alle avskrivningene kommer til effektivt fradrag over tid. For å unngå dobbeltregning er beregningen utelukkende foretatt for investeringer i skip i innenriks fart og fiskefartøyer, som ikke skattlegges etter den særskilte skatteordningen for rederiselskaper. Saldogruppe e omfatter også en rekke driftsmidler (rigger mv.) i norske selskaper som driver petroleumsvirksomhet i utlandet. Det har imidlertid ikke vært mulig å inkludere dette i beregningene. Skatteutgiften knyttet til at avskrivningssatsen for skip, fartøy, rigger mv. er høyere enn antatt faktisk økonomisk verdifall, anslås til 305 mill. kroner i 2013.
 - En *avskrivningssats for maskiner, personbiler, inventar mv.* (saldogruppe d) på 20 pst. er normalt høyere enn faktisk verdifall. Fordelen ved høy avskrivningssats er beregnet på samme måte som for skip og fartøyer og med utgangspunkt i et antatt faktisk økonomisk verdifall på 15 pst. Også her er det antatt at alle avskrivningene kommer til effektivt fradrag over tid. Skatteutgiften knyttet til avskrivningssatsen for maskiner, personbiler, inventar mv. anslås til 880 mill. kroner i 2013.
 - Egen bolig og fritidsbolig er *lavt inntektsbeskattet*, jf. egen omtale i punkt 3.1 i dette vedlegget. Skatteutgiften knyttet til lavere inntektsbeskatning av egen bolig og fritidseiendom anslås til 34 mrd. kroner i 2013.
 - Ligningsverdien av primærbolig (egen bolig) og sekundærbolig utgjør i gjennomsnitt hhv. 25 pst. og 40 pst. av markedsverdien. Det foreslås å øke gjennomsnittlig ligningsverdi av sekundærbolig til 50 pst. av markedsverdien i 2013. Skatteutgiften knyttet til *rabatten i formuesskatt på bolig og fritidseiendom* anslås til 25,5 mrd. kroner i 2013 når en tar hensyn til forslaget.
 - Ligningsverdien av næringseiendom utgjør i gjennomsnitt 40 pst. av markedsverdien. Det foreslås å øke gjennomsnittlig ligningsverdi av næringseiendom til 50 pst. av markedsverdien i 2013. Skatteutgiften knyttet til *rabatten i formuesskatt på næringseiendom* anslås til om lag 1,6 mrd. kroner i 2013 når en tar hensyn til forslaget.
- Beskatningen av primærnæringene*
- Primærnæringene mottar indirekte støtte på flere måter gjennom skattesystemet. Tabell 1.5 gir en samlet framstilling av de tallfestede skatteutgiftene knyttet til beskatningen av primærnæringene i 2012 og 2013:
- Det gis et særskilt *fradrag i inntekt fra fiske* på inntil 150 000 kroner. Fradraget kan ikke kombineres med fradraget i inntekt fra sjøfart. Fradraget utgjør en skatteutgift på 235 mill. kroner i 2013.
 - Det gis et særskilt fradrag i *næringsinntekt fra jordbruk og hagebruk*. Nedre grense er 63 500 kroner, satsen utover nedre grense er 38 pst., mens øvre grense er 166 400 kroner. Fradraget

Tabell 1.4 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til bedrifts- og kapitalbeskatningen. 2012 og 2013. Mill. kroner

	2012	2013
Skattefradrag for forskning og utvikling (Skattefunn).....	1 530	1 570
BSU-ordningen.....	815	830
Fradrag for premie til pensjonsordning i arbeidsforhold mv. ^{1,2}	7 100	7 400
Tjenestepensjon, premiefond ¹	440	460
Særskilt fradrag for skiferdrivere i Finnmark og Nord-Troms.....	1	1
Særskilte skatteregler for rederier ³	840	270
Avskrivningssats på fiskefartøy og innenriks skipsfart ²	295	305
Avskrivningssats på maskiner ²	860	880
Lavere inntektsbeskatning av egen bolig og fritidseiendom.....	27 600	34 000
Rabatt i formuesskatt for bolig og fritidseiendom.....	24 700	25 500
Rabatt i formuesskatt for næringseiendom.....	1 820	1 620

¹ Skatteutgiftene er basert på tall for 2010.

² Skatteutgiften er regnet som permanentinntekten av skattefordelen.

³ Skatteutgiften er beregnet med utgangspunkt i det foreløpige gjennomsnittlige regnskapsmessige resultatet før skatt for 2011, og er skjønnsmessig framskrevet til 2012 og 2013. Skatteutgiften er betydelig nedjustert sammenlignet med tidligere år, dette skyldes i stor grad lav lønnsomhet i næringen pga. lave fraktrater og svak dollar. Samtidig reflekterer svingningene i skatteutgiften de store svingningene i næringen.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

utgjør en skatteutgift på 1 055 mill. kroner i 2013.

- Husdyrbygg i landbruket kan avskrives med en forhøyet avskrivningssats på seks prosent. Skatteutgiften anslås til 80 mill. kroner i 2013.
- Fra 2012 trekkes ikke *BU-støtte* fra i avskrivningsgrunnlaget ved investeringsstøtte i det distriktpolitiske virkeområdet. Skatteutgiften anslås til om lag 165 mill. kroner i 2013.
- Det gis et særskilt *fradrag i næringsinntekt fra reindrift*. Fradraget økte til samme grenser og sats som jordbruksfradraget i 2012. Fradraget utgjør med forslaget en skatteutgift på om lag 8 mill. kroner i 2013.
- Skogeierne kan innenfor visse grenser få fradrag for avsetning til *skogfondskonto* ved beregning av alminnelig inntekt, og de trenger kun å inntektsføre 15 pst. av utbetalte beløp fra skogfondskontoen, herunder offentlige tilskudd tilført kontoen, dersom det brukes til skogkulturformål mv. Dette utgjør en skatteutgift på 140 mill. kroner i 2013.
- Utgifter til bygging og ombygging av *skogsveier* kan utgiftsføres direkte, selv om slike utgifter skulle vært aktivert og avskrevet etter ordinære skatteregler. Dette utgjør en skatteutgift på 15 mill. kroner i 2013.

- Skogeiendommer verdsettes til ligningsverdi ved beregning av formuesskatt. Verdsettingen skjer ved at det fastsettes en sjablonbasert nettotilvekst på hver eiendom. Verdien av den sjablonmessige tilveksten blir så beregnet på bakgrunn av gjennomsnittspriser og sjablonverdier for kostnader. Denne verdien blir så multiplisert med skogfaktoren som i utgangspunktet skal gjenspeile en realrente ved fastsettelse av *ligningsverdien av skogeiendom*. I 2013 er skogfaktoren 5. Det innebærer at realrenten som legges til grunn for beregning av skogformuen, er 20 pst. Denne høye realrenten innebærer at inntekter noen år fram i tid får svært lav verdi, og den beregnede skogformuen blir tilsvarende lav. Skatteutgiften knyttet til dette anslås til 25 mill. kroner i 2013.

Ikke tallfestede skatteutgifter og skattesanksjoner

Det finnes en rekke andre skatteutgifter knyttet til beskatningen av lønn, arbeidsgiveravgift, bedrifts- og kapitalbeskatningen og beskatningen av primærnæringene som er krevende å tallfeste fordi departementet ikke har godt nok informasjonsgrunnlag. Departementet jobber stadig med å få tallfestet flere av skatteutgiftene. Skatteutgifter og

Tabell 1.5 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til beskatningen av primærnæringene. 2012 og 2013. Mill. kroner

	2012	2013
Særfradrag for fiskere	230	235
Særskilt fradrag i jordbruksinntekt	1 030	1 055
Forhøyet avskrivningssats for husdyrbygg	80	80
Avskrivning av BU-støtte i det distriktpolitiske virkeområdet	140	165 ¹
Særskilt fradrag for reindrift	7	8
Skogfondsordningen	140	140
Direkte utgiftsføring av skogsveiinvesteringer ²	15	15
Lav faktor ved verdsetting av skog i formuesskatten	25	25

¹ Anslaget inkluderer nåverdi av fremtidige avskrivninger.

² Skatteutgiften er basert på tall for 2011.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

skattesanksjoner som foreløpig ikke er tallfestede, er følgende:

- I utgangspunktet er alle fordeler vunnet ved arbeid skattepliktig, uavhengig av om de mottas som lønn eller i form av *naturalytelse* mv. Det er imidlertid en rekke unntak eller begrensninger i den generelle skatteplikten. I prinsippet må dette anses som en skatteutgift fordi personer som mottar deler av arbeidsgodtgjørelsen i form av naturalytelse, betaler mindre i skatt på sin arbeidsgodtgjørelse enn personer som mottar all godtgjørelse i form av lønn. Et eksempel er arbeidsgivers finansiering av *ansattes kjøp av aksjer i egen bedrift* til underkurs (skattefritt inntil 1 500 kroner). Videre kan en få et rentefritt lån av arbeidsgiver på inntil 60 pst. av grunnbeløpet (G) i folketrygden som ikke er skattepliktige dersom lånet betales ned i løpet av ett år. I andre tilfeller kan det være mer usikkert i hvilken grad det er en skatteutgift knyttet til naturalytelsen. Eksempelvis regnes det ikke som skattepliktig fordel at arbeidsgiver betaler *abonnement på avis og tidsskrifter* innenfor visse grenser, forutsatt at arbeidstakeren har behov for dette i forbindelse med jobb. Tilsvarende kan arbeidsgiver dekke kostnader til etter- og videreutdanning for sine ansatte uten at dette er skattepliktig for arbeidstakeren, selv om også arbeidstakeren har en fordel av utdanning. Det kan også diskuteres om skattefritak på velferdsgoder som *personalrabatter, subsidiert kantine, tilgang på bedriftshytte* mv. skal regnes som skatteutgifter eller ikke.
- *Skattefrie institusjoner* er organisasjoner, foreninger, stiftelser mv. som ikke har erverv som mål. Eksempelvis er frivillige organisasjoner fritatt for skatt på medlemskontingent og innsamlede midler. Dette skattefritaket regnes ikke som en skatteutgift. Slike institusjoner er skattepliktige for eventuell økonomisk virksomhet de måtte drive, men kun dersom den skattepliktige omsetningen er over 70 000 kroner per år. For veldedige organisasjoner er grensen 140 000 kroner per år. Bunnbeløpet er innført av forenklingshensyn, men kan i prinsippet regnes som en særskilt fordel sammenlignet med virksomheter som er skattepliktige uavhengig av omsetningens størrelse.
- Etter gjeldende regler kan skatten settes ned for *personer med arbeidsopphold i utlandet* som overstiger ett år (ettårsregelen). En skattyter som oppfyller vilkårene, får nedsatt den delen av norsk skatt som svarer til den norske skatten på den utenlandske lønnsinntekten. Forutsatt at det ikke foreligger en skatteavtale som gir Norge eksklusiv beskatningsrett, har ettårsregelen betydning ved opphold i alle land. Differansen mellom det slike skattytere betaler i skatt i oppholdslandet og det de ellers ville ha betalt i Norge, kan ses på som skatteutgift.
- *Frivillige organisasjoner er fritatt for arbeidsgiveravgift* for ansatte som tjener inntil 45 000 kroner når organisasjonens samlede lønnsutgifter ikke overstiger 450 000 kroner.
- Det skal under visse vilkår ikke betales *arbeidsgiveravgift for lønnet arbeid i privat hjem og fri-*

tidsbolig dersom beløpet samlet sett ikke er høyere enn 60 000 kroner per år.

- Det skal ikke svares *arbeidsgiveravgift av godtgjørelse for privat pass av barn* som er under 12 år, eller som har særskilte omsorgsbehov, selv om beløpet overskrider 60 000 kroner per år.
- Hovedregelen er at det skal beregnes *arveavgift* på all mottatt arv og visse gaver. Arveavgiften beregnes med utgangspunkt i antatt salgsverdi av de avgiftspliktige driftsmidlene. Det er imidlertid enkelte unntak fra dette: Arveavgiftsgrunnlaget for jord- og skogbrukseiendommer settes til skiftetakst når eiendommen overtas på skifte av åsetesberettiget arving eller til tre firedeler av antatt salgsverdi når skiftetakst ikke foreligger, eller når eiendommen overtas av annen slektning i rett nedstigende linje. Aksjer og andeler i ikke-børsnoterte selskaper kan verdsettes til 60 pst. av skattemessig formuesverdi innenfor en grense på 10 mill. kroner for den enkelte mottaker. Det gis også et fradrag i arveavgiften for betalt dokumentavgift ved overdragelse av fast næringsseiendom i forbindelse med generasjonsskifte.
- De samlede investeringsbaserte fradragene (dvs. avskrivninger, friinntekt og fradrag for finansieringskostnader) i *petroleumsbeskatningen* er for høye og kommer for raskt relativt til en nøytral beskatning av grunnrente. Dette kan føre til for høy kapitalbruk i prosjekter på norsk sokkel.
- Skogeierne skattlegges senest etter åtte års eiertid ved *gjennomsnittsligning*, dvs. at skatten utlignes på grunnlag av gjennomsnittet av de siste fem års overskudd. Dette kan gi lavere bruttoskatter enn ved ordinær ligning.
- *Gevinster fra salg av grunnareal i landbruket* skattlegges som hovedregel etter prinsippene i skjermingsmetoden. Gevinst ved salg av grunnareal i landbruket skattlegges imidlertid ikke etter prinsippene i skjermingsmetoden dersom samlet årlig gevinst er lavere enn 150 000 kroner.

5 Skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til avgiftsreglene

Merverdiavgiftssystemet

Merverdiavgiften er en generell forbruksavgift. Statens inntekter fra merverdiavgiften er for 2012 anslått til om lag 220 mrd. kroner. Noen varer og

Tabell 1.6 Anslag på skatteutgifter knyttet til at tjenester er utenfor merverdiavgiftssystemet. Mill. kroner

	2012	2013
Undervisningstjenester og kjøreskoler	350	370
Tannhelsetjenester	700	740
Musikk og scenekunst	35	40
Treningssentre	630	670
Andre tjenester	120	130

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.7 Anslag på skatteutgifter for varer og tjenester med redusert merverdiavgiftssats. Mill. kroner

	2012	2013
Matvarer	13 000	13 500
Persontransport	3 700	3 800
Overnatting	1 400	1 450
Kino	180	190
NRKs allmennkringkastningsvirksomhet	800	850
Museer	55	60
Fornøylesestasjoner og opplevelsessentre	55	60
Idrettsarrangement med store billettinntekter	105	115

Kilde: Finansdepartementet.

tjenester er utenfor merverdiavgiftssystemet, enten fordi det er teknisk vanskelig å ilegge merverdiavgift, eller fordi virksomheten ikke driver omsetning i vanlig forstand, slik at virksomheten ville levert negative avgiftsoppgaver. Unntak for virksomheter som ville generere negative inntekter med avgiftsplikt, betraktes vanligvis ikke som skatteutgifter eller skattesanksjoner.

Følgende former for særregler i merverdiavgiftssystemet er de viktigste:

1. Utenfor merverdiavgiftssystemet
2. Lavere avgiftssats enn 25 pst.
3. Innenfor merverdiavgiftssystemet med nullsats

Tabell 1.8 Anslag på skatteutgifter knyttet til nullsats for merverdiavgiften. Mill. kroner

	2012	2013
Aviser	1 800	1 800
Tidsskrifter	800	800
Bøker	1 500	1 500
El-kraft mv. i Nord-Norge	730	820
Elbiler	200	210

Kilde: Finansdepartementet.

Utenfor merverdiavgiftssystemet

En lang rekke tjenester er utenfor merverdiavgiftssystemet, jf. tabell 1.6. Dette innebærer at det ikke er merverdiavgift på omsetningen av tjenestene, og virksomhetene får ikke fradrag for merverdiavgift på avgiftspliktige varer og tjenester som de kjøper til bruk i virksomheten. Tabellen viser skatteutgifter ved at enkelte tjenester er utenfor avgiftssystemet.

Lavere avgiftssats enn 25 pst.

Enkelte vare- og tjenesteområder har en merverdiavgiftssats som er lavere enn den generelle satsen på 25 pst., jf. tabell 1.7. Skatteutgiften for disse vare- og tjenesteområdene er beregnet ved å sammenligne med den generelle satsen på 25 pst. Næringsmidler har en redusert merverdiavgiftssats på 15 pst. Satsen ble økt fra 14 pst. fra 1. januar 2012. Det er beregnet at en merverdiavgiftssats på 15 pst. på matvarer utgjør en skatteutgift på om lag 13,5 mrd. kroner i 2013, sammenlignet med den ordinære merverdiavgiftssatsen på 25 pst.

Noen tjenester som persontransport, overnatting, kino og NRKs allmennkringkastingsvirksomhet har lav merverdiavgiftssats på 8 pst. Fra 1. juli 2010 ble det innført merverdiavgift med sats på 8 pst. for inngangsbilletter til museer, fornøylesparker, opplevelsessentre og idrettsarrangementer med høye billettinntekter, se Prop. 119 LS (2009-2010).

Innenfor merverdiavgiftsgrunnlaget med nullsats

Nullsats innebærer at den merverdiavgiftspliktige har fradragsrett for merverdiavgift på varer og tjenester til bruk i virksomheten, uten at det legges merverdiavgift på varer/tjenester som omsettes. Tabell 1.8 viser anslag på skatteutgiften knyttet til nullsats for merverdiavgiften.

Fiskale særavgifter

Tabell 1.9 gir en oversikt over skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til fiskale særavgifter. Fiskale avgifter som legges på produserte innsatsfaktorer i produksjonen, regnes som skattesanksjoner.

- *Alkohol- og tobakkavgiftene* blir regnet som fiskale avgifter, men de har også en helsemessig begrunnelse. Om bord på fly og ferger og på flyplasser er det tillatt å selge avgiftsfri alkohol og tobakk. Dette salget regnes som en skatteutgift fordi all annen omsetning på norsk territorium er avgiftsbelagt og varene alternativt kunne ha vært kjøpt i Norge. Fritaket for teknisk sprit blir ikke regnet som en skatteutgift fordi slik sprit ikke er ment som nytelsesmiddel. Skatteutgiften knyttet til salg av avgiftsfri alkohol og tobakk anslås på usikkert grunnlag til i underkant av 4 mrd. kroner i 2013. I tillegg er disse varene fritatt fra merverdiavgift, noe som innebærer en ytterligere skatteutgift på i størrelsesorden 1,5 mrd. kroner i 2013.
- *Grunnavgiften på engangsemballasje* for drikkevarer gir et proveny på om lag 875 mill. kroner i 2012. Fritaket for melk, melkeprodukter, drikkevarer framstilt av kakao og sjokolade mv. kan betraktes som en skatteutgift. Skatteutgiften anslås til om lag 640 mill. kroner i 2013.
- *Årsavgiften* er en fiskal avgift som betales hvert år med differensierte satser etter ulike typer kjøretøy. Årsavgiften ilegges også næringskjøretøy med tillatt totalvekt under 7 500 kg. Årsavgift på næringskjøretøy (lastebiler og trekkbiler) anslås å utgjøre om lag 80 mill. kroner i 2013, og kan betraktes som en skattesanksjon.
- *Omregistreringsavgiften* er en fiskal avgift som kan betraktes som et alternativ til merverdiavgift ved omsetning av brukte kjøretøy. Avgiften er gradert etter type kjøretøy samt alder og vekt på kjøretøyet. Skattesanksjonen knyttet til omregistreringsavgift på typiske næringskjøretøy, som busser, lastebiler og varebiler, er anslått å utgjøre om lag 290 mill. kroner i 2013. Dette er en reduksjon sammenlignet med 2012. Det skyldes forslaget om å redusere satsene i omregistreringsavgiften for typiske næringskjøretøy med 40 pst. reelt fra 1. januar 2013.
- *Dokumentavgiften* er knyttet til tinglysning av omsetning av fast eiendom. Avgiften utgjør 2,5 pst. av omsetningsverdien ved overdragelse av fast eiendom. Avgiften omfatter alle typer eiendommer, bolig- og fritidseiendommer og næringseiendommer. Det eksisterer andre

Tabell 1.9 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til fiskale særavgifter. Mill. kroner

	2012	2013
Tax-free kvoter på alkohol og tobakk	4 000	4 000
Grunnavgift på engangs-emballasje	625	640
Årsavgift for lastebiler og trekkbiler	-80	-80
Omregistreringsavgift for typiske næringskjøretøy	-420	-290
Dokumentavgift i alt	-7 500	-8 000
Toll i alt	-2 945	-2 755

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

skatter på fast eiendom, herunder den kommunale eiendomsskatten samt formuesskatt. Dokumentavgiften er fiskalt begrunnet, og kommer i tillegg til nevnte skatter. Det er også en del særregler/fritak for dokumentavgift, blant annet ved arv og overdragelse av fast eiendom mellom ektefeller. Dokumentavgiften er i tabell 1.9 betraktet som en skattesanksjon. Dokumentavgiften er beregnet å gi et proveny på 8 mrd. kroner for 2013. For 2013 er avgift betalt av næringsdrivende beregnet å utgjøre om lag 800 mill kroner.

- *Toll* er en avgift knyttet til vareimport. Toll på norsk import omfatter i dag landbruksprodukter, som matvarer og fôrvarer til landbruket samt noen industrivarer, nærmere bestemt klær og enkelte andre tekstilprodukter. Toll kan betraktes som en handelshindring, og dermed bidra til å svekke muligheter for arbeidsdeling mellom land og effektiv produksjon. Tollinntekten anslås å utgjøre i underkant av 2,8 mrd. kroner i 2013, og kan betraktes som en skattesanksjon.

Miljø- og energirelaterte særavgifter

I dag prises utslipp av klimagasser både gjennom avgifter og ved kvotesystemet. Kvoter setter også en pris på utslipp, og kan i prinsippet sidestilles med en avgift. Kostnadseffektive reduksjoner av klimagasser oppnås ved lik prising av utslipp. Avgiftene på klimagasser (CO₂-avgiften og avgiften på HFK og PFK) og kvotesystemet innebærer imidlertid ulik pris på utslipp for ulike produkter og anvendelser.

Fra 2008 har det norske kvotesystemet vært en del av det europeiske kvotesystemet. Med dette ble også virksomheter med CO₂-avgift kvotepliktige. Fra 2012 ble det europeiske kvotesystemet utvidet til å omfatte luftfart. Fra 2013 utvides kvotesystemet til å omfatte mesteparten av prosessindustrien, og kvotesystemet vil da dekke om lag 50 pst. av de samlede norske utslippene av klimagasser. Kvoteprisen vil dermed få større betydning for fastsettelse av CO₂-prisen.

På denne bakgrunn gikk en i fjorårets budsjett over til å benytte kvoteprisen som referansesats for alle anvendelser uavhengig av om kilden og aktiviteten er omfattet av kvoteplikt eller ikke. Dette innebærer at man ikke lenger benytter den generelle satsen for mineralolje i CO₂-avgiften som referansen for ikke-kvotepliktige utslipp. Kvoteprisen vil kunne variere fra år til år avhengig av utviklingen i tilbud og etterspørsel etter klimagasskvoter. Dette vil påvirke nivået for de beregnede skatteutgiftene og -sanksjonene det enkelte år. Med en kvotepris som ligger under den generelle satsen for mineralolje vil metodeendringen medføre at skattesanksjonene knyttet til CO₂-avgiften øker. Det blir likeledes beregnet skattesanksjon for avgiftene på HFK- og PFK-gasser som skal tilsvare nivået på den generelle satsen for mineralolje i CO₂-avgiften. Det gjøres videre oppmerksom på at tildeling av vederlagsfrie kvoter (gratiskvoter) ikke gir staten inntekter på nivå med en alternativ avgift, og at slik tildeling derfor vil være en særlig fordel for de aktørene som er berettiget til vederlagsfrie kvoter. Denne fordelingen omtales i punkt 6.3 om næringsstøtte i Meld St. 1 (2012-2013) Nasjonalbudsjettet 2013.

Tabell 1.10 gir en framstilling av skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til CO₂-avgiftene og avgiftene på HFK- og PFK-gasser. Tabellen viser at det er flere sektorer som står overfor marginalkostnader for utslipp av CO₂ som er betydelig høyere enn kvoteprisen. Petroleumsvirksomheten har CO₂-avgift i tillegg til kvoteplikt, og denne foreslås økt med 200 kroner per tonn CO₂ fra 2013. Innenriks kvotepliktig luftfart ilegges i 2012 redusert sats på 165 kroner per tonn CO₂, og dette utgjør en skattesanksjon. Også veitrafikken står overfor høyere marginalkostnader for utslipp av CO₂ enn andre sektorer.

Fra 1. september 2010 ble det innført CO₂-avgift på gass på nivå med den generelle satsen på mineralolje. Avgiften omfatter i hovedsak oppvarming av bygg mv. og landbasert transport. Industrien ilegges redusert sats på 25 kroner per tonn CO₂ for bruk av naturgass. Det gis også fritak for CO₂-avgift på naturgass og LPG til industripros-

Tabell 1.10 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til avgiftene på CO₂ og avgiften på HFK og PFK. Mill. kroner

	2012	2013
CO ₂ -avgift på bensin	-1 040	-1 050
CO ₂ -avgift på sokkelen ¹	-2 300	-4 500
CO ₂ -avgift for innenriks luftfart	-230	-240
CO ₂ -avgift på mineralolje og gass ²	-2 160	-2 390
Avgift på HFK- og PFK ²	-180	-200
CO ₂ -avgift på naturgass for kvotepliktig virksomhet ³	-35	-35
CO ₂ -avgift - fritak for fiske og fangst i nære farevann ⁴	40	-
CO ₂ -avgift – redusert sats for fiske og fangst i nære farvann ⁴	-	5
CO ₂ -avgift - fritak gass i innenriks skipsfart og veksthus	15	15
CO ₂ -avgift - fritak og redusert sats for gass i ikke-kvotepliktig industri (inkl. industriprosesser) ³	10	10

¹ Anslaget i tabellen er et bruttoanslag. Nettovirkningen av CO₂-avgift på sokkelen er om lag 380 mill. kroner i 2011 og 750 mill. kroner i 2012. Det er da tatt hensyn til at CO₂-avgiften er fradragsberettiget mot både ordinær skatt og særskatt, og at SDØE betaler store deler av avgiften.

² Grunnlag for beregningen av skattesanksjonen er forskjellen mellom kvotepris og de generelle avgiftssatsene for mineralolje, naturgass, LPG og avgiftsnivået per CO₂-ekvivalent for HFK- og PFK-gassene. Det er forutsatt en kvotepris på 61 kroner per tonn CO₂ for 2012 og 56 kroner per tonn CO₂ for 2013. Kvotepliktige sektorer er unntatt fra CO₂-avgiften på mineralolje. Kvotepliktige utslipp er heller ikke berørt av de generelle satsene for gass.

³ Det ble innført CO₂-avgift på gass fra 1. september 2010.

⁴ Fiske og fangst i nære farvann får i 2012 full refusjon for CO₂-avgift. For 2013 foreslås det at denne reduseres tilsvarende en avgift på om lag 50 kroner per tonn CO₂.

Kilder: Toll- og avgiftsdirektoratet, Norsk petroleumsinstitutt, Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

ser, innenriks sjøfart og veksthusnæringen. Den reduserte satsen på naturgass utgjør en skatte-sanksjon. De øvrige fritakene utgjør en skatteutgift.

Tabell 1.11 viser skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til andre miljø- og energirelaterte særavgifter.

- *Avgiften på utslipp av NO_x* er en miljøavgift som pålegges NO_x-utslipp fra motorer, kjeler og turbiner av en viss størrelse og faktor på off-shoreinstallasjoner og anlegg på land. Det gis avgiftsfritak for utslippskilder omfattet av en miljøavtale med staten om å gjennomføre tiltak som reduserer NO_x-utslippene. Avgiftsfritaket betraktes som en skatteutgift, siden fritaket innebærer at utslippskildene ikke står overfor økonomiske virkemidler og staten går glipp av avgiftsinntekter. Skatteutgiften anslås til om lag 670 mill. kroner i 2013 for petroleumsvirksomheten. For øvrige utslippskilder anslås skatteutgiften til 860 mill. kroner i 2013.
- *Avgift på elektrisk kraft* er 11,39 øre per kWh i 2012 og pålegges elektrisk kraft som leveres i Norge. Det er fritak for forbruk i kraftintensive

prosesser og i veksthusnæringen. Industrien ellers blir ilagt en redusert sats på 0,45 øre per kWh. Forbruk i administrasjonsbygg i industrien ilegges full avgift på elektrisk kraft. Treforedlingsindustrien fritas helt for avgift ved deltakelse i energieffektiviseringsprogram. Næringsvirksomhet i tiltakssonen (Finnmark og Nord-Troms) ilegges avgift på elektrisk kraft med redusert sats, mens offentlig forvaltning og husholdninger i tiltakssonen er fritatt for avgiften. Fritaket for kraftintensive prosesser, veksthusnæringen og treforedlingsindustrien og den reduserte satsen for industrien er anslått å gi en skatteutgift på om lag 5,7 mrd. kroner i 2013. Fritakene og redusert sats for tiltakssonen utgjør om lag 180 mill. kroner i 2013.

- *Grunnavgiften på mineralolje* ble innført i 2000 for å unngå at økningen av elektrisitetsavgiften medførte overgang til fyring med olje. Treforedlingsindustrien, sildemel- og fiskemelindustrien har redusert sats eller er fritatt for grunnavgiften. Dette anslås å utgjøre en skatteutgift på om lag 110 mill. kroner i 2013.

Tabell 1.11 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner knyttet til andre miljø- og energirelaterte særavgifter. Mill. kroner

	2012	2013
NOx-avgift: fritak for miljøavtale – petroleum ¹	660	670
NOx-avgift: fritak for miljøavtale.	840	860
Forbruksavgiften på elektrisk kraft: fritak og redusert sats for industri mv. . .	5 600	5 700
Forbruksavgiften på elektrisk kraft: fritak for Nord-Troms og Finnmark.	170	180
Grunnavgift på mineralolje: fritak/ redusert sats	105	110
Lavere avgift på autodiesel (inkl. biodiesel) enn på bensin.	4 450	4 900

¹ Anslaget i tabellen er et bruttoanslag. Nettovirkningen av NO_x-avgiftsfritaket for petroleumsvirksomheten er om lag 250 mill. kroner i 2012 og i 2013 når det tas hensyn til at SDØE betaler deler av avgiften og at det gis fradrag for NO_x-avgift i særskatten.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

- *Lavere veibruksavgift på autodiesel enn bensin* utgjør en skatteutgift. Avgiftene skal prise de eksterne kostnadene knyttet til veibruk, og bør være på samme nivå når en korrigerer for ulikt energiinnhold. Det er anslått at den lavere satsen på autodiesel (inkl. biodiesel) enn på bensin gir en skatteutgift på om lag 4,9 mrd. kroner i 2013. Av dette utgjør skatteutgiften for biodiesel om lag 10 pst. Det er enkelte andre fritak fra disse avgiftene, blant annet for traktorer, anleggsmaskiner, motorsager, båter og snøscoutere i veiløse strøk. Dette er hovedsakelig anvendelser utenfor veinettet.
 - Det er redusert *engangsavgift for varebiler og lette lastebiler*. Varebiler og lette lastebiler brukes både til næringsformål og private formål, og den lave avgiften skal i prinsippet regnes som skatteutgift dersom bilene kjøpes av privatpersoner, og som en skattesanksjon dersom de brukes til næringsformål. Departementet har imidlertid ikke grunnlag for å skille mellom kjøp til de to formålene. Det er heller ikke beregnet skattesanksjoner knyttet til at varebiler betaler full årsavgift. Fritaket for elbiler og gunstige regler for hybridbiler må regnes som en skatteutgift, men er ikke beregnet.
 - *Avgift på båtmotorer* anses som en fiskal avgift, og følgelig er fritaket for fiskebåter ikke en skatteutgift. Fritaket for *el-motorer* er derimot en skatteutgift, men er ikke tallfestet.
- Ikke tallfestede skatteutgifter og skattesanksjoner*
Følgende skatteutgifter knyttet til avgiftsreglene er ikke tallfestet:

Vedlegg 2

Skattestatistikk for 2010

Vedlegg 2 redegjør for skattestatistikk for personer (forskuddspliktige) og selskap (etterskuddspliktige) for inntektsåret 2010. Statistikken inneholder tall over skattegrunnlagene og utlignede skatter samt tall for de fleste skattepliktige inntekter, inntektsfradrag og skattepliktig nettoformue.

Utlignet formues- og inntektsskatt til kommune, fylke og stat og trygdeavgift til folketrygden utgjorde i alt 617 mrd. kroner i 2010. Av dette ble 360 mrd. kroner utlignet på personer, mens 256 mrd. kroner ble utlignet på selskap. Utlignet skatt i 2009 utgjorde 559 mrd. kroner.

Skattestatistikk for personer

Alminnelig inntekt etter særfradrag utgjorde i alt 1 038 mrd. kroner for personer i 2010. Dette var en økning på 6 pst. fra året før. Sammenlignet med 2009 økte utlignede skatter for personer med om lag 19 mrd. kroner.

Tabell 2.1 viser oversikt over skatteoppgjøret hhv. for alle personer med et ligningsforhold og for bosatte personer 17 år og eldre.

Tabell 2.2 viser oversikt over skatteligningen for bosatte personer 17 år og eldre, fordelt etter fylke.

Tabell 2.3 viser gjennomsnittstall for personer fordelt fylkesvis. Alminnelig inntekt etter særfradrag for alle bosatte var 205 700 kroner i 2010. Sammenlignet med året før var dette en økning på 5 pst. Oslo hadde høyest inntekt per innbygger med 247 800 kroner, mens inntekten var lavest i Nord-Trøndelag med 170 600 kroner.

Tabell 2.4 viser fordelingen av antall personer etter størrelse på skattepliktig nettoformue og alminnelig inntekt etter særfradrag. Av bosatte personer 17 år og eldre hadde 24 pst. alminnelig inntekt under 100 000 kroner, 25 pst. en inntekt mellom 100 000 og 200 000 kroner, 22 pst. en inntekt mellom 200 000 og 300 000 kroner, og 30 pst. hadde en inntekt på 300 000 kroner eller mer. En gruppering etter størrelsen på skattepliktig nettoformue viser at 76 pst. av personene hadde en nettoformue under 470 000 kroner, mens 24 pst. hadde en formue på 470 000 kroner eller mer.

Tabellene 2.5–2.8 viser gjennomsnittstall for bosatte personer 17 år og eldre fra skattestatistikken for 2010. Mens tabellene 2.2 og 2.3 hovedsakelig redegjør for skatter og skattefradrag i 2010, viser tabellene 2.5–2.8 tall for gjennomsnittlige inntekter og inntektsfradrag for personer 17 år og eldre.

Tabell 2.5 gjengir en del hovedtall for de sosio-økonomiske gruppene lønnstakere, trygdede og pensjonister og selvstendig næringsdrivende. Tabellen viser at lønnstakere utgjør den største gruppen med vel 2 mill. personer. Trygdede og pensjonister utgjør 1,1 mill. personer, mens selvstendig næringsdrivende utgjør 121 000 personer. Gjennomsnittlig bruttoinntekt for lønnstakere var 480 000 kroner i 2010. Trygdede og pensjonister hadde en gjennomsnittlig bruttoinntekt på 252 600 kroner, mens tilsvarende tall for selvstendig næringsdrivende var 648 000 kroner.

For trygdede og pensjonister utgjorde kapitalinntektene om lag 5 pst. av bruttoinntekten. For lønnstakere og selvstendig næringsdrivende var andelen hhv. 4 pst. og 7 pst.

Tabell 2.5 viser også at samlet inntektsfradrag som andel av bruttoinntekt er 28 pst. for trygdede og pensjonister, 26 pst. for lønnstakere og 23 pst. for selvstendig næringsdrivende. For selvstendig næringsdrivende utgjør renteutgifter den største fradragsposten, mens minstefradraget er det største fradraget for lønnstakere og for trygdede og pensjonister.

For trygdede og pensjonister utgjør utlignet skatt i gjennomsnitt 17 pst. av bruttoinntekt. Tilsvarende for lønnstakere er 27 pst. For selvstendig næringsdrivende utgjør utlignet skatt i gjennomsnitt 34 pst. av bruttoinntekt.

Tabell 2.6 viser sammensetning av inntekter og inntektsfradrag for bosatte 17 år og eldre etter ulike inntektsnivåer. Tabellen viser at for personer med en bruttoinntekt under 100 000 kroner utgjør personinntekt lønn i gjennomsnitt 86 pst., tjenestepensjoner og trygdeytelser om lag 6 pst. og aksjeutbytte og gevinst om lag 0,6 pst. av bruttoinntekten. For personer med en bruttoinntekt over 1 mill. kroner utgjør personinntekt lønn om lag 59 pst., tjenestepensjoner og trygdeytelser om lag 3

pst. og aksjeutbytte og gevinst 18 pst. av bruttoinntekten i 2010.

Tabell 2.7 viser sammensetningen av inntekter og inntektsfradrag for personer etter størrelse på skattepliktig nettoformue. Tabellen viser at personer med høy skattepliktig nettoformue i gjennomsnitt også har relativt høy bruttoinntekt. For personer med en skattepliktig nettoformue på over 3 mill. kroner utgjør lønnsinntekter i gjennomsnitt 38 pst. av bruttoinntekten i 2010. Tilsvarende utgjør tjenestepensjoner og trygdeytelser 12 pst. og aksjeutbytte og gevinst om lag 28 pst. av bruttoinntekten.

Tabell 2.8 gjengir gjennomsnittlige inntekter og inntektsfradrag etter alder. Tabellen viser at gjennomsnittlig bruttoinntekt øker med alderen opp til aldersgruppen 45–54 år, for så å falle for de neste aldersgruppene. Tabellen viser at for personer mellom 67 og 79 år utgjør tjenestepensjon og trygdeytelser i gjennomsnitt 81 pst. av bruttoinntekten.

Skattestatistikk for selskap

Tabell 2.9 viser at skattbar inntekt ved statsskatteligningen for selskap utgjorde 327 mrd. kroner i 2010. Utlignet skatt for selskap gikk opp med 38 mrd. kroner sammenlignet med 2009.

Samlet utlignet skatt til staten, eksklusiv selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsskatteloven, utgjorde i alt 79 mrd. kroner i 2010. Av dette var 72 mrd. kroner fellesskatt og 352 mill. kroner formuesskatt. Skatt på grunnrenteinntekt var på 6,7 mrd. kroner i 2010, mens tonnageskatten utgjorde 34 mill. kroner samme år.

Utlignet skatt til staten er etter godtgjørelsesfradrag, fradrag for naturressursskatt, kreditfra-

drag (fradrag for skatt betalt i utlandet), og fradrag for kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekter. Fradrag for godtgjørelse i fellesskatt utgjorde 74 mill. kroner, fradrag for naturressursskatt utgjorde 1,6 mrd. kroner, kreditfradrag utgjorde 16 mrd. kroner, mens forsknings- og utviklingsfradrag utgjorde 1,2 mrd. kroner. Fra og med 2004 ble det innført skattefritak for inntekter fra aksjer og andre eierandeler for selskap. Dette førte til at godtgjørelsesfradraget falt bort, med unntak for ubenyttet godtgjørelsesfradrag fra tidligere år.

Tabell 2.10 viser selskap etter størrelsen på skattbar inntekt. Av en skattbar inntekt (positiv alminnelig inntekt og korreksjonsinntekt) på 327 mrd. kroner var 94 pst. (308 mrd. kroner) opptjent av selskap med en skattbar inntekt på 1 mill. kroner eller mer (22,1 pst. av selskapene).

Tabell 2.11 viser at 76,1 pst. av den utlignede skatten (ekskl. sokkelselskap) ved statsskatteligningen på 79 mrd. kroner er utlignet på skattytergruppen aksjeselskap, 12,8 pst. på kraftselskap, 2,8 pst. på sparebanker og gjensidige livs- og skadeforsikringsselskap, 2,1 pst. på rederier skattlagt etter sktl. §§8-10 til 8-19, 0,5 pst. på forbruksforeninger, innkjøps- og salgslag/samvirkelag, andelsmeierier og boligbyggelag, 3,8 pst. på utenlandske aksjeselskap/forsikringsselskap, 0,7 pst. på institusjoner/foreninger og pensjonsfond og 0,3 pst. på verdipapirfond.

Tabell 2.12 viser at statsskatten fra oljevirk-somheten beløp seg til 175 mrd. kroner. Beløpet utgjør 68 pst. av selskapsskatten til staten. Statsskatten fra oljevirk-somheten er etter utbetalt skatteverdi av letekostnader på 10,2 mrd. kroner.

Tabell 2.1 Skatteoppjøret for alle personer med et ligningsforhold og for bosatte personer 17 år og eldre. 2010. Mill. kroner og antall personer med beløp

	Alle personer med et ligningsforhold		Bosatte personer, 17 år og eldre	
	Antall personer med beløp	Mill. kroner	Antall personer med beløp	Mill. kroner
Toppskattegrunnlag	3 989 865	1 337 096	3 717 077	1 302 078
Alminnelig inntekt etter særfradrag	3 980 074	1 037 979	3 741 596	1 012 056
Personinntekt lønn	3 098 624	1 028 542	2 884 736	1 002 991
Personinntekt pensjoner	1 194 676	238 352	1 148 836	232 765
Personinntekt primærnæringer	58 186	12 140	57 419	11 975
Personinntekt fra annen næring	197 131	53 024	193 975	52 458
Skatt formue kommune	639 685	7 754	613 063	7 598
Skatt inntekt kommune og fylke	3 583 266	134 938	3 436 851	132 164
Skatt formue stat.	623 208	4 415	612 444	4 339
Toppskatt	898 591	19 554	872 926	18 941
Fellesskatt	3 582 771	109 607	3 436 478	107 355
Medlemsavgift til folketrygden	3 710 804	93 404	3 568 101	91 336
Forsinkelsesavgift.	23 203	65	22 310	64
Tilleggsskatt	3 457	91	3 310	88
Finmarksfradrag ¹	67 649	761	63 626	731
Frdrag for boligsparing ²	306 111	758	304 133	755
Skattebegrensning	633 069	7 187	600 473	6 893
Frdrag for utenlandsskatt	15 917	1 785	14 169	1 367
Utlignet skatt ³	3 695 569	360 472	3 489 553	352 195

¹ Omfatter samlet skattefradrag som følge av det særskilte fradraget i alminnelig inntekt og lavere sats i fellesskatt og i toppskatt trinn 1.

² Inkludert skattetillegg for brutt sparekontrakt BSU.

³ Sum skatter og avgifter fratrukket sum fradrag og nedsettelse. De enkelte delskatter er derimot oppgitt med bruttobeløp, dvs. før fradrag og nedsettelse er trukket fra.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.2 Skatteoppgjøret for bosatte personer 17 år og eldre, fordelt på fylker. 2010. Mill. kroner

	Hele landet	Østfold	Akershus	Oslo	Hedmark	Oppland	Buskerud	Vestfold	Telemark	Aust-Agder	Vest-Agder
Toppskattegrunnlag	1 302 078	66 792	159 573	176 912	45 786	44 791	68 751	59 364	42 408	26 964	42 820
Alminnelig inntekt etter særfradrag	1 012 056	49 658	129 497	148 485	33 491	33 156	53 238	45 052	31 809	20 359	32 814
Personinntekt lønn	1 002 991	48 807	126 123	142 964	32 435	32 003	52 376	43 943	31 010	20 132	32 762
Personinntekt pensjoner	232 765	14 503	25 384	24 406	10 741	9 874	12 556	12 294	9 532	5 583	8 040
Personinntekt primærnæringer	11 975	402	371	50	652	806	355	300	179	134	233
Personinntekt fra annen næring	52 458	3 030	7 499	9 120	1 934	2 102	3 385	2 779	1 670	1 089	1 749
Skatt formue kommune	7 598	256	1 128	1 995	151	177	395	290	156	130	240
Skatt inntekt kommune og fylke	132 164	6 301	17 382	20 003	4 203	4 183	6 929	5 795	4 064	2 606	4 236
Skatt formue stat	4 339	147	644	1 139	87	101	226	166	89	75	137
Toppskatt	18 941	650	3 240	3 631	354	346	910	726	458	304	528
Fellesskatt	107 355	5 118	14 119	16 248	3 414	3 397	5 628	4 707	3 301	2 117	3 440
Medlemsavgift til folketrygden	91 336	4 579	11 380	12 808	3 095	3 066	4 827	4 096	2 884	1 856	2 987
Forsinkelsesavgift	64	3	7	12	2	2	4	3	2	1	2
Tilleggsskatt	88	4	12	15	4	3	7	4	3	2	3
Finnmarksfradrag	731	1	1	3	1	0	1	1	1	0	1
Fradrag for boligsparing ¹	755	27	60	136	18	22	32	24	18	14	34
Skattebegrensning	6 893	530	464	535	400	367	376	364	308	188	259
Fradrag for utenlandsskatt	1 367	27	172	186	17	13	52	65	31	43	88
Utlignet skatt ²	352 195	16 483	47 239	54 939	10 881	10 875	18 471	15 341	10 603	6 848	11 197

Tabell 2.2 fortsetter

	Rogaland	Hordaland	Sogn og Fjordane	Møre og Romsdal	Sør-Trøndelag	Nord-Trøndelag	Nordland	Troms Romssa	Finmark Finnmarku
Toppskattegrunnlag	124 085	129 211	26 386	65 182	75 407	31 088	58 616	39 844	18 097
Alminnelig inntekt etter særfradrag	99 547	100 920	19 873	49 382	56 896	22 540	42 970	29 206	13 164
Personinntekt lønn	100 182	102 207	19 671	49 718	58 919	22 648	42 979	30 398	13 714
Personinntekt pensjoner	17 643	21 495	5 019	11 717	13 394	6 694	12 782	7 604	3 504
Personinntekt primærnæringer	1 210	912	697	1 576	767	830	1 369	681	452
Personinntekt fra annen næring	4 215	4 469	998	2 140	2 303	905	1 481	1 167	423
Skatt formue kommune	735	725	123	350	326	86	162	128	43
Skatt inntekt kommune og fylke	13 291	13 237	2 545	6 375	7 346	2 832	5 444	3 728	1 666
Skatt formue stat	420	414	71	200	186	49	92	73	24
Toppskatt	2 585	1 941	250	798	913	252	503	396	155
Fellesskatt	10 796	10 752	2 067	5 178	5 967	2 300	4 422	3 028	1 353
Medlemsavgift til folketrygden	8 852	9 124	1 835	4 557	5 278	2 118	3 980	2 764	1 249
Forsinkelsesavgift	5	5	1	3	3	1	2	2	1
Tilleggsskatt	3	4	1	5	6	4	4	4	1
Finmarksfradrag	1	1	0	1	1	1	2	138	577
Frdrag for boligsparing ¹	106	94	18	35	51	15	27	19	8
Skattebegrensning	457	602	161	399	421	253	438	251	122
Frdrag for utenlandsskatt	313	148	25	81	50	16	21	15	3
Utlignet skatt ²	35 820	35 367	6 692	16 952	19 508	7 362	14 129	9 702	3 784

¹ Inkludert skattetillegg for brutt sparekontrakt BSU.

² Sum skatter og avgifter fratrukket sum fradrag og nedsettelse. De enkelte delskatter er derimot oppgitt med bruttobeløp, dvs. før fradrag og nedsettelse er trukket fra.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.3 Gjennomsnittstall for alle bosatte, etter fylke. 2010. Kroner

Fylke	Bruttoinntekt	Alminnelig inntekt etter særfradrag	Skattepliktig nettoformue	Sum utlignet skatt
Hele landet	282 519	205 725	183 669	71 583
Østfold	256 252	180 718	92 781	59 978
Akershus	315 523	237 354	258 825	86 577
Oslo	326 362	247 760	394 697	91 667
Hedmark	250 956	174 811	109 397	56 791
Oppland	254 000	178 209	158 044	58 441
Buskerud	280 652	203 939	194 321	70 749
Vestfold	270 479	192 807	123 122	65 645
Telemark	262 990	188 056	106 557	62 679
Aust-Agder	259 726	185 038	141 010	62 226
Vest-Agder	264 781	190 390	167 035	64 957
Rogaland	306 091	228 332	203 930	82 147
Hordaland	284 130	208 455	165 137	73 043
Sogn og Fjordane	258 284	184 502	220 556	62 117
Møre og Romsdal	271 623	194 534	187 370	66 773
Sør-Trøndelag	269 924	193 506	111 395	66 342
Nord-Trøndelag	246 409	170 619	72 118	55 715
Nordland	258 157	181 148	61 232	59 551
Troms Romssa	263 511	185 430	58 417	61 590
Finnmark Finnmarku	255 641	179 385	26 600	51 553

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.4 Antall bosatte personer 17 år og eldre, etter størrelse på skattepliktig nettoformue og alminnelig inntekt etter særfradrag. 2010

Alminnelig inntekt etter særfradrag. Kroner	Skattepliktig nettoformue. Kroner						
	I alt	0 eller negativ	1- 469 999	470 000- 699 999	700 000- 999 999	1 000 000- 2 999 999	3 000 000 og over
I alt	3 870 146	1 581 695	1 378 871	266 475	212 469	348 933	81 703
0 eller negativ	128 550	80 173	36 914	2 850	2 089	3 957	2 567
1 – 24 999	250 711	75 488	166 095	3 519	2 343	2 700	566
25 000 – 49 999	97 412	46 004	45 285	1 887	1 274	2 457	505
50 000 – 74 999	137 978	66 555	62 301	3 629	2 103	2 784	606
75 000 – 99 999	296 730	97 504	161 590	19 997	10 219	6 738	682
100 000 – 149 999	520 708	163 978	238 839	46 699	34 606	34 822	1 764
150 000 – 199 999	433 458	158 255	159 257	38 003	31 536	43 363	3 044
200 000 – 249 999	438 743	187 746	143 964	33 820	26 790	42 335	4 088
250 000 – 299 999	399 437	183 720	119 110	29 671	23 436	38 680	4 820
300 000 – 349 999	312 248	144 866	85 064	24 191	19 328	33 558	5 241
350 000 – 399 999	226 156	101 615	57 049	18 711	15 505	27 950	5 326
400 000 – 449 999	150 776	68 481	33 074	12 151	10 819	21 247	5 004
450 000 – 499 999	104 853	48 290	20 299	8 046	7 491	16 299	4 428
500 000 – 999 999	305 463	137 248	44 749	20 692	21 709	57 162	23 903
1 000 000 og over	66 923	21 772	5 281	2 609	3 221	14 881	19 159

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.5 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter sosioøkonomisk status.¹ 2010. Gjennomsnitt i kroner

	Lønns- takere	Pensjonister og trygdede	Selvstendig nærings- drivende
Bruttoinntekt ²	480 000	252 600	648 000
Av dette:			
Personinntekt lønn	447 000	40 200	45 600
Ytelser fra folketrygden	3 200	146 100	7 500
Tjenestepensjon	28 300	48 400	4 000
Næringsinntekt i alt	3 300	1 800	537 600
Kapitalinntekter	18 100	12 300	43 100
Av dette:			
Renteinntekter	4 100	7 200	10 400
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	10 800	2 900	25 200
Gevinst ved salg av verdipapirer	3 700	2 000	5 700
Inntektsfradrag	123 900	71 300	147 900
Av dette:			
Minstefradrag	72 300	54 400	18 000
Netto reiseutgifter	2 800	100	700
Pensjonspremie	3 100	100	600
Foreldrefradrag	3 200	500	2 300
Fagforeningskontingent	1 800	100	400
Årets underskudd i næring	900	500	14 400
Tidligere års underskudd	2 100	2 400	16 400
Renteutgifter	31 400	9 800	57 100
Tap ved salg av verdipapirer	2 200	1 900	5 600
Alminnelig inntekt etter særfradrag	356 000	170 200	544 100
Bruttoskatt	133 300	48 200	218 700
Fradrag i skatt	1 500	5 700	1 100
Utlignet skatt	131 800	42 500	217 500
Antall bosatte 17 år og eldre	2 075 400	1 124 100	120 900

¹ I grupperingen av sosioøkonomisk status er attføring, rehabilitering og uførestønad regnet som folketrygd.

² Fra 2006 er skattefritt aksjeutbytte lagt til bruttoinntekten. Renteinntekter som ekstrabeskattes og uttak fra deltakerlignet selskap er fratrukket bruttoinntekten.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.6 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter størrelse på bruttoinntekt. 2010. Gjennomsnitt i kroner

	Bruttoinntekt								
	I alt	-99 999	100 000- 199 999	200 000- 299 999	300 000- 399 999	400 000- 499 999	500 000- 749 999	750 000- 999 999	1 mill. og over
Bruttoinntekt ¹	358 900	32 900	156 900	250 500	349 400	445 700	594 100	853 400	1 688 800
Av dette:									
Personinntekt lønn	259 200	28 300	63 800	128 800	266 700	380 800	504 600	695 700	991 800
Ytelser fra folke- trygden	44 400	1 200	79 000	86 800	44 200	22 500	16 600	14 400	17 200
Tjenestepensjon	15 700	800	7 200	22 700	21 900	16 500	16 800	17 900	29 500
Næringsinntekt i alt	19 400	1 000	3 400	6 500	9 900	16 800	36 400	73 100	223 400
Kapitalinntekter	15 500	1 300	2 800	4 700	5 200	6 500	13 500	36 700	336 400
Av dette:									
Renteinntekter	4 900	1 100	2 500	4 000	4 100	4 600	6 800	11 100	32 000
Skattepliktig og skattefritt aksje- utbytte	7 900	100	200	300	600	1 100	4 500	19 200	230 500
Gevinst ved salg av verdipapirer	3 000	100	100	300	400	700	2 200	7 000	79 500
Inntektsfradrag	96 100	22 400	55 400	85 100	105 500	121 400	141 000	166 200	252 000
Av dette:									
Minstefradrag	58 100	16 700	45 600	64 700	69 300	70 000	69 200	68 200	66 000
Netto reiseutgifter	1 600	100	200	700	1 800	2 700	3 600	3 900	3 200
Pensjonspremie	1 700	100	200	800	2 200	3 300	3 400	3 200	2 500
Foreldrefradrag	2 000	300	900	1 700	2 500	2 800	3 000	3 800	3 600
Fagforenings- kontingent	1 000	0	100	600	1 500	2 000	1 800	1 600	1 200
Årets underskudd i næring	1 100	700	500	600	800	1 100	1 700	2 500	8 000
Tidligere års underskudd	2 700	1 200	700	1 000	1 200	1 500	3 500	6 700	43 300
Renteutgifter	22 000	2 600	5 600	12 000	21 900	31 800	43 600	58 000	81 800
Tap ved salg av verdipapirer	2 000	300	300	700	1 000	1 600	3 200	7 300	26 500
Alminnelig inntekt etter særfradrag	261 500	14 100	93 900	158 700	241 500	323 700	454 400	690 200	1 475 500
Bruttoskatt	93 600	3 100	22 900	47 300	80 200	112 900	173 000	284 300	632 400
Fradrag i skatt	2 600	400	6 300	3 600	1 200	800	900	1 700	11 600
Utlignet skatt	91 000	2 700	16 600	43 700	79 000	112 100	172 100	282 600	620 800
Antall bosatte 17 år og eldre	3 870 100	471 200	637 800	724 200	756 200	556 400	486 400	132 800	105 200

¹ Fra 2006 er skattefritt aksjeutbytte lagt til bruttoinntekten. Renteinntekter som ekstrabeskattes og uttak fra deltakerlignet selskap er fratrukket bruttoinntekten.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.7 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter størrelse på skattepliktig nettoformue. 2010. Gjennomsnitt i kroner

	Skattepliktig nettoformue						
	I alt	0 eller negativ	1-469 999	470 000-699 999	700 000-999 999	1000 000-2 999 999	3 000 000 og over
Bruttoinntekt ¹	358 900	381 700	254 800	354 400	382 800	475 700	1 128 400
Av dette:							
Personinntekt lønn	259 200	327 100	184 800	228 000	225 700	250 400	425 200
Ytelser fra folketrygden	44 400	19 800	45 400	74 900	86 800	94 700	77 900
Tjenestepensjon	15 700	6 100	12 000	25 300	33 200	47 200	54 800
Næringsinntekt i alt	19 400	20 800	8 300	15 500	20 300	37 000	116 000
Kapitalinntekter	15 500	4 700	2 800	8 000	12 900	36 300	382 100
Av dette:							
Renteinntekter	4 900	1 400	1 600	4 500	7 200	17 300	70 000
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	7 900	2 500	700	2 100	3 600	12 200	243 100
Gevinst ved salg av verdipapirer	3 000	1 100	500	1 300	2 000	6 600	73 900
Inntektsfradrag	96 100	120 300	68 000	80 600	81 700	90 600	214 000
Av dette:							
Minstefradrag	58 100	60 800	53 100	61 000	60 900	60 900	61 200
Netto reiseutgifter	1 600	2 300	1 100	1 100	1 100	1 100	1 100
Pensjonspremie	1 700	2 000	1 400	1 900	1 700	1 600	1 200
Foreldrefradrag	2 000	2 700	1 700	1 900	1 300	900	1 300
Fagforeningskontingent	1 000	1 200	900	1 100	1 000	900	600
Årets underskudd i næring	1 100	1 100	400	800	1 100	1 900	10 500
Tidligere års underskudd	2 700	2 400	400	900	1 200	3 200	57 300
Renteutgifter	22 000	42 600	6 000	7 700	7 800	9 700	30 800
Tap ved salg av verdipapirer	2 000	1 600	500	1 000	1 500	3 800	33 600
Alminnelig inntekt etter særfradrag	261 500	262 500	182 500	267 400	294 400	380 100	963 400
Bruttoskatt	93 600	96 000	59 000	89 200	99 700	138 100	438 000
Fradrag i skatt	2 600	2 100	2 900	3 300	2 900	1 900	5 200
Utlignet skatt	91 000	93 900	56 100	85 800	96 800	136 200	432 800
Antall bosatte 17 år og eldre	3 870 100	1 581 700	1 378 900	266 500	212 500	348 900	81 700

¹ Fra 2006 er skattefritt aksjeutbytte lagt til bruttoinntekten. Renteinntekter som ekstrabeskattes og uttak fra deltakerlignet selskap er fratrukket bruttoinntekten.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.8 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter alder. 2010. Gjennomsnitt i kroner

	Alder							
	I alt	17 – 24	25 – 34	35 – 44	45 – 54	55 – 66	67 – 79	80-
Bruttoinntekt ¹	358 900	122 900	336 200	447 500	479 700	418 700	302 100	238 400
Av dette:								
Personinntekt lønn	259 200	114 900	307 400	390 500	395 500	275 800	26 900	900
Ytelser fra folketrygden	44 400	2 800	4 600	7 600	16 400	48 400	187 900	176 500
Tjenestepensjon	15 700	700	900	1 600	3 400	34 700	55 300	42 300
Næringsinntekt i alt	19 400	2 100	14 100	28 000	33 200	28 300	6 700	1 100
Kapitalinntekter	15 500	2 000	6 100	15 200	24 200	23 900	19 700	14 800
Av dette:								
Renteinntekter	4 900	1 100	2 100	2 800	4 800	7 800	9 800	10 300
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	7 900	700	3 000	9 600	15 500	11 200	6 600	1 800
Gevinst ved salg av verdipapirer	3 000	200	1 500	3 000	4 800	4 600	3 200	2 300
Inntektsfradrag	96 100	44 700	103 100	123 200	119 100	102 700	74 100	58 400
Av dette:								
Minstefradrag	58 100	37 700	61 200	65 000	64 900	61 400	54 600	49 700
Netto reiseutgifter	1 600	700	2 000	2 600	2 400	1 400	100	0
Pensjonspremie	1 700	400	1 700	2 500	2 800	2 300	100	0
Foreldrefradrag	2 000	300	4 300	5 800	1 000	100	0	0
Fagforeningskontingent	1 000	200	1 100	1 500	1 700	1 400	100	0
Årets underskudd i næring	1 100	100	700	1 600	1 600	1 600	800	200
Tidligere års underskudd	2 700	100	900	2 100	4 500	4 900	3 500	2 600
Renteutgifter	22 000	3 800	27 100	35 700	31 600	21 100	9 200	3 500
Tap ved salg av verdipapirer	2 000	100	700	1 800	3 000	3 500	3 300	1 000
Alminnelig inntekt etter særfradrag	261 500	78 200	233 300	326 600	362 500	315 900	216 300	165 600
Bruttoskatt	93 600	24 100	83 400	121 900	137 300	115 100	65 300	45 800
Fradrag i skatt	2 600	900	1 800	1 400	2 100	3 000	5 000	8 000
Utlignet skatt	91 000	23 200	81 600	120 400	135 200	112 100	60 300	37 800
Antall bosatte 17 år og eldre	3 870 100	514 200	633 600	725 500	663 400	696 500	415 900	221 200

¹ Fra 2006 er skattefritt aksjeutbytte lagt til bruttoinntekten. Renteinntekter som ekstrabeskattes og uttak fra deltakerlignet selskap er fratrukket bruttoinntekten.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.9 Oversikt over skatt for selskap.¹ 2010. Mill. kroner

<i>Kommuneskatteligningen</i>	
Antall ²	859
Naturressursskatt	1 330
<i>Fylkesskatteligningen</i>	
Naturressursskatt	242
<i>Statsskatteligningen</i>	
Antall med inntektsskatt	97 746
Skattbar inntekt	327 259
Nettoformue	117 481
Nettoinntekt sokkel	253 232
Beregningsgrunnlag for særskatt sokkel	228 928
Inntektsskatt	72 275
Formuesskatt	352
Inntektsskatt sokkel (inkl. særskatt)	175 132
Skatt på grunnrenteinntekt for kraftanlegg	6 704
Tonnasjeskatt	34
<i>Utlignet skatt</i>	256 069
<i>Fradrag i skatt</i>	
I alt	29 069
Fradrag for utenlandsskatt (kreditfradrag) ³	15 989
Godtgjørelsesfradrag ³	74
Fradrag for naturressursskatt ³	1 614
Forsknings- og utviklingsfradrag ³	1 154
Utbetalt skatteverdi av letekostnader	10 237

¹ Omfatter også utenlandske selskap på kontinentalsokkelen.

² Antall selskap med utlignet skatt til kommune.

³ Beløpet er belastet inntektsskatt.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.10 Selskap etter skattbar inntekt.¹ Inntektsskatt² på skattbar inntekt ved statskatteligningen. Eksklusiv sakkelselskap³. 2010

Skattbar inntekt Kroner	Selskap		Skattbar inntekt		Inntektsskatt	
	Antall	Prosent	Mill. kr	Prosent	Mill. kr	Prosent
I alt	97 746	100	327 259	100	91 107	100
1 – 4 999	5 272	5	8	0	2	0
5 000 – 9 999	2 230	2	17	0	5	0
10 000 – 19 999	3 622	4	54	0	15	0
20 000 – 49 999	8 340	9	283	0	79	0
50 000 – 99 999	10 303	11	749	0	210	0
100 000 – 199 999	13 146	13	1 909	1	534	1
200 000 – 499 999	19 675	20	6 473	2	1 812	2
500 000 – 999 999	13 591	14	9 709	3	2 717	3
1 000 000 – 1 999 999	10 005	10	14 055	4	3 934	4
2 000 000 – 4 999 999	6 795	7	20 790	6	5 819	6
5 000 000 og over	4 767	5	273 213	83	75 981	83

¹ Skattbar inntekt omfatter positiv alminnelig inntekt og korreksjonsinntekt.

² Omfatter utlignet inntektsskatt på alminnelig inntekt og utlignet inntektsskatt på korreksjonsinntekt før godtgjørelsesfradrag, kreditfradrag, fradrag for naturressursskatt og forsknings- og utviklingsfradrag er trukket fra.

³ Selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsskatteloven.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.11 Selskap. Skattegunnlag og skatter ved statsskatteligningen etter skattytergruppe.¹ Eksklusiv sokkelselskap.² 2010. Mill. kroner

	Skatter og fradrag								
	Antall selskap i skatteposisjon ³	Nettoformue	Skattbar inntekt ⁴	Formueskatt	Inntektskatt ⁵	Tonnasjeskatt	Grunnrente-skatt	Fradrag i skatt ⁶	Sum skatt til staten
I alt	100 504	117 481	327 259	352	91 107	34	6 704	18 832	79 366
Aksjeselskap ⁷	94 274	1 568	276 918	5	77 537	-	-	17 125	60 417
Rederier skattlagt etter skatteloven §§8 – 10 til 8 – 19	476	-	5 860	-	1 639	34	-	0	1 673
Selskap hjemmehørende på Svalbard	92	120	4 360	0	698	-	-	-	698
Verdipapirfond	84	-	1 167	-	327	-	-	82	245
Sparebanker og gjensidige livs- og skadeforsikrings-selskap	158	60 984	7 212	183	2 019	-	-	0	2 202
Forbruksforeninger, innkjøps- og salgslag, andelsmeierier og boligbyggelag	1 311	32 275	1 179	97	330	-	-	3	424
Kraftforetak	299	2 533	18 089	8	5 065	-	6 704	1 618	10 158
Institusjoner, foreninger og pensjonsfond	952	19 931	1 652	60	462	-	-	3	519
Utenlandske aksjeselskap og forsikrings-selskap	2 858	71	10 822	0	3 030	-	-	0	3 030

¹ Skattytergruppe refererer til skatteregel som selskapene skattlegges etter.² Selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsskatteloven.³ Selskap som har fått beregnet skatt av inntekt og/eller formue eller har fradrag i skatt.⁴ Omfatter positiv alminnelig inntekt og korreksjonsinntekt.⁵ Inneholder også utlignet inntektsskatt på korreksjonsinntekt.⁶ Godtgjørelsesfradrag (74 mill. kroner), fradrag for naturressursskatt (1 614 mill. kroner), kreditfradrag (15 989 mill. kroner), og forsknings- og utviklingsfradrag (1 154 mill. kroner).⁷ Omfatter aksjeselskap, allmennaksjeselskap, aksjebanker og forsikringsselskap registrert i Norge.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Tabell 2.12 Selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsloven (sokkelselskap). Skattegrunnlag og skatter. 2010. Mill. kroner

	Antall	I alt	Oljeutvinnings- og rørledningsselskap	Utenlandske selskap
Netto inntekt sokkel	159	253 232	250 572	2 660
Skatt inntekt sokkel	159	70 905	70 160	745
Særskatteinntekt	18	228 928	228 928	-
Særskatt sokkel	18	114 464	114 464	-
Sum skatt sokkel ¹	159	175 132	174 387	745

¹ Etter fradrag for utbetalt skatteverdi av leteknstnader på 10 237 mill. kroner.
Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk 2010.

Vedlegg 3**Toll**

Tabell 3.1 Antall administrative tollnedsettelse for landbruksvarer 2011

Kap	Vareslag	FAT ¹		Toll-	Konserves		RÅK-	Innen-	Uten-
		Gene- relle	Indivi- duelle	kvote forskrift	forskriften	Kvote	import	lands bear- beiding	lands bear- beiding
				Kvote	Indivi- duelle		Indivi- duelle	Indivi- duelle	Indivi- duelle
1	Levende dyr		25	67					
2	Kjøtt og spiselig slakte- avfall.	82	13	380				2	36
4	Melk og meieri- produkter	1	38	513					41
5	Produkter av animalsk opprinnelse ikke nevnt eller innbefattet annet sted		34	2					
6	Levende trær og andre planter	11	49						
7	Grønnsaker, røtter og knoller	43	97	25	19			1	
8	Spiselige frukter og nøtter	10	144	47	28	73			
10	Korn.		101	192				11	
11	Mølleprodukter	60	24	24					
12	Oljeholdige frø og frukter	2	162	320					
15	Animalske og vegeta- bilske oljer og fettstoffer		139					1	1
16	Produkter av kjøtt, flesk, mv		6	97					46
17	Sukker og sukkervarer		32	38					
18	Kakao og varer derav.								4
19	Produkter av korn, mel, stivelse eller melk . . .		3				2		4

Tabell 3.1 Antall administrative tollnedsettelse for landbruksvarer 2011

Kap	Vareslag	FAT ¹		Toll-	Konserves		RÅK-	Innen-	Uten-
		Gene- relle	Indivi- duelle	kvote forskrift	forskriften	Kvote	import	lands bear- beiding	lands bear- beiding
				Kvote	Indivi- duelle		Indivi- duelle	Indivi- duelle	Indivi- duelle
20	Produkter av grønn- saker, frukter, nøtter og andre plantedeler . . .	1	2294	21	100	8			27
21	Forskjellige tilberedte næringsmidler		17				16	1	41
22	Drikkevarer	1							
23	Reststoffer og avfall fra næringsmiddelindu- strien, tilberedt dyrefôr	87	244	53					6
35	Proteiner; modifisert stivelse		2						
	Sum:	298	3424	1779	147	81	18	16	206

¹ Forskrift om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer
Kilde: Landbruks- og matdepartementet.

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Kvote Tonn	Importert		Kvoteutnyttelse		Auksjonsbeløp ²		SSB ³
			2011 ¹ Tonn	2011 Pst.	2010 Pst.	2011 Kr/kg	2010 Kr/kg	Import 2011 Tonn	
01.01.1010/9011/ 9019	Islandshest (stk)	200	50	25	37	-	-	57	
01.06.1910, 02.08.9021	Levende rein og reinsdyrkjøtt	0	0	-	-	-	-	0	
02.01, 02.02	Storfekjøtt (NA/BW)	500	472	94	100	0,29	16	-	
Kap. 02	UB kjøtt	1 080	352	33	19	-	-	9 843	
kap. 2 og kap. 16	Kjøtt til messer	35	7	21	23	-	-	-	
02.02	Storfekjøtt	1 084	1 021	94	99	47,06	31,63	4 113	
02.03.2101	Svinekjøtt	1 381	13	1	0	0,01	0,01	33	
02.04.1000/2100/ 2200/3000/4100/ 4200/4300/5000	Småfekjøtt	206	179	87	90	3,42	10	1 593	
02.04.1000/2100/ 3000	Saukjøtt (Island)	600	600	100	94	-	-	599	
02.06.4100	Lever av svin (EU)	250	-	-	-	0,01	0,02	-	
02.07.1200	Hønekjøtt	221	41	19	15	0,07	0,01	41	
02.07.2500	Kalkunkjøtt	221	-	-	-	0,01	0,01	-	
02.07.3300	Ender, gjess mm.	221	110	50	29	0,51	0,01	110	
02.08.1000/9030/ 9094/9099	Fuglevilt	70	53	76	44	2,17	0,02	67	
02.08.1000/9099	Annet vilt	10	0	3	30	-	-	36	
02.08.9030	Skogsfugl/ryper	10	0	2	9	-	-	31	
02.08.9043	Elg	80	24	30	24	-	-	26	
02.08.9043/ 9044/9045	Elgkjøtt	60	54	90	80	0,03	0,01	81	
02.08.9046	Hjort	10	-	-	12	-	-	1	
02.08.9046/9047/ 9048/9094/9099	Hjortekjøtt/annet vilt	200	195	97	100	7,91	1,03	215	
02.03.1209/1909/ 2209/2909	Hjortekjøtt/annet vilt	200	195	97	100	7,91	1,03	215	
02.10.1101	Skinke av svin (EU)	200	184	92	92	20,05	15,15	215	
Kap. 04	UB meieri (ex kap 4)	3 120	1 927	62	43	-	-	13 740	
04.05.1000	Smør	575	451	78	24	0,01	0,01	1 768	
ex. 04.06	Ost (EU)	4 500	4 410	98	99	-	-	10 820	
ex. 04.06	Ost (EFTA)	90	53	59	33	0,21	1,62	48	

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Kvoteutnyttelse Auksjonsbeløp ²						SSB ³
		Kvote	Importert	2011	2010	2011	2010	Import 2011
			2011 ¹					
Tonn	Tonn	Pst.	Pst.	Kr/kg	Kr/kg	Tonn		
04.07.0011/0019	Hønseegg (EU)	290	290	100	24	0,12	0,02	1 477
04.07.0019	Hønseegg (WTO)	1 295	1 117	86	-	0,01	0,01	1 401
04.09.0000	Honning (GSP)	192	186	97	82	3,03	1,23	246
05.11.9911/9921	Blodpulver (EU)	300	229	76	32	0,01	0,01	254
06.02.1010/1021/ 1022/1023/1024/ 1029	Stiklinger u/rot	2 mill. kr	2 mill. kr	100	100			- 22,6 mill. kr
06.02.3011/3012/ 3013	Stueasalea	10 mill. kr	10 mill. kr	100	97			- 22,9 mill. kr
06.02.9031	Grønne potteplanter	4 mill. kr	4 mill. kr	100	100			- 4,4 mill. kr
06.02.9091	Gras i ruller	4 mill. kr	1 mill. kr	25	6			- 1,2 mill. kr
ex. 06.02.9043/ 9044	Potteplanter m/ blomst	8 mill. kr	7,8 mill. kr	98	98			- 28,6 mill. kr
07.01.9029	Poteter (Egypt)	1 310	-	-	0	-	-	-
07.04.9013/9020	Hvitkål	134	99	74	47	0,01	0,01	871
07.04.9040	Rødkål	134	34	25	7	0,01	0,01	72
07.05.1112/1122	Issalat (EU)	600	463	77	67	0,02	1,73	5 858
07.08.1000	Erter (Egypt)	60	-	-	0	0,01	0,01	-
07.12.9011	Tørkede poteter	300	141	47	63	0,01	0,01	145
08.08.1011	Epler (WTO)	8 000	7 287	91	86	0,60	0,55	26 654
08.08.1011	Epler (EU)	2 000	1 843	92	82	0,21	0,01	14 548
08.08.2021	Pærer	250	239	96	100	1,3	3,53	6 210
08.10.1023/1024	Jordbær (EU)	300	276	92	100	4,71	2,21	1 421
08.11.1001/1009	Jordbær konserver (EU)	500	495	99	98	-	-	1 027
08.11.1001/1009	Jordbær konserver (nasjonal)	1 100	1 077	98	46	-	-	4 657
08.11.1009	Jordbær konserver (EU)	1 400	1 387	99	98	-	-	2 875
08.11.2001/2005	Bringebær konser- ves (EU)	950	936	99	93	-	-	2 132
08.11.2001/2005	Bringebær konser- ves (nasjonal)	150	146	97	6	-	-	2 175
08.11.2001/2006, 20.09.8010/8020	Solbær/-konsentrat	1 100	906	82	96	-	-	237

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Kvoteutnyttelse				Auksjonsbeløp ²		SSB ³
		Kvote	Importert	2011	2010	2011	2010	Import 2011
			2011 ¹					
		Tonn	Tonn	Pst.	Pst.	Kr/kg	Kr/kg	Tonn
08.12.1000	Kirsebær (EU)	100	-	-	-	-	-	-
10.01.1000	Durumhvetete (CA)	10 000	-	-	3	0,01	0,01	1 834
10.01.1000/9000, 10.02.0000, 10.08.9000	Matkorn	120 000	118 016	98	95	0,01	0,01	
10.01.9000, 10.03.0000, 10.04.0000, 10.05.9010, 10.07.0010, 11.03.1310, 17.03.1010, 17.03.9010, 23.02.1010, 23.02.2010, 23.02.3000, 23.02.4000, 23.03.2010	Kraftfôrråvarer	227 994	266 643	98	95	0,03	0,01	
12.05.1010/9010	Oljefrø (EU)	13 000	19 920	99	100	0,01	0,01	
12.09.2300	Svingelfrø (EU)	75	73	97	91	0,01	0,01	507
12.09.2300	Svingelfrø til plen (EU)	55	51	93	73	0,01	0,5	
12.09.2400	Engrappfrø (EU)	50	43	87	82	0,01	0,01	161
12.09.2400	Engrappfrø til plen (EU)	100	62	62	38	0,01	0,01	
12.09.2500	Raigrasfrø (EU)	700	666	95	83	0,01	0,01	686
12.14.9091	Høy (EU)	35 000	32 579	93	41	-	-	32 955
12.14.9091	Høy (andre land)	500	-	-	-	-	-	0
Kap. 16	UB kjøtt (posisjon 16.01 og 16.02)	5 520	1 717	31	26		-	2 810
16.01.0000	Pølser (EU)	200	139	70	91	30,03	43,02	1 112
16.02.3101	Kalkunrull	20	8	39	37	0,01	0,01	8
ex 16.02.4100	Herm. skinke (GSP)	100	-	-	-	0,01	0,01	-
16.02.4910	Bacon crisp (EU)	250	247	99	90	2	2,03	472
16.02.5001	Kjøttboller	150	142	94	91	11,51	10,31	142

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Kvote		Kvoteutnyttelse		Auksjonsbeløp ²		SSB ³
		Tonn	Importert	2011	2010	2011	2010	Import
			2011 ¹					
ex 16.02.5009	Corned beef, GSP	55	39	71	36	3,2	0,02	136
	Corned beef, WTO	145	51	35	22	0,01	0,05	
ex 16.02.5009	Herm. tunge (GSP)	50	-	-	-	0,01	0,01	69
20.05.4001/4009	Herm. erter (GSP)	200	1	0	1	0,01	0,01	1
20.05.5901	Herm. snittebønner (GSP)	100	94	94	37	0,2	0,2	147
20.05.5901	Herm. brekkbønner (GSP)	50	50	100	67	0,02	0,02	
ex 20.05.9909	Grønnsaks-blending (GSP)	150	25	16	18	0,01	0,01	597
20.07.9905/9909, 20.08.9901, 20.09.7100/7900	Eplekonsentrat konserver (EU)	2 300	2 257	98	93	-	-	12 671
20.07.9905/9909, 20.08.9901, 20.09.7100/7900	Eplekonsentrat konserver	8 026	7 812	97	96		-	
23.09.1012	Kattemat (EU)	1 000	1 000	100	37	0,35	0,01	9 628
23.09.1012	Kattemat (CA)	1 000	-	-	-	-	0	7

¹ Registrert import innenfor kvoten.

² For varer der det ikke er auksjonsbeløp er varen enten ikke fordelt eller fordelt etter søknad.

³ Tallene er hentet fra SSB-statistikken og justert for omregningsfaktorer. De kvotene som ikke er globale er sammenlignet med de landområder som er nevnt i kolonnen for produkt. Tallene viser importen på varenummeret i kalenderåret 2011.

Kilde: Landbruks- og matdepartementet.

Vedlegg 4**Harmonisering av tollsatser**

Tabell 4.1 Foreslåtte endringer i tollsatser på klær og tekstiler

Nr	Vareslag	Tollsats 2012	Foreslått sats 2013
61.11	Babyklær og tilbehør dertil, av trikotasje.		
	- av bomull:		
.2010	-- hansker, vanter og votter.	7,0 %	5,6 %
.2090	-- ellers	10,7 %	5,6 %
	- av syntetiske tekstilfibrer:		
.3010	-- hansker, vanter og votter.	7,0 %	5,6 %
.3020	-- strømper, sokker og liknende, av syntetiske filamenter	10,7 %	5,6 %
.3090	-- ellers	10,7 %	5,6 %
	- av andre tekstilmaterialer:		
.9010	-- hansker, vanter og votter.	7,0 %	5,6 %
.9090	-- ellers	10,7 %	5,6 %
61.12	Treningsdrakter, skidresser, badedrakter og badebukser, av trikotasje.		
	- treningsdrakter:		
.1100	-- av bomull.	10,7 %	5,6 %
.1200	-- av syntetiske tekstilfibrer	10,7 %	5,6 %
.1900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	5,6 %
.2000	- skidresser	10,7 %	5,6 %
	- badedrakter og badebukser for herrer eller gutter:		
	-- av syntetiske tekstilfibrer:		
.3110	--- gjort elastiske ved hjelp av elastomergarn eller gummitråder . . .	5,9 %	5,6 %
.3190	--- ellers	10,7 %	5,6 %
	-- av andre tekstilmaterialer:		
.3910	--- gjort elastiske ved hjelp av elastomergarn eller gummitråder . . .	5,9 %	5,6 %
.3990	--- ellers	10,7 %	5,6 %
	- badedrakter for damer eller piker:		
	-- av syntetiske tekstilfibrer:		

Tabell 4.1 Foreslåtte endringer i tollsatser på klær og tekstiler

Nr	Vareslag	Tollsats 2012	Foreslått sats 2013
.4110	--- gjort elastiske ved hjelp av elastomergarn eller gummitråder ...	5,9 %	5,6 %
.4190	--- ellers	10,7 %	5,6 %
	-- av andre tekstilmaterialer:		
.4910	--- gjort elastiske ved hjelp av elastomergarn eller gummitråder ...	5,9 %	5,6 %
.4990	--- ellers	10,7 %	5,6 %
61.16 Hansker, vanter og votter av trikotasje.			
	- impregnert, overtrukket eller belagt med plast eller gummi:		
	-- med gummi:		
.1011	--- arbeidshansker og –votter	5,9 %	5,6 %
.1019	--- ellers	5,9 %	5,6 %
	-- med plast:		
.1091	--- arbeidshansker og –votter	7,0 %	5,6 %
.1099	--- ellers	7,0 %	5,6 %
	- andre:		
.9100	-- av ull eller fine dyrehår	7,0 %	5,6 %
.9200	-- av bomull	0	0
.9300	-- av syntetiske tekstilfibrer	7,0 %	5,6 %
.9900	-- av andre tekstilmaterialer	7,0 %	5,6 %
62.09 Babyklær og tilbehør dertil.			
	- av bomull:		
.2010	-- undertøy	6,9 %	5,6 %
.2020	-- tilbehør til klær	10,7 %	5,6 %
.2090	-- ellers	10,7 %	5,6 %
	- av syntetiske tekstilfibrer:		
.3010	-- undertøy	6,9 %	5,6 %
.3020	-- tilbehør til klær	10,7 %	5,6 %
.3090	-- ellers	10,7 %	5,6 %
	- av andre tekstilmaterialer:		
.9010	-- undertøy	6,9 %	5,6 %
.9020	-- tilbehør til klær	10,7 %	5,6 %
.9090	-- ellers	10,7 %	5,6 %

Tabell 4.1 Foreslåtte endringer i tollsatser på klær og tekstiler

Nr	Vareslag	Tollsats 2012	Foreslått sats 2013
62.11	Treningsdrakter, skidresser, badedrakter og badebukser; andre klær.		
	- badedrakter og badebukser:		
.1100	-- for herrer eller gutter	10,7 %	5,6 %
.1200	-- for damer eller piker	10,7 %	5,6 %
.2000	- skidresser	10,7 %	5,6 %
	- andre klær for herrer eller gutter:		
.3200	-- av bomull	10,7 %	5,6 %
.3300	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	5,6 %
.3900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	5,6 %
	- andre klær for damer eller piker:		
.4200	-- av bomull	10,7 %	5,6 %
.4300	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	5,6 %
.4900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	5,6 %
62.12	Bysteholdere, hofteholdere, korsetter, seler, sokkeholdere og liknende varer samt deler dertil, også av trikotasje.		
.1000	- bysteholdere	6,9 %	5,6 %
.2000	- hofteholdere og pantyter	6,9 %	5,6 %
.3000	- korsetletter	6,9 %	5,6 %
.9000	- ellers	6,9 %	5,6 %
62.14	Sjal, skjerf, halstørklær, mantiljer, slør og liknende varer.		
.1000	- av silke eller silkeavfall	5,9 %	5,6 %
.2000	- av ull eller fine dyrehår	5,9 %	5,6 %
.3000	- av syntetiske tekstilfibrer	5,9 %	5,6 %
.4000	- av kunstige tekstilfibrer	5,9 %	5,6 %
.9000	- av andre tekstilmaterialer	5,9 %	5,6 %
62.15	Slips og liknende varer.		
.1000	- av silke eller silkeavfall	6,6 %	5,6 %
.2000	- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	6,6 %	5,6 %
.9000	- av andre tekstilmaterialer	6,6 %	5,6 %

Tabell 4.1 Foreslåtte endringer i tollsatser på klær og tekstiler

Nr	Vareslag	Tollsats 2012	Foreslått sats 2013
62.16	Hansker, vanter og votter.		
.0010	- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	5,6 %
	- ellers:		
.0091	-- arbeidshansker og -votter, overtrukket med eller dyppet i plast. .	6,4 %	5,6 %
.0095	-- andre arbeidshansker og -votter	6,4 %	5,6 %
.0099	-- andre hansker, vanter og votter.	6,4 %	5,6 %
63.01	Tepper og pledd.		
.1000	- tepper med elektrisk oppvarming	11,2 %	10,7 %
.2000	- tepper (unntatt tepper med elektrisk oppvarming) og pledd av ull eller dyrehår	11,2 %	10,7 %
.3000	- tepper (unntatt tepper med elektrisk oppvarming) og pledd av bomull	11,2 %	10,7 %
.4000	- tepper (unntatt tepper med elektrisk oppvarming) og pledd av syntetiske tekstilfibrer	11,2 %	10,7 %
.9000	- andre tepper og pledd.	11,2 %	10,7 %
63.02	Sengelinnet, dekketøy, toalett- og kjøkkenhåndklær og liknende.		
.1000	- sengelinnet av trikotasje.	10,7 %	10,7 %
	- annet sengelinnet, trykt:		
.2100	-- av bomull	13,0 %	10,7 %
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		
.2210	--- av fiberduk («nonwovens»)	7,0 %	7,0 %
.2290	--- ellers	13,7 %	10,7 %
.2900	-- av andre tekstilmaterialer	13,7 %	10,7 %
	- annet sengelinnet:		
.3100	-- av bomull	13,7 %	10,7 %
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		
.3210	--- av fiberduk («nonwovens»)	7,0 %	7,0 %
.3290	--- ellers	13,7 %	10,7 %
.3900	-- av andre tekstilmaterialer	13,7 %	10,7 %
.4000	- dekketøy av trikotasje.	10,7 %	10,7 %
	- annet dekketøy:		
.5100	-- av bomull	12,0 %	10,7 %
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		

Tabell 4.1 Foreslåtte endringer i tollsatser på klær og tekstiler

Nr	Vareslag	Tollsats 2012	Foreslått sats 2013
.5310	--- av fiberduk («nonwovens»)	7,0 %	7,0 %
.5390	--- ellers	12,0 %	10,7 %
.5900	-- av andre tekstilmaterialer	12,0 %	10,7 %
.6000	- toalett- og kjøkkenhåndklær og liknende av håndklefrotté eller liknende frottéstoff, av bomull	12,0 %	10,7 %
	- ellers:		
.9100	-- av bomull	12,0 %	10,7 %
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		
.9310	--- av fiberduk («nonwovens»)	7,0 %	7,0 %
.9390	--- ellers	12,0 %	10,7 %
.9900	-- av andre tekstilmaterialer	12,0 %	10,7 %
63.03	Gardiner (herunder draperier) og rullegardiner; gardinkapper og sengeforheng.		
	- trikoterte:		
.1200	-- av syntetiske tekstilfibrer	10,7 %	10,7 %
.1900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	10,7 %
	- ellers:		
	-- av bomull:		
.9110	--- rullegardiner	5,6 %	5,6 %
.9190	--- annet	13,7 %	10,7 %
	-- av syntetiske tekstilfibrer:		
.9210	--- rullegardiner	5,6 %	5,6 %
.9290	--- annet	13,7 %	10,7 %
	-- av andre tekstilmaterialer:		
.9910	--- rullegardiner	5,6 %	5,6 %
.9990	--- annet	13,7 %	10,7 %

Vedlegg 5**Foreslåtte endringer i GSP-ordningen**

Tabell 5.1 Landbruksvarer hvor lavere mellominntektsland med færre enn 75 mill. innbyggere gis nulltoll.

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
06.02 Andre levende planter (herunder røtter), stiklinger og podekvister; mycelium.			
	- stiklinger uten rot og podekvister:		
	-- stiklinger til bruk i gartnerier eller planteskoler, unntatt av grønne planter i tiden 15. desember – 30. april:		
.1022	--- saintpaulia, femtunge (<i>Scaevola</i>) og vrifrukt (<i>Streptocarpus</i>) ..	43,3%	0
.1023	--- krysantemum (<i>Dendranthema x grandiflora</i> , <i>Chrysanthemum x morifolium</i>) i tiden 1. april– 15. oktober.....	43,3%	0
.1029	--- andre	43,3%	0
	- rododendron og asalea, også podede:		
	-- stueasalea (<i>Azalea indica</i> , <i>Rhododendron simsii</i> , <i>Rhododendron indicum</i>):		
.3011	--- i blomst	14,4%	0
	--- andre:		
.3012	---- i tiden 15. november – 23. desember	14,4%	0
.3013	---- i tiden 24. desember – 14. november	14,4%	0
	- rose (<i>Rosa</i>), også podede:		
.4002	-- grunnstammer	54,4%	0
.4003	-- stiklinger med rot, ikke i emballasje for detalj salg.....	54,4%	0
.4004	-- barrotsroser uten medium, ikke i emballasje for detalj salg.	54,4%	0
	- andre:		
	-- med klump av jord eller annet vekstmedium:		
	--- andre potteplanter eller utplantingsplanter:		
	---- grønne potteplanter i tiden 1. mai – 14. desember:		
.9039	----- ellers, også i samplantinger.....	63,7%	0
	---- potteplanter eller utplantingsplanter, i blomst:		
.9049	----- ellers, også i samplantinger.....	63,7%	0

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
	---- stiklinger med rot samt unglanter:		
.9059	----- andre	63,7%	0
.9060	---- ellers	63,7%	0
	--- ellers:		
.9099	--- andre	63,7%	0
06.03 Avskårne blomster og blomsterknopper av det slag som brukes til buketter eller pryde, friske, tørkede, fargede, bleikte, impregnerte eller preparerte på annen måte.			
	- friske:		
	-- andre:		
	--- andre:		
.1997	---- freesia i tiden 1. april – 30. november, iris, risp (<i>Limonium</i> , <i>Statice</i>), levkøy (<i>Matthiola</i>), påske-/pinselilje (<i>Narcissus</i>), også i blandede buketter o.l.	211,6%	0
.1999	---- andre, også i blandede buketter og lignende	211,6%	0
07.02 Tomater, friske eller kjølte.			
.0040	- i tiden 15. oktober – 31. oktober	1,36 kr/kg	0
07.03 Kपाल, sjalottlök, hvitlök, purre og andre løkslag, friske eller kjølte.			
	- andre løkslag:		
	-- purre:		
.9003	--- i tiden 20. februar – 31. mai	5,66 kr/kg	0
07.04 Hodekål, blomkål, knutekål og liknende spiselig kål, frisk eller kjølt.			
	- blomkål og brokkoli:		
	-- blomkål:		
.1031	--- i tiden 15. oktober – 30. november	0,15 kr/kg	0
	- annen:		
	-- ellers:		
.9093	--- savoykål i tiden 1. desember – 30. juni	7,79 kr/kg	0
.9094	--- savoykål i tiden 1. juli – 30. november	7,79 kr/kg	0
.9095	--- grønnkål i tiden 1. desember – 31. juli	7,79 kr/kg	0
.9096	--- grønnkål i tiden 1. august – 30. november	7,79 kr/kg	0

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
07.05 Salat (<i>Lactuca sativa</i>) og sikori (<i>Cichorium spp.</i>), frisk eller kjølt.			
	- sikori:		
	-- annen:		
.2910	--- i tiden 1. april – 30. november	9,31 kr/kg	0
07.06 Gulrøtter, neper, rødbeter, havrerøtter, knollselleri, reddiker og liknende spiselige røtter, friske eller kjølte.			
	- gulrøtter og neper:		
.1030	-- neper	0,68 kr/kg	0
07.07 Agurker, friske eller kjølte.			
	- slangeagurker:		
.0020	-- i tiden 1. november – 30. november	0,51 kr/kg	0
07.10 Grønnsaker (også dampkokte eller kokte i vann), fryste.			
	- andre grønnsaker:		
	-- andre:		
.8094	--- brokkoli	0,68 kr/kg	0
08.10 Andre frukter, friske.			
	- jordbær:		
	-- i tiden 9. juni – 31. oktober:		
1025	--- i tiden 10. september – 31. oktober	1,63 kr/kg	0
11.08 Stivelse; inulin.			
	- stivelse:		
	-- hvetestivelse:		
	--- annen:		
.1190	---- ellers	0,48 kr/kg	0
	-- annen stivelse:		
.1910	--- strykeristivelse	0,09 kr/kg	0
15.07 Soyaolje og dens fraksjoner, også raffinerte, men ikke kjemisk omdannede.			
	- ellers:		
.9090	-- annen	7,2%	0

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
15.12 Solsikkeolje, saflorolje og bomullsfrøolje samt deres fraksjoner, også raffinerte, men ikke kjemisk omdannede.			
	- solsikkeolje og saflorolje samt deres fraksjoner:		
	-- ellers:		
.1990	--- annen.	7,2%	0
	- bomullsfrøolje og dens fraksjoner:		
	-- ellers:		
	--- ellers:		
.2920	---- faste fraksjoner.	7,2%	0
.2999	---- annen.	6,3%	0
15.14 Raps-, rybs- og sennepsolje samt deres fraksjoner, også raffinerte, men ikke kjemisk omdannede.			
	- annen:		
	-- annen:		
.9990	--- ellers.	7,2%	0
15.15 Andre vegetabiliske fettstoffer og oljer (herunder jojobaolje), samt deres fraksjoner, også raffinerte, men ikke kjemisk omdannede.			
	- linolje og dens fraksjoner:		
	-- ellers:		
.1990	--- annen.	7,2%	0
	- maisolje og dens fraksjoner:		
	-- ellers:		
.2990	--- annen.	7,2%	0
	- sesamolje og dens fraksjoner:		
	-- ellers:		
.5099	--- andre.	7,2%	0
15.17 Margarin; spiselige blandinger og produkter av animalske eller vegetabiliske fettstoffer og oljer, eller av fraksjoner av forskjellige fettstoffer og oljer som hører under dette kapittel, unntatt spiselige fettstoffer og oljer, samt deres fraksjoner, som hører under posisjon 15.16.			
	- ellers:		
	-- ellers:		
.9021	--- spiselige, flytende blandinger av vegetabiliske oljer.	6,3%	0

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
15.18 Animalske og vegetabiliske fettstoffer og oljer, samt deres fraksjoner, kokte, oksiderte, dehydrerte, sulfurerte, blåste, polymeriserte med varme i vakuum eller i inert gass eller på annen måte kjemisk omdannede, unntatt de som hører under posisjon 15.16; uspiselige blandinger eller produkter av animalske eller vegetabiliske fettstoffer eller oljer, eller av fraksjoner av forskjellige fettstoffer eller oljer som hører under dette kapittel, ikke nevnt eller innbefattet annet sted.			
- andre:			
.0099	-- ellers	6,3%	0
16.02 Annet tilberedt eller konservert kjøtt, flekk, slakteavfall eller blod.			
- av lever av alle slags dyr:			
.2001	-- av lever av gjess eller ender	11,2%	0
20.01 Grønnsaker, frukter, nøtter og andre spiselige plantedeler, tilberedte eller konserverte med eddik eller eddiksyre.			
- andre:			
-- grønnsaker:			
--- andre:			
.9061	---- søte pepperfrukter (<i>Capsicum annuum var. annuum</i>)	0,15 kr/kg	0
20.05 Andre grønnsaker, tilberedte eller konserverte på annen måte enn med eddik eller eddiksyre, ikke fryste, unntatt varer som hører under posisjon 20.06.			
- erter (<i>Pisum sativum</i>):			
-- av tørkede:			
.4003	--- ellers	0,17 kr/kg	0
- bønner (<i>Vigna spp.</i> , <i>Phaseolus spp.</i>):			
.5100	-- bønner, avskallede	1,27 kr/kg	0
-- andre:			
.5909	--- ellers	1,27 kr/kg	0
20.08 Frukter, nøtter og andre spiselige plantedeler, tilberedte eller konserverte på annen måte, også tilsatt sukker eller annet søtningsstoff eller alkohol, ikke nevnt eller innbefattet annet sted.			
- nøtter, jordnøtter samt andre kjerner og frø, også innbyrdes blandede:			

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
.1900	-- andre, herunder blandinger	0,45 kr/kg	0
	- ellers, herunder blandinger, unntatt blandinger som hører under varenummer 20.08.1900:		
	- - blandinger:		
.9701	--- utelukkende bestående av produkter som hører under kapittel 8	0,85 kr/kg	0
 20.09 Frukt- og grønnsaksafter (herunder druemost), ugjærede og ikke tilsatt alkohol, også tilsatt sukker eller annet søtningsstoff.			
	- appelsinsaft:		
	- - ikke fryst, med en Brix-verdi på høyst 20:		
.1210	--- tilsatt sukker eller annet søtningsstoff	0,23 kr/kg	0
.1290	--- ellers	0,08 kr/kg	0
	- ublandet saft av andre sitrusfrukter:		
	- - ellers:		
	--- annen:		
.3991	---- tilsatt sukker	0,15 kr/kg	0
.3999	---- ellers	0,15 kr/kg	0

Tabell 5.2 Industrivarer hvor lavere mellominntektsland med færre enn 75 mill. innbyggere tilstås nulltoll.

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
61.09	T-skjorter, singleter og andre undertrøyer, av trikotasje.		
.1000	- av bomull	10,7 %	0
	- av andre tekstilmaterialer:		
.9010	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	0
.9090	-- ellers	10,7 %	0
61.10	Gensere, jumpere, pullovere, cardigans, vester og liknende varer, av trikotasje.		
	- av ull eller fine dyrehår:		
.1100	-- av ull	10,7 %	0
.1200	-- av kasjmirgeiter	10,7 %	0
.1900	-- ellers	10,7 %	0
.2000	- av bomull	10,7 %	0
.3000	- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	0
.9000	- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	0
61.11	Babyklær og tilbehør dertil, av trikotasje.		
	- av bomull:		
.2010	-- hansker, vanter og votter	7 %	0
.2090	-- ellers	10,7 %	0
	- av syntetiske tekstilfibrer:		
.3010	-- hansker, vanter og votter	7 %	0
.3020	-- strømper, sokker og liknende, av syntetiske filamenter	10,7 %	0
.3090	-- ellers	10,7 %	0
	- av andre tekstilmaterialer:		
.9010	-- hansker, vanter og votter	7 %	0
.9090	-- ellers	10,7 %	0
62.01	Ytterfrakker, kjørefrakker, kapper, anorakker (herunder skijakker), vindjakker og liknende varer for herrer eller gutter, unntatt varer som hører under posisjon 62.03.		
	- ytterfrakker, regnfrakker, kjørefrakker, kapper og liknende varer:		
.1100	-- av ull eller fine dyrehår	10,7 %	0
.1200	-- av bomull	10,7 %	0

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
.1300	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	0
.1900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	0
	- ellers:		
.9100	-- av ull eller fine dyrehår	10,7 %	0
.9200	-- av bomull	10,7 %	0
.9300	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	0
.9900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	0
62.02	Ytterfrakker, kjørefrakker, kåper, kapper, anorakker (herunder skjaker), vind- jakker og liknende varer for damer eller piker, unntatt varer som hører under posisjon 62.04.		
	- ytterfrakker, regnfrakker, kjørefrakker, kåper, kapper og liknende varer:		
.1100	-- av ull eller fine dyrehår	10,7 %	0
.1200	-- av bomull	10,7 %	0
.1300	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	0
.1900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	0
	- ellers:		
.9100	-- av ull eller fine dyrehår	10,7 %	0
.9200	-- av bomull	10,7 %	0
.9300	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer	10,7 %	0
.9900	-- av andre tekstilmaterialer	10,7 %	0
63.01	Tepper og pledd.		
.1000	- tepper med elektrisk oppvarming	11,2 %	0
.2000	- tepper (unntatt tepper med elektrisk oppvarming) og pledd av ull eller dyrehår	11,2 %	0
.3000	- tepper (unntatt tepper med elektrisk oppvarming) og pledd av bomull	11,2 %	0
.4000	- tepper (unntatt tepper med elektrisk oppvarming) og pledd av synte- tiske tekstilfibrer	11,2 %	0
.9000	- andre tepper og pledd	11,2 %	0
ex. 63.02	Sengelinet, dekketøy, toalett- og kjøkkenhåndklær og liknende.		
.1000	- sengelinet av trikotasje	10,7 %	0
	- annet sengelinet, trykt:		0

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
.2100	-- av bomull	13 %	0
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		
.2210	--- av fiberduk («nonwovens»)	7 %	0
.2290	--- ellers	13,7 %	0
.2900	-- av andre tekstilmaterialer.	13,7 %	0
	- annet sengelinn:		
.3100	-- av bomull	13,7 %	0
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		
.3210	--- av fiberduk («nonwovens»)	7 %	0
.3290	--- ellers	13,7 %	0
.3900	-- av andre tekstilmaterialer.	13,7 %	0
.4000	- dekketøy av trikotasje.	10,7 %	0
	- annet dekketøy:		
.5100	-- av bomull	12 %	0
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		
.5310	--- av fiberduk («nonwovens»)	7 %	0
.5390	--- ellers	12 %	0
.5900	-- av andre tekstilmaterialer.	12 %	0
	- ellers:		
.9100	-- av bomull	12 %	0
	-- av syntetiske eller kunstige tekstilfibrer:		
.9310	--- av fiberduk («nonwovens»)	7 %	0
.9390	--- ellers	12 %	0
.9900	-- av andre tekstilmaterialer.	12 %	0

Tabell 5.3 Varelinjer hvor lavere mellominntektsland med mindre enn 75 mill. innbyggere tilstås 50 pst. preferanser i forhold til ordinær tollsats.

Nr	Vareslag	Foreslått	
		Tollsats GSP 2012	tollsats GSP 2013
07.11 Grønnsaker, midlertidig konserverte (f.eks. med svoveldioksidgass, i saltlake, i svovelsyrlingvann eller i andre konserverende oppløsninger), men utjenlige til direkte bruk i den foreliggende tilstand.			
- andre grønnsaker; grønnsaksblandinger:			
.9090	-- andre grønnsaker; grønnsaksblandinger	2,53 kr/kg	1,49 kr/kg
07.14 Manioka-, arrow- og salepprot, jordskokker, søtpoteter og liknende røtter og knoller med høyt stivelses- eller inulininnhold, friske, kjølte, fryste eller tørkede, også oppdelte eller i form av pelleter; sagomarg.			
.3000	- jamsrøtter (<i>Dioscorea spp.</i>)	1,56 kr/kg	0,87 kr/kg
.4000	- taroer (<i>Colocasia spp.</i>)	1,56 kr/kg	0,87 kr/kg
.5000	- yautia (<i>Xanthosoma spp.</i>)	1,56 kr/kg	0,87 kr/kg
.9000	- andre røtter og knoller.	1,56 kr/kg	0,87 kr/kg
11.06 Mel og pulver av tørkede belgfrukter som hører under posisjon 07.13, av sago eller av røtter eller knoller som hører under posisjon 07.14 eller av produkter som hører under kapittel 8.			
.2000	- av sago eller av røtter eller knoller som hører under posisjon 07.14	1,80 kr/kg	1,00 kr/kg
20.01 Grønnsaker, frukter, nøtter og andre spiselige plantedeler, tilberedte eller konserverte med eddik eller eddiksyre.			
- andre:			
-- grønnsaker:			
--- andre:			
.9069	---- andre	10,98 kr/kg	6,46 kr/kg
-- ellers:			
.9091	--- palmehjerter	12,92 kr/kg	6,46 kr/kg
.9092	--- jamsrøtter, søtpoteter og liknende spiselige deler av planter, inneholdende minst 5 vektprosent stivelse	12,92 kr/kg	6,46 kr/kg
.9099	--- ellers.	10,98 kr/kg	6,46 kr/kg

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
20.08 Frukter, nøtter og andre spiselige plantedeler, tilberedte eller konserverte på annen måte, også tilsatt sukker eller annet søtningsstoff eller alkohol, ikke nevnt eller innbefattet annet sted.			
	- ellers, herunder blandinger, unntatt blandinger som hører under varenummer 20.08.1900:		
	-- blandinger:		
.9709	--- andre blandinger	29,68 kr/kg	17,46 kr/kg
20.09 Frukt- og grønnsaksafter (herunder druemost), ugjærede og ikke tilsatt alkohol, også tilsatt sukker eller annet søtningsstoff.			
	- ublandet saft av andre frukter eller grønnsaker:		
.8100	-- tranebær eller tyttebærsaft (<i>Vaccinium macrocarpon</i> , <i>Vaccinium oxycoccos</i> , <i>Vaccinium vitis-idaea</i>)	23,12 kr/kg	13,60 kr/kg
	-- ellers:		
	--- solbærsaft:		
.8911	---- tilsatt sukker eller annet søtningsstoff	12,42 kr/kg	7,31 kr/kg
.8919	---- ellers	12,42 kr/kg	7,31 kr/kg
	--- andre:		
.8995	---- rips- eller stikkelsbærsaft	23,12 kr/kg	13,60 kr/kg

Tabell 5.4 Varelinjer for fiskeoljer til dyrefôr hvor GSP-land tilstås nulltoll.

Nr	Vareslag	Tollsats GSP 2012	Foreslått tollsats GSP 2013
15.04 Fett og oljer samt deres fraksjoner, av fisk eller sjøpattedyr, også raffinerte, men ikke kjemisk omdannede.			
	- tran (fiskeleverolje) og dens fraksjoner:		
.1011	-- til dyrefôr, herunder veterinærtran	3,51 kr/kg	0
	- fett og oljer av fisk samt deres fraksjoner, unntatt tran		
.2011	-- til dyrefôr	3,51 kr/kg	0
	- fett og oljer av sjøpattedyr samt deres fraksjoner:		
.3011	-- til dyrefôr	3,51 kr/kg	0

Tabell 5.5 Ny tollfri GSP-kvot.

Nr	Vareslag	Kvot 2012 (tonn)	Foreslått kvot 2013 (tonn)
17.03.1010	Sukkermelasse, til		
17.03.9010	dyrefôr	0	40 000

Tabell 5.6 Endring av tollfrie GSP-kvoter

Nr	Vareslag	Kvote 2012 (tonn)	Foreslått kvote 2013 (tonn)
ex. 16.02.4100	Hermetisk skinke	100	
ex. 16.02.5009	Hermetisk tunge	50	150
ex. 20.05.4003/4009	Hermetiske erter	200	
ex. 20.05.5901	Hermetiske snittebønner og brekkbønner	150	350

Korn- og forvarer.

- Innenfor markedsordningen for korn økes GSP-preferansen på administrativt nedsatte tollsatser fra 10 % til 20 %.
- For oljekaker av soya til dyrefor (varenummer 23.04.0010) økes GSP-preferansen på administrativt nedsatte tollsatser fra 10 % til 20 %.

Vedlegg 6**Overgang til prosenttoll for visse landbruksvarer**

Tabell 6.1 Overgang til prosenttoll for kjøtt

Nr	Vareslag	Tollsats 2012	Foreslått tollsats 2013
02.01	Kjøtt av storfe, fersk eller kjølt.		
	- utbeinet:		
.3001	-- biffer og fileter	119,01 kr/kg	344%
02.02	Kjøtt av storfe, fryst.		
	- utbeinet:		
.3001	-- biffer og fileter	119,01 kr/kg	344%
02.04	Kjøtt av sauer eller geiter, ferskt, kjølt eller fryst.		
.1000	- hele eller halve skrotter av lam, ferske eller kjølte.....	32,49 kr/kg	429%
.3000	- hele eller halve skrotter av lam, fryste.....	32,49 kr/kg	429%

Tabell 6.2 Overgang til prosenttoll for ost¹

Nr	Vareslag	Foreslått tollsats 2013
04.06	Ost og ostemasse.	
.9092	--- Appenzeller, Beaufort, Comté, Gamle Ole, Grana Padano, Gruyère, Le Vieux Panè, Morbier, Munster, Parmiggiano Reggiano, Queso Manchego, Pecorino, Saint Albray, Västerbotten.....	27,15 kr/kg
.9097	--- annen, upasteurisert	277%
.9098	--- annen	277%

¹ Varenumrene i denne tabell erstatter 04.06.9091 og 04.06.9099. Tollsatsen for disse ostene er 27,15 kroner per kg i 2012.

Offentlige institusjoner kan bestille flere
eksemplarer fra:
Departementenes servicesenter
Internett: www.publikasjoner.dep.no
E-post: publikasjonsbestilling@dss.dep.no
Telefon: 22 24 20 00

Opplysninger om abonnement, løssalg og
pris får man hos:
Fagbokforlaget
Postboks 6050, Postterminalen
5892 Bergen
E-post: offpub@fagbokforlaget.no
Telefon: 55 38 66 00
Faks: 55 38 66 01
www.fagbokforlaget.no/offpub

Publikasjonen er også tilgjengelig på
www.regjeringen.no

Trykk: 07 Aurskog AS 10/2012

