



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 1 LS

(2019–2020)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

FOR BUDSJETTÅRET 2020

Skatter, avgifter og toll 2020



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 1 LS

(2019–2020)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

FOR BUDSJETTÅRET 2020

Skatter, avgifter og toll 2020

Innhold

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
Del I Hovedtrekk	15	
1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken	17	
1.1 Regjeringens skatte- og avgiftspolitik	17	
1.2 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget for 2020	17	
1.3 Dynamiske virkninger	18	
1.4 Provenyvirkninger av forslaget til skatte- og avgiftsendringer	20	
1.5 Fordelingsprofilen på skatteopplegget	26	
1.6 Skatte- og avgiftssatser og beløpsgrenser	26	
1.7 Fordeling av offentlige skatte- og avgiftsinntekter	36	
2 Oversikt over skatte- og avgiftssystemet	38	
2.1 Innledning	38	
2.2 Retningslinjer for et godt skattesystem	39	
2.3 Direkte skatter	43	
2.3.1 Inntektsskatt for personlige skattytere	43	
2.3.2 Bedriftsbeskatning	47	
2.3.3 Skatt på kapitalbeholdning	51	
2.4 Indirekte skatter	53	
2.4.1 Merverdiavgiften	53	
2.4.2 Særavgifter	54	
2.4.3 Toll	57	
2.5 Gebyrer og sektoravgifter	58	
2.6 Fordelingsvirkninger av skatte- og avgiftssystemet	58	
2.7 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner	62	
2.8 Metoder for provenyberegninger	62	
2.8.1 Referansesystem og referansealternativ	63	
2.8.2 Provenyberegninger uten atferdsvirkninger	64	
2.8.3 Provenyberegninger med atferdsvirkninger	64	
2.8.4 Virkninger av ekspansiv finanspolitikk	65	
Del II Forslagene	67	
3 Omlegging av NRK-finansiering	69	
3.1 Innledning og sammendrag	69	249, 255, 260, 266–267
3.2 Vurderinger og forslag	69	
3.2.1 Endringer i personfradraget	69	
3.2.2 Endringer i skattefradraget for pensjonister	70	
3.2.3 Endringer i merverdiavgiftsloven	70	
3.2.4 Endringer i kringkastingsloven	71	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
3.3	Administrative og økonomiske konsekvenser	71	
3.4	Ikrafttredelse	72	
4	Personskatt for øvrig	73	
4.1	Sentrale satser, grenser og fradrag	73	
4.1.1	Skatt på alminnelig inntekt	73	
4.1.2	Trinnskatt	73	264–265
4.1.3	Minstefradrag	73	266
4.1.4	Personfradrag	74	266
4.1.5	Andre grenser og fradrag	74	254–255, 267
4.2	Opsjonsskatteordningen for små oppstartsselskap	74	250
4.3	Arbeidsgivers dekning av pendleres besøksreiser med fly innenfor EØS	75	253
4.4	Begrensning av kildeskatt på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser	76	253–254
4.5	Oppheve skatteplikt og fradragsrett for underholdsbidrag mv.	77	
4.5.1	Innledning og sammendrag	77	254
4.5.2	Gjeldende rett	77	
4.5.3	Vurderinger og forslag	78	
4.5.4	Administrative og økonomiske konsekvenser	79	
4.5.5	Ikrafttredelse	79	
4.6	Aksjesparekonto	79	253, 259, 262
4.7	Fastsettelse av forskuddssatser og satser i takseringsforskriften	79	
4.7.1	Innledning og sammendrag	79	254
4.7.2	Gjeldende rett	80	
4.7.3	Vurderinger og forslag	81	
4.7.4	Administrative og økonomiske konsekvenser	81	
4.7.5	Ikrafttredelse	81	
4.8	Skattører og fellesskatt	82	265
4.9	Arveavgift	82	267
5	Formuesskatt	83	
5.1	Innledning	83	252
5.2	Verdsettelse av nystiftede selskap	83	
5.2.1	Innledning og sammendrag	83	
5.2.2	Gjeldende rett	84	
5.2.3	Høringen	84	
5.2.4	Vurderinger og forslag	85	
5.2.5	Administrative og økonomiske konsekvenser	87	
5.2.6	Ikrafttredelse	88	
5.3	Verdsettelse av næringseiendom	88	
5.3.1	Innledning og sammendrag	88	252
5.3.2	Gjeldende rett	88	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
5.3.3	Vurderinger og forslag	88	
5.3.4	Administrative og økonomiske konsekvenser	89	
5.3.5	Ikrafttredelse	89	
6	Eiendomsskatt	90	
6.1	Maksimal eiendomsskattesats for bolig og fritidsbolig	90	
6.2	Eiendomsskatt ved kommunesammenslåing – anmodningsvedtak nr. 189 (2018–2019)	90	
6.2.1	Innledning og sammendrag	90	347–348
6.2.2	Bakgrunn	91	
6.2.3	Gjeldende rett	91	
6.2.4	Høringen	92	
6.2.5	Vurderinger og forslag	93	
6.2.6	Administrative og økonomiske konsekvenser	96	
6.2.7	Ikrafttredelse	96	
7	Endringer i Skattefunn-ordningen	97	
7.1	Innledning og sammendrag	97	255
7.2	Bakgrunn	97	
7.3	Gjeldende rett	98	
7.4	Høring	98	
7.5	Vurderinger og forslag	99	
7.5.1	Lik fradragsprosent for små og store bedrifter	99	
7.5.2	Maksimalt fradragsgrunnlag på 25 mill. kroner per skattepliktig	100	
7.5.3	Øke maksimal timesats	101	
7.5.4	Maksimal timesats ved kjøp av FoU-tjenester fra nærstående	101	
7.6	Forslag for å begrense misbruk av ordningen	101	
7.6.1	Innledning	101	
7.6.2	Geografisk begrensning av fradragsretten	102	
7.6.3	Signering av timelister	102	
7.6.4	Prosjektregnskap fra nærstående underleverandør	102	
7.7	Administrative og økonomiske konsekvenser	103	
7.8	Ikrafttredelse	103	
8	Næringsbeskatning for øvrig	104	
8.1	Justeringer i rentebegrensningsreglene	104	
8.1.1	Innledning og sammendrag	104	253
8.1.2	Gjeldende rett	104	
8.1.3	Høring	105	
8.1.4	Selskap mv. som er omfattet av EBITDA-regelen i konsern	106	
8.1.5	Unntaksregelen på selskapsnivå ved fusjon i inntektsåret	107	
8.1.6	EBITDA-regelen mellom nærstående for selskap mv. i konsern	108	
8.1.7	Gjeld til finansforetak som er midlertidig nærstående til skattyter ...	110	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
8.1.8	Administrative og økonomiske konsekvenser	111	
8.1.9	Ikrafttredelse	111	
8.2	Skattemessige konsekvenser av ny regnskapsstandard for unoterte banker og finansforetak	111	
8.2.1	Innledning og sammendrag	111	254–255
8.2.2	Gjeldende rett	111	
8.2.3	Vurderinger og forslag	112	
8.2.4	Administrative og økonomiske konsekvenser	112	
8.2.5	Ikrafttredelse	113	
8.3	Avskrivninger for frukt- og bærfelt	113	
8.3.1	Innledning og sammendrag	113	255
8.3.2	Gjeldende rett	113	
8.3.3	Høring	114	
8.3.4	Vurderinger og forslag	114	
8.3.5	Administrative og økonomiske konsekvenser	116	
8.3.6	Ikrafttredelse	116	
8.4	Jordbruksfradrag	116	
8.4.1	Innledning og sammendrag	116	254
8.4.2	Gjeldende rett	116	
8.4.3	Vurderinger og forslag	116	
8.4.4	Administrative og økonomiske konsekvenser	117	
8.4.5	Ikrafttredelse	117	
8.5	Produktavgift på førstehåndsomsetning av fisk	117	274
8.6	Justeringer i Stortingets vedtak om arbeidsgiveravgift som følge av kommunereformen	118	268–272
8.7	Finansskatt	118	265, 273
9	Merverdiavgift	119	
10	Særavgifter	120	
10.1	Innledning	120	
10.2	Avgift på alkohol	120	276–277
10.3	Avgift på tobakksvarer mv.	122	277
10.4	Avgift på motorvogner mv.	123	278
10.4.1	Innledning	123	
10.4.2	Engangsavgift	123	278–283
10.4.3	Trafikkforsikringsavgift	130	283–284
10.4.4	Vektårsavgift	130	284–286
10.4.5	Omregistreringsavgift	131	287
10.5	Veibruksavgift på drivstoff	131	288–289
10.6	Avgift på elektrisk kraft	139	289–290
10.7	Grunnavgift på mineralolje mv.	141	290
10.8	Avgift på smøreolje mv.	141	290–291

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
10.9	CO ₂ -avgift på mineralske produkter	142	
10.9.1	CO ₂ -avgift på mineralolje	143	291
10.9.2	CO ₂ -avgift på bensin	144	291
10.9.3	CO ₂ -avgift på naturgass og LPG	144	291
10.9.4	Utslipp av klimagasser	145	
10.9.5	Kvoteprisen	145	
10.9.6	Vurdering av nye avgifter på utslipp av klimagasser	146	
10.9.7	Anmodningsvedtak nr. 660 – klimavirkemidler i oppdrettsnæringen	147	
10.10	CO ₂ -avgift i petroleumsvirksomheten	148	274
10.11	Svovelavgift	148	292
10.12	Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER)	149	292–293
10.13	Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) ...	149	293
10.14	Avgift på utslipp av NO _x	150	294
10.15	Miljøavgift på plantevernmidler	151	294
10.16	Avgifter knyttet til mineralvirksomhet	151	294–295
10.17	Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv.	151	295
10.18	Avgift på alkoholfrie drikkevarer	152	295–296
10.19	Avgift på sukker	153	296
10.20	Avgift på drikkevareemballasje	154	296–297
10.21	Flypassasjeravgift	154	297
10.22	Totalisatoravgift	154	297
10.23	Dokumentavgift	155	298
10.24	Avgift på frekvenser mv.	155	299
10.25	Inntekter ved tildeling av tillatelser	156	299
11	Toll	157	
11.1	Innledning	157	299
11.2	Toll på landbruksvarer	157	
11.2.1	Administrative tollnedsettelse	157	
11.2.2	Fordeling av tollkvoter	158	
11.3	WTO-saker	158	
11.4	Nye frihandelsavtaler	158	
11.5	Tollpreferansesystemet for utviklingsland – GSP	159	299
12	Avvikling av 350-kronersgrensen	160	
12.1	Innledning og sammendrag	160	256, 260–261, 276–297
12.2	Gjeldende rett	161	
12.2.1	Innledning	161	
12.2.2	Merverdiavgift	161	
12.2.3	Særavgifter	162	
12.2.4	Toll og tollprosedyrer	162	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
12.3	Innførsel av elektroniske tjenester (VOES-ordningen)	164	
12.4	Internasjonal utvikling	165	
12.4.1	OECD	165	
12.4.2	EU	166	
12.4.3	Australia og New Zealand	168	
12.5	Høringen	168	
12.5.1	Innledning	168	
12.5.2	Høringsforslaget	169	
12.5.3	Høringsinstansenes merknader	170	
12.6	Vurderinger og forslag	174	
12.6.1	Innledning	174	
12.6.2	Omfanget av avgiftsplikten og registreringsplikten	175	
12.6.3	Beløpsgrense for registrering	176	
12.6.4	Nærmere om hvilke typer varer som omfattes	176	
12.6.5	Økning av grensen for tollfritak for VOSC-sendinger	177	
12.6.6	Nærmere om «tilbyder»	178	
12.6.7	Vareførsel – forenklet fortollingsløp og merking av VOSC-forsendelser	179	
12.6.8	Fritak for innførselsmerververdiavgift for VOSC-sendinger	180	
12.6.9	Rapportering mv.	180	
12.6.10	Tidfesting og dokumentasjon	180	
12.6.11	Bestemmelser om ansvarsbegrensning for tilbyder, valuta mv.	180	
12.6.12	Minstegrenser for oppkreving av merverdiavgift, særavgifter og toll	180	
12.7	Administrative og økonomiske konsekvenser	180	
12.7.1	Etatene	180	
12.7.2	Forbrukerne	181	
12.7.3	Økonomiske konsekvenser	181	
12.8	Ikrafttredelse	182	
13	Sektoravgifter og gebyrer	184	
14	Overføring av skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten	188	
14.1	Innledning og sammendrag	188	246–250, 256–259, 261
14.2	Bakgrunn	190	
14.2.1	Skatteoppkrevingen	190	
14.2.2	Bakgrunnen for forslaget	190	
14.3	Vurderinger	192	
14.3.1	Tiltak mot arbeidslivskriminalitet og svart økonomi	192	
14.3.2	Ressursbruk og mer effektiv oppgaveløsning	194	
14.3.3	Rettsikkerhet og lik behandling	194	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
14.3.4	Forenkling og bedre service til skattyterne	195	
14.3.5	Lokalkunnskap og nærhet til skattyterne	195	
14.3.6	Lokalisering	196	
14.3.7	Innkrevning av kommunale krav	196	
14.4	Regjeringens opplegg	197	
14.5	Arbeidsrettslige og personalmessige forhold	201	
14.6	Lovendringer	202	
14.6.1	Innledning	202	
14.6.2	Gjeldende rett	202	
14.6.3	Vurderinger og forslag	204	
14.7	Administrative og økonomiske konsekvenser	206	
14.8	Ikrafttredelse	207	
15	Hjemmel i skatteforvaltningsloven for fastsettelse av forskrift om format for skattemeldinger	208	
15.1	Innledning og sammendrag	208	262
15.2	Bakgrunn	208	
15.3	Gjeldende rett	208	
15.4	Høringen	208	
15.5	Vurderinger og forslag	208	
15.6	Administrative og økonomiske konsekvenser	209	
15.7	Ikrafttredelse	209	
16	Opprettinger og presiseringer av lovtekst mv.	210	
16.1	Skatteloven §§ 5-60 og 6-40	210	253, 255
16.2	Skatteloven § 8-5	210	252, 255
16.3	Overgangsregler til skatteloven § 8-5	211	263
16.4	Skatteloven § 8-11	212	251–252, 255
16.5	Lovendringer som følge av sammenslåing av fylkene Troms og Finnmark	212	248–249, 254– 255, 259, 261
16.6	Eigedomsskattelova	213	247–248
16.7	Skatteloven § 2-13	213	254–255
Del III	Omtalesaker	215	
17	Forenkling av skatte- og avgiftsreglene	217	
17.1	Innledning og sammendrag	217	
17.2	Skatte- og avgiftsregler i en digital verden	217	
17.2.1	Forenklinger gjennom digitalisering	217	
17.2.2	Fremtidig informasjonsflyt – et fremtidsscenario	219	
17.2.3	Digital utvikling på skatte- og avgiftsområdet	219	
17.2.4	Utforming av skatte- og avgiftsregler i lys av digitaliseringen	220	
17.2.5	Digitaliseringshensyn fremover	222	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
17.2.6	Forvaltning av skatte- og avgiftsregler i en digital virkelighet	222	
17.3	Foreslåtte regelverksendringer	222	
17.3.1	Innledning	222	
17.3.2	Hjemmel i skatteforvaltningsloven for fastsettelse av forskrift om format for skattemeldinger	223	
17.3.3	Oppheve skatteplikt og fradragrett for underholdsbidrag mv.	223	
17.3.4	Fastsettelse av forskuddssatser og satser i takseringsforskriften	223	
17.3.5	Avvikling av avgiftsfritaket for bruk av tobakk på tobakklager	223	
17.3.6	Avvikling av ordning med avgiftsmessig nedskrivning av vektårsavgift	223	
17.3.7	Harmonisering av reglene for beregning av engangsavgift ved opphør av fritaksgrunn	223	
17.4	Regelverksarbeid under utredning	224	
17.4.1	Innledning	224	
17.4.2	Reduksjon av forskjeller i reglene for finans- og skatteregnskap	224	
17.4.3	Oppstart og registrering	224	
17.4.4	Endring av skatteregler for fiskere	224	
17.4.5	Regelverksrevisjoner	225	
18	Oppfølging av NOU 2019: 11 Enklere merverdiavgift med én sats	226	
18.1	Bakgrunn	226	
18.2	Sammendrag av utvalgets rapport	226	
18.2.1	Utvalgets anbefaling	226	
18.2.2	Områdevurderinger	227	
18.3	Høringen	228	
18.3.1	Innledning	228	
18.3.2	Uttalelser om utvalgets samlede forslag	228	
18.3.3	Uttalelser på enkeltområder	229	
18.4	Oppfølging	230	
19	Påfølgende års reduksjon i formuesverdien ved bruk av sikkerhetsventilen for bolig – metodeomlegging	231	
20	Kildeskatt på renter og royalty	232	
21	Digital økonomi og skatt – anmodningsvedtak nr. 711, 712 og 713 (2017–2018)	233	
21.1	Bakgrunn	233	
21.2	Departementets vurderinger	233	
22	Finansskatt – anmodningsvedtak nr. 868 (2017–2018)	236	
22.1	Bakgrunn	236	
22.2	Gjeldende rett	236	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
22.3	Bakgrunn for innføringen av finansskatt	236	
22.4	Omlegging av finansskatten	237	
22.5	Departementets vurderinger	237	
23	Britisk uttreden av EU (brexit)	239	
23.1	Forholdet til norske skatteregler	239	
23.2	Innvirkningen av brexit på vareførsel, toll og grensekontroll	240	
24	Uidentifiserte a-meldinger	242	
A – Forslag til lovvedtak		246	
B – Forslag til skatte-, avgifts- og tollvedtak		264	
Vedlegg			
1	Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner	301	
2	Skattestatistikk for 2017	318	
3	Toll	334	



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 1 LS

(2019–2020)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

FOR BUDSJETTÅRET 2020

Skatter, avgifter og toll 2020

*Tilråding fra Finansdepartementet 27. september 2019,
godkjent i statsråd samme dag.
(Regjeringen Solberg)*

Del I
Hovedtrekk

1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken

1.1 Regjeringens skatte- og avgiftspolitik

Regjeringen vil bruke skatte- og avgiftssystemet til å finansiere fellesgoder, sikre sosial mobilitet, oppnå mer effektiv ressursutnyttelse og gi bedre vilkår for norsk næringsliv. Det private eierskapet skal styrkes, og det skal lønne seg å jobbe, spare og investere mer.

Skatte- og avgiftsnivået skal reduseres for å øke verdiskapingen og for å gi større frihet for familiene og den enkelte. Skatter og avgifter skal også stimulere til mer miljøvennlig atferd. Forbedringer av skatte- og avgiftssystemet er derfor en sentral del av regjeringens økonomiske politikk og et viktig virkemiddel for å fremme økonomisk vekst.

Brede skattegrunnlag, lave skattesatser og skattemessig likebehandling av næringer, virksomheter og investeringer vil bidra til at ressursene utnyttes best mulig. Disse prinsippene lå også til grunn for regjeringens forslag til skattereform. Stortinget har gjennom behandlingen av Meld. St. 4 (2015–2016) *Bedre skatt – En skattereform for omstilling og vekst* (skattemeldingen) sluttet seg til disse grunnleggende prinsippene.

Norges konkurranseevne avhenger av at vi har en omstillingsdyktig økonomi der ressursene utnyttes best mulig. Dette oppnås ved gode generelle rammebetingelser som gjør det attraktivt å investere i Norge. Særordninger og unntak i skatte- og avgiftssystemet vil ofte føre til at ressurser blir anvendt på områder som er mindre produktive.

Hovedresultater fra regjeringens skatte- og avgiftspolitik

Regjeringen har redusert samlede skatter og avgifter med om lag 25 mrd. 2019-kroner på løpt siden den tiltrådte. Regjeringen har blant annet gjennomført følgende endringer til og med 2019:

- Inntektsskatten for personer og selskap er redusert. Nedsettelsen av skattesatsen på alminnelig inntekt for personer og selskap fra 28 til 22 pst. bidrar til å stimulere sparing og

investeringer og til å gjøre økonomien mer vekstkraftig. Reduksjon i marginalsattesene for personer og fjerningen av skatteklasse 2 har styrket arbeidsinsentivene.

- Formuesskatten er redusert med om lag 7 mrd. kroner. Lettelser bidrar til å stimulere sparingen, tilførselen av norsk egenkapital og investeringer i næringsvirksomhet. Skattesatsen er redusert, bunnfradraget er økt og det er innført en verdsettelsesrabatt på 25 pst. for aksjer og driftsmidler og tilordnet gjeld. Verdsettelse av formuesobjekter har blitt jevnere.
- Skattefunnordningen, som stimulerer til forskning og innovasjon i næringslivet, er utvidet. Støtten til FoU gjennom Skattefunnordningen har økt fra 1,7 mrd. kroner i 2013 til 4,1 mrd. kroner i 2017.
- Skatt på næringsvirksomhet, herunder selskapsskatt, er redusert med om lag 6,4 mrd. kroner netto.
- Arveavgiften er fjernet. Det letter likviditetsbelastningen ved generasjonsskifte og er en stor forenkling.
- Det har vært en klar dreining i retning av miljøbegrunnede avgifter.
- I bilavgiftene er engangsavgiften lagt om i miljøvennlig retning, og de betydelige avgiftsfordelene for elbiler er forsterket. Dette har bidratt til økende andel null- og lavutslippsbiler i nybilparken og redusert proveny for staten.
- Båtmotoravgiften, årsavgiften for campingvogner samt engangsavgiften for veteranbiler og amatørbygde kjøretøy er fjernet.
- Omregistreringsavgiften er redusert og forenklet.

1.2 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget for 2020

Norsk økonomi går godt, jf. omtale i Meld. St. 1 (2019–2020) *Nasjonalbudsjettet 2020*. Siden 2013 har en ansvarlig finanspolitikk og en offensiv skatte- og avgiftspolitik med brede skattelettelser til næringslivet og personer gitt resultater. Samlede nye skattelettelser i 2020 som følge av

regjeringens forslag er om lag 0,5 mrd. kroner påløpt.

Skatter

Kringkastingsavgiften fjernes fra 1. januar 2020, og NRK finansieres fra samme tidspunkt over statsbudsjettet ved å redusere personfradraget i inntektsbeskatningen. Regjeringen foreslår nå å redusere personfradraget mindre enn det en provenyneutral omlegging av finansieringen av NRK skulle tilsi. Videre foreslår regjeringen å øke skattefradraget for pensjonister slik at minstepensjonister fortsatt ikke vil betale skatt når personfradraget reduseres.

Regjeringen vil gjøre det mer attraktivt for små oppstartsselskap å benytte opsjoner for å tiltrekke seg og beholde nøkkelpersoner i virksomheten. Det foreslås å utvide dagens ordning til å omfatte selskap som har maksimalt 12 ansatte. Maksimal opsjonsfordel per ansatt økes fra 500 000 kroner til 1 mill. kroner. Vilåorene i Skattefunn foreslås endret slik at ordningen blir gunstigere for næringslivet. Regjeringen foreslår også å fjerne utilsiktede tilpasningsmuligheter i formuesskatte-reglene. De særskilte verdsettingsreglene for aksjer i nystiftede selskap fjernes, slik at det ikke lenger skal være mulig ved enkle endringer i selskapsstrukturen å redusere formuesverdien i ikke-børsnoterte selskap.

Regjeringen tar sikte på å redusere den maksimale eiendomsskattesatsen for bolig og fritidsbolig fra 5 til 4 promille fra 2021, og kommer tilbake til dette som del av et helhetlig opplegg for kommuneøkonomien i forbindelse med kommune-proposisjonen for 2021.

Avgifter

Regjeringen foreslår å fjerne fritak og lave satser i CO₂-avgiften samtidig som den generelle satsen økes med 5 pst. Dette gir en mer lik prising av CO₂-utslipp og en mer kostnadseffektiv klimapolitikk. CO₂-avgiften for petroleumsvirksomheten og innenriks, kvotepliktig luftfart økes også med 5 pst. Omsetningskravet for biodrivstoff i veitrafikken trappes opp fra 12 til 20 pst. i 2020. I tråd med Granavolden-plattformen foreslås reduksjoner i veibruksavgiften som følge av at økt CO₂-avgift og økt omsetningskrav for biodrivstoff gir økte priser på drivstoff.

Nye utslippsverdier (WLTP) i engangsavgiften for personbiler innføres provenyneutralt ved å nedjustere satser og oppjustere innslagspunkter i CO₂-komponenten. Regjeringen foreslår også å

opphøve den avgiftsfrie grensen på 350 kroner for vareimport. Det foreslås en forenklet ordning for innbetaling av merverdiavgift fra utenlandske plattformer med sikte på innføring 1. april 2020.

Andre forslag til endringer i skatter og avgifter

Regjeringen foreslår også andre endringer i skatte- og avgiftsreglene med provenyvirkning i 2020:

- Personfradraget lønnsjusteres.
- Det innføres begrensning av kildeskatt på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser for visse personer bosatt i EØS-stater.
- Skatteplikt og fradragsrett for underholdsbidrag fjernes.
- Enkelte beløpsgrenser holdes nominelt uendret. Dette gjelder blant annet fagforeningsfradraget, kilometersatsene i reisefradraget, foreldrefradraget, den skattefrie nettoinntekten og formuestillegget i skattebegrensingsregelen, særskilt fradrag i tiltakszonen i Troms og Finnmark, fisker- og sjømannsfradragene og maksimal sparing i BSU.
- Formuesskatten endres slik at næringseidom eid indirekte gjennom et unotert aksjeselskap eller selskap med deltakerfastsetting medregnes til 100 pst. av dokumenterbar omsetningsverdi på selskapets hånd når sikkerhetsventilen benyttes.
- Bestemmelsene for den skattemessige behandlingen ved overgang til IFRS9 utvides til å omfatte også unoterte banker og finansforetak.
- Avskrivningssatsene for frukt- og bærfelt økes.
- Jordbruksfradraget økes.
- Satsene for forenklet fortolling økes i lys av alminnelig prisstigning.
- Reduserte satser i elavgiften, grunnavgiften på mineralolje og CO₂-avgift på naturgass oppjusteres på grunn av lav kronekurs.
- Totalisatoravgiften reduseres.
- Tilsynsavgiften for Finanstilsynet økes.
- Sektoravgiften for Nasjonal kommunikasjonsmyndighet økes.
- Det innføres en ny sektoravgift for å finansiere NVEs virksomhet innenfor beredskapstilsyn og damsikkerhet.

1.3 Dynamiske virkninger

Lavere skattesatser kan bidra til bedre ressursbruk og styrke grunnlaget for økonomisk vekst. Deler av det umiddelbare provenytapet vil

da motvirkes av at skatte- og avgiftsgrunnlagene vokser. Skattelettelser kan dermed ha en viss grad av selvfinansiering. En økning av skattegrunnlagene kan skje over mange år. Det kan derfor ikke budsjetteres med den tilhørende provenyøkningen i budsjettåret. Etter hvert som grunnlagene vokser og skatte- og avgiftsinntektene øker, vil handlingsrommet i budsjettene øke.

Ulike skatter og avgifter har ulik virkning på ressursbruken i økonomien. Enkelte skatter og avgifter bidrar til bedre ressursbruk. Det gjelder blant annet avgifter som fører til at helse- og miljøskadelige aktiviteter prises riktigere. Andre skatter kan virke mer nøytralt. De fleste skattene fører derimot til at personer og bedrifter endrer sine beslutninger slik at ressursene utnyttes mindre effektivt. For eksempel gjør skatt på arbeid det mindre lønnsomt å arbeide. Tilsvarende blir det mindre lønnsomt å betale ned gjeld, sette penger i banken eller kjøpe aksjer dersom en del av avkastningen trekkes inn i form av skatt. Skatt på selskapsoverskudd fører til at færre investeringer blir lønnsomme for bedriftene.

Mesteparten av skatteinntektene må komme fra skatter som virker negativt på økonomien. For et gitt skattenivå blir de negative virkningene minst mulig dersom en legger størst vekt på skatter som i liten grad påvirker personers og bedrifters beslutninger, og dersom en har lave skattesatser på brede grunnlag fremfor høye satser på smale grunnlag. Høye skattesatser gir sterke motiver til å endre atferd og gjør det lønnsomt å omgå eller unndra skatten. Det hemmer den økonomiske veksten.

Satsreduksjoner kan derfor bidra til bedre ressursbruk og gi grunnlag for økt vekst. Noen skattereduksjoner vil virke mer positivt enn andre. Dette finnes det en del kunnskap om. For eksempel antyder økonomisk forskning at lavere skattesatser på selskapsoverskudd og arbeid kan ha spesielt gunstige virkninger. Skatteutvalget viser til internasjonal forskning og legger til grunn at eiendomsskatt og konsumskatter hemmer den økonomiske veksten mindre enn andre typer skatter, jf. NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Utvalget peker på at tradisjonell selskapskatt og personlige inntektsskatter (skatt på arbeid og skatt på kapitalinntekter) reduserer den økonomiske veksten mest.

Skattesatsen på alminnelig inntekt for selskap og personer er i perioden 2013–2019 redusert med 6 prosentenheter, fra 28 til 22 prosent. Det støtter opp under vekstevnen i fastlandsøkonomien ved å stimulere til at investeringer og arbeidstilbud øker over tid. Særlig antas lavere

selskapskattesats å ha positiv virkning. Anslag fra Skatteutvalget tilsier at de gjennomførte endringene i selskapskatten kan ha en selvfinansieringsgrad over tid på 20–40 pst.

Redusert skattesats på alminnelig inntekt for personer kombinert med en omlegging fra toppskatt til trinnskatt har redusert marginalsattesatsen på både arbeid og sparing. Samlet marginalsattesats på arbeid er siden 2013 redusert med mellom 1,4 og 3,7 prosentenheter for de som betaler trinnskatt (de som har minst 174 500 kroner i personinntekt i 2019). Dette vil stimulere til arbeid og kan ha en viss selvfinansiering over tid.

Det er stor usikkerhet om graden av selvfinansiering, men beregninger foretatt med SSBs simuleringsmodell LOTTE-Arbeid tyder på at personskatteendringene som er gjennomført hittil i denne stortingsperioden (2017–2019), og som kan beregnes i modellen, kan ha en selvfinansieringsgrad på om lag 16 pst.

Den reduserte skattesatsen på alminnelig inntekt for personer har isolert sett redusert marginalsatten på kapitalinntekter med 6 prosentenheter. Empirisk forskning antyder at høyere avkastning etter skatt samlet sett øker sparingen, men det er usikkert hvor stor effekten er.

Den gjennomførte reduksjonen i verdsettelsen av aksjer og driftsmidler i formuesskatten vil, sammen med redusert skattesats på alminnelig inntekt, øke avkastningen etter skatt av å investere i aksjer og driftsmidler for de som er i formuesskatteposisjon. Videre dempes favoriseringen i formuesskatten av investeringer i primærbolig og fritidsboliger fremfor investering i næringsvirksomhet. På den annen side øker favoriseringen av aksjer og driftsmidler noe sammenlignet med sekundærbolig, bankinnskudd og obligasjoner. Den reduserte verdsettelsen kan bidra til at en større del av sparingen kanaliseres til investeringer i næringsvirksomhet. Den kan også bidra til økte investeringer i virksomheter som er avhengige av norsk egenkapital for å få gjennomført sine prosjekter. Lavere formuesskatt antas på denne bakgrunn å ha en positiv langsiktig virkning på norsk økonomi og arbeidsplasser.

Departementet antar at det tar tid før dynamiske virkninger av endringer i inntekts- og formuesskatt påvirker skatteinntektene. For eksempel kan det ta tid for personer å øke sitt arbeidstilbud siden de ofte må øke stillingsandelen eller finne ny jobb. Derimot antas det at endringer i avgifter påvirker priser og etterspørsel allerede i løpet av det første året. I provenyanslagene for de fleste særavgiftene er det derfor tatt hensyn til at

avgiftsgrunnlaget endres når avgiftssatsene endres.

Det er ønskelig å undersøke nærmere hvilke effekter skatteomleggingen har hatt. Departementet har derfor bestilt en forstudie som skal legge grunnlaget for en påfølgende evaluering. Se omtale under budsjettkapittel 1600 i Prop. 1 S (2019–2020) for Finansdepartementet.

1.4 Provenyvirkninger av forslaget til skatte- og avgiftsendringer

Tabell 1.1 gir en oversikt over provenyvirkningene av regjeringens forslag. Provenyvirkningene av skatte- og avgiftsopplegget beregnes i forhold til referansesystemet for 2020. Referansesystemet

for 2020 er basert på 2019-regler oppjustert med i hovedsak anslått pris-, lønns- eller formuesvekst.

Fradrag og beløpsgrenser mv. i den generelle satsstrukturen i personbeskatningen er i referansesystemet i hovedsak justert til 2020-nivå med anslått lønnsvekst på 3,6 pst. Særskilte fradrag og andre grenser i personbeskatningen er hovedsakelig justert med anslått konsumprisvekst fra 2019 til 2020 på 1,9 pst. En skattyter som kun har ordinære fradrag og en vekst i både alminnelig inntekt og personinntekt på 3,6 pst., får da om lag samme gjennomsnittlige inntektsskatt i referansesystemet for 2020 som i 2019. I referansesystemet er alle mengdeavgifter justert med anslått vekst i konsumprisene fra 2019 til 2020. Referansesystemet gir dermed reelt sett uendret skatte- og avgiftsnivå fra 2019 til 2020.

Tabell 1.1 Anslåtte provenyvirkninger av skatte- og avgiftsopplegget for 2020. Negative tall betyr lettelser. Anslagene er regnet i forhold til referansesystemet for 2020. Mill. kroner

	Påløpt	Bokført
Skatt på inntekt for personer	-879	-708
Lønnsjustere personfradraget	-75	-60
Justere personfradraget som del av ny finansiering av NRK ¹	0	0
Redusere personfradraget mindre enn det som følger av provenynøytral NRK-finansiering	-380	-305
Opprettholde skattefri minstepensjon etter redusert personfradrag ved å øke skattefradraget for pensjonister	-225	-180
Begrense kildeskatt på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser	0	-3
Fjerne skatteplikt og fradrag for underholdsbidrag	3	2
Utvide opsjonsskatteordningen for små oppstartsselskap	-400	-320
Videreføre satser og beløpsgrenser nominelt, inkludert samspill og avrundinger	198	158
Formuesskatt	140	482
Fjerne mulighet for uønskede tilpasninger ved nystiftelser	100	450
Fjerne utilsiktet kjederabatt ved bruk av sikkerhetsventil for næringseiendom	40	32
Næringsbeskatning	-330	-100
Implementere IFRS9 for unoterte banker	-80	0
Skattefunn	-150	0
Øke avskrivningene for frukt- og bærfelt	-20	-20
Øke jordbruksfradraget	-80	-80

Tabell 1.1 fortsetter

	Påløpt	Bokført
Miljø- og bilavgifter	-16	-36
Trappe opp det generelle avgiftsnivået på utslipp av klimagasser med 5 pst. Veibruksavgiften reduseres tilsvarende	170	155
Øke CO ₂ -avgiften i petroleumsvirksomheten med 5 pst ²	-	-
Oppheve redusert sats og fritak for CO ₂ -avgift på fiske og fangst i nære farvann (netto etter kompensasjon)	5	-15
Oppheve fritak for CO ₂ -avgift på naturgass og LPG til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser	60	55
Veibruksavgift: Øke omsetningskrav for biodrivstoff til veitrafikk i 2020	800	700
Veibruksavgift: Redusere satser slik at de bedre reflekterer energiinnholdet i drivstoffet (kompensasjon for at økt omsetningskrav for biodrivstoff utvider grunnlaget for veibruksavgiften)	-800	-700
Veibruksavgift: Redusere satser slik at de bedre reflekterer energiinnholdet i drivstoffet (kompensasjon for at økt omsetningskrav for biodrivstoff øker råvarekostnaden på drivstoffet)	-250	-230
Veibruksavgift: Utvide veibruksavgiften til å omfatte alt flytende biodrivstoff	0	0
Veibruksavgift på LPG, videre opptrapping	1	1
Veibruksavgift for naturgass, innføre lav avgift (nettoproveny etter kompensasjon) ..	3	2
Omsetningskrav for biodrivstoff i luftfarten	-5	-4
Engangsavgift: Provenynøytral overgang til nye CO ₂ -verdier basert på WLTP	0	0
Andre avgifter og toll	581	398
Avvikle 350-kronersgrensen for avgiftsfri vareimport	590	405
Opprette manglende prisjustering av satsene for forenklet fortolling	3	3
Redusere totalisatoravgiften	-13	-11
Oppjustere reduserte satser på grunn av svak kronekurs	1	1
Sektoravgifter og overprisede gebyrer	30	30
Øke tilsynsavgift Finanstilsynet	16	16
Øke ny sektoravgift til NVE – beredskapstilsyn og damsikkerhet	5	5
Øke sektoravgiften til Nasjonal kommunikasjonsmyndighet	9	9
Forslag til nye skatte- og avgiftsendringer i 2020	-474	66
Virkning av vedtak i Revidert nasjonalbudsjett 2019 ³	-1	-81
Virkning av vedtak ifm. Nasjonalbudsjettet 2019	0	655
Virkning av vedtak ifm. Nasjonalbudsjettet 2018	-140	-140
Virkning av vedtak ifm. Revidert nasjonalbudsjettet 2018	0	-10
Samlede vedtatte skatte- og avgiftsendringer og forslag til endringer i 2020. ..	-615	490

¹ NRK-lisensen avvikles fra 1. januar 2020. NRK finansieres over statsbudsjettet fra samme tidspunkt ved at personfradraget reduseres. Provenyøkningen nettopføres mot bortfallet av NRK-lisens, slik at samlet provenyvirkning blir null. Økte merverdiavgiftsinntekter som følger av omleggingen, vil heller ikke ha noen reell provenyvirkning siden økningen i merverdiavgiftsinntektene har en tilsvarende økning på budsjettets utgiftsside.

² Den foreslåtte økningen anslås å gi et brutto merproveny på om lag 300 mill. kroner. Netto merproveny er om lag 50 mill. kroner etter skatt (78 pst.) og SDØE. Skatter og avgifter fra petroleumsvirksomheten overføres til Statens pensjonsfond utland og påvirker derfor ikke handlingsrommet for 2020.

³ Inkludert endring i reglene for personalrabatter, jf. Prop. 51 S (2018–2019).

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.2 viser anslagene på bokførte skatte- og avgiftsinntekter for 2020 samt anslag for 2019 og regnskapstall for 2018, fordelt på kapittel og post.

Tabell 1.2 Bokførte skatte- og avgiftsinntekter fordelt på kapittel og post. Mill. kroner

Kap.	Post	Betegnelse	Regnskap 2018	Budsjettanslag 2019		Forslag 2020
				Saldert budsjett	Anslag NB 2020	
5501		Skatter på formue og inntekt				
	70	Trinnskatt, formuesskatt mv.....	66 397	74 882	75 100	80 900
	72	Fellesskatt ¹	185 860	105 610	108 000	119 000
	74	Selskapsskatt ¹	-	84 106	83 800	86 700
5502		Finansskatt				
	70	Skatt på lønn.....	1 953	2 050	2 020	2 080
	71	Skatt på overskudd.....	657	1 479	1 435	2 460
5506	70	Avgift på arv og gaver.....	73	0	60	0
5507		Skatt og avgift på utvinning av petroleum				
	71	Ordinær skatt på formue og inntekt.....	38 540	52 800	41 700	41 800
	72	Særskatt på oljeinntekter.....	71 774	103 300	83 900	90 600
	74	Arealavgift mv.....	1 780	1 600	1 600	1 600
5508	70	Avgift på utslipp av CO ₂ i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen.....	5 193	5 600	5 700	5 900
5509	70	Avgift på utslipp av NO _x i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen.....	1	2	1	1
5511		Tollinntekter				
	70	Toll.....	3 193	3 000	3 100	3 100
	71	Auksjonsinntekter fra tollkvoter.....	270	300	260	300
5521	70	Merverdiavgift.....	295 121	310 000	309 400	325 600
5526	70	Avgift på alkohol.....	14 138	14 200	14 400	14 500
5531	70	Avgift på tobakksvarer mv.....	6 699	6 600	6 700	6 700
5536		Avgift på motorvogner mv.				
	71	Engangsavgift.....	14 820	14 641	13 500	12 000
	72	Trafikkforsikringsavgift.....	6 878	9 400	9 100	9 100
	73	Vektårsavgift.....	337	350	330	340
	75	Omregistreringsavgift.....	1 381	1 480	1 300	1 250
5538		Veibruksavgift på drivstoff				
	70	Veibruksavgift på bensin.....	5 541	5 700	5 200	4 900
	71	Veibruksavgift på autodiesel.....	10 424	10 900	10 300	10 100
	72	Veibruksavgift på naturgass og LPG.....	6	7	7	20
5541	70	Avgift på elektrisk kraft.....	11 304	11 010	10 700	11 300
5542		Avgift på mineralolje mv.				
	70	Grunnavgift på mineralolje mv.....	1 861	1 850	1 850	1 900
	71	Avgift på smøreolje mv.....	114	120	110	115

Tabell 1.2 fortsetter

Kap.	Post	Betegnelse	Budsjettanslag 2019			Forslag 2020
			Regnskap 2018	Saldert budsjett	Anslag NB 2020	
5543		Miljøavgift på mineralske produkter mv.				
	70	CO ₂ -avgift.....	8 615	8 700	8 100	8 700
	71	Svovelavgift.....	1	6	1	1
5547		Avgift på helse- og miljøskadelige kjemikalier				
	70	Trikloretten (TRI)	0	1	0	0
	71	Tetrakloretten (PER)	0	1	1	1
5548	70	Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK)	430	370	360	390
5549	70	Avgift på utslipp av NO _x	57	54	70	55
5550	70	Miljøavgift plantevernmiddel.....	53	65	65	65
5551		Avgift knyttet til mineralvirksomhet				
	70	Avgift knyttet til andre undersjøiske natur- forekomster enn petroleum	1	1	1	1
	71	Avgift knyttet til undersøkelses- og utvinnings- rett av mineraler etter mineralloven	4	2	6	6
5555	70	Avgift på sjokolade og sukkervarer mv.	2 242	1 500	1 500	1 490
5556	70	Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.....	2 941	3 050	3 050	3 200
5557	70	Avgift på sukker mv	186	210	190	200
5559		Avgift på drikkevareemballasje				
	70	Grunnavgift på engangsemballasje.....	1 949	1 980	1 990	2 100
	71	Miljøavgift på kartong	52	55	50	50
	72	Miljøavgift på plast	36	40	30	30
	73	Miljøavgift på metall.....	8	10	5	5
	74	Miljøavgift på glass	86	85	90	95
5561	70	Flypassasjeravgift.....	1 871	2 040	1 800	1 900
5562	70	Totalisatoravgift.....	136	135	130	120
5565	70	Dokumentavgift.....	9 483	9 700	10 300	10 800
		Sektoravgifter ²	3 568	3 586	3 668	3 763
5583	70	Avgifter på frekvenser mv.	294	302	298	343
5584	70	Utgåtte avgifter.....	-1			
5700		Folketrygdens inntekter				
	71	Trygdeavgift	144 130	150 714	148 800	156 500
	72	Arbeidsgiveravgift.....	183 272	191 806	193 600	202 600
Sum skatter og avgifter til statsbudsjettet			1 103 727	1 195 400	1 163 677	1 224 680

¹ Til og med 2018 er selskapsskatt inkludert i post 72. Fra 2019 inkluderer fellesskatt bare skatter fra personlig skattytere.

² Dette er en samlepost for sektoravgifter under de ulike departementene, som berører flere kapitler og poster. Se tabell 13.1 for nærmere oversikt.

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.3 viser bokførte virkninger som følge av nye forslag til regelendringer i 2020, fordelt på kapittel og post.

Tabell 1.3 Anslåtte bokførte provenyvirkninger av skatte- og avgiftsopplegget for 2020 fordelt på kapittel og post. Regnet i forhold til referansesystemet for 2020. Mill. kroner

Kap.	Post	Betegnelse	Endring
5501		Skatter på formue og inntekt ¹	
	70	Trinnskatt, formuesskatt mv.	402
	72	Fellesskatt ²	4 490
	73	Skatt på opparbeidede forpliktelse i rederiene	0
	74	Selskapsskatt	0
5502		Finansskatt	
	70	Skatt på lønn	0
	71	Skatt på overskudd.....	0
5507		Skatt og avgift på utvinning av petroleum	
	71	Ordinær skatt på formue og inntekt.....	0
	72	Særskatt på oljeinntekter	0
	74	Arealavgift mv.....	0
5508	70	Avgift på utslipp av CO ₂ i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen ³ ..	-
5509	70	Avgift på utslipp av NO _x i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen	0
5511		Tollinntekter	
	70	Toll	-10
	71	Auksjonsinntekter fra tollkvoter	0
5521	70	Merverdiavgift ⁴	418
5526	70	Avgift på alkohol.....	3
5531	70	Avgift på tobakksvarer mv.....	0
5536		Avgift på motorvogner mv.	
	71	Engangsavgift	0
	72	Trafikkforsikringsavgift.....	0
	73	Vektårsavgift	0
	75	Omregistreringsavgift	0
5538		Veibruksavgift på drivstoff	
	70	Veibruksavgift på bensin	-161
	71	Veibruksavgift på autodiesel	-120
	72	Veibruksavgift på naturgass og LPG	12
5541	70	Avgift på elektrisk kraft	1
5542		Avgift på mineralolje mv.	
	70	Grunnavgift på mineralolje mv.....	0
	71	Avgift på smøreolje mv.....	0
5543		Miljøavgift på mineralske produkter mv.	
	70	CO ₂ -avgift	480
	71	Svovlavgift	0

Tabell 1.3 fortsetter

Kap.	Post	Betegnelse	Endring
5547		Avgift på helse- og miljøskadelige kjemikalier	
	70	Trikloretten (TRI)	0
	71	Tetrakloretten (PER)	0
5548	70	Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK)	17
5549	70	Avgift på utslipp av NO _x	0
5550	70	Miljøavgift plantevernmiddel	0
5551		Avgift knyttet til mineralvirksomhet	
	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.	15
5556	70	Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.	15
5557	70	Avgift på sukker mv.	0
5559		Avgift på drikkevareemballasje	
	70	Grunnavgift på engangsemballasje	5
	71	Miljøavgift på kartong	0
	72	Miljøavgift på plast	0
	73	Miljøavgift på metall	0
	74	Miljøavgift på glass	0
5561	70	Flypassasjeravgift	0
5562	70	Totalisatoravgift	-11
5565	70	Dokumentavgift	0
		Sektoravgifter og overprisede gebyrer ⁵	30
5583	70	Avgift på frekvenser mv.	0
5700		Folketrygdens inntekter	
	71	Trygdeavgift	-61
	72	Arbeidsgiveravgift	-74
Sum endringer i skatter, avgifter og inntekter til statsbudsjettet			5 451

¹ Virkninger gjelder for staten og kommunesektoren. Det vises til punkt 4.8 for omtale av de kommunale skatteørene.

² Omlegging av NRK-finansiering øker skatteinntektene ved at personfradraget reduseres. Omleggingen er i utgangspunktet provenynøytral, ved at kringkastingsavgiften bortfaller fra 1. januar 2020 og inntektsnivået for NRK i 2019 videreføres. Se også fotnote 4.

³ For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsene med 5 pst. utover prisjustering. Den foreslåtte økningen anslås å gi et brutto merproveny på om lag 300 mill. kroner. Netto merproveny er om lag 50 mill. kroner, etter skatt (78 pst.) og SDØE. Skatter og avgifter fra petroleumsvirksomheten overføres til Statens pensjonsfond utland og påvirker derfor ikke handlingsrommet for 2020.

⁴ 380 mill. kroner følger av at 350-kronersgrensen for avgiftsfri vareimport avvikes og 38 mill. kroner som følge av omleggingen av NRK-finansieringen.

⁵ Hvilke sektoravgifter og overprisede gebyrer som endres, fremgår av tabell 1.1 og kapittel 13.

Kilde: Finansdepartementet.

1.5 Fordelingsprofilen på skatteopplegget

Regjeringens skattepolitikk kjennetegnes av vekstfremmende skattelettelser som brede grupper av befolkningen har fått del i, jf. figur 2.24. Regjeringen foreslår relativt begrensede nye skatteendringer samlet sett, ut over det som er knyttet til omleggingen til budsjettfinansiering av NRK. Omleggingen har en motpost i bortfallet av kringkastingsavgiften. I regjeringens budsjettforslag for 2020 utgjør endringene i forbindelse med omleggingen til budsjettfinansiering av NRK det aller meste av endringene i inntektsskatten for personer.

Statistisk sentralbyrå har ikke tilgang til tall som viser hvordan bortfallet av kringkastingsavgiften fordeler seg på husholdningene og de enkelte skattyterne i ulike inntektsgrupper. Dermed finnes det ikke et godt grunnlag for å integrere omleggingen av NRK-finansieringen i SSBs skattemodell LOTTE-Skatt. Videre har de øvrige skatteendringene, som ikke er knyttet til omleggingen av finansieringen av NRK, og som kunne vært analysert i LOTTE-Skatt (lønnjustering av personfradraget, økt jordbruksfradrag og videreføring av noen beløpsgrenser nominelt), relativt begrensede provenyvirksomheter hver for seg og utgjør samlet en netto provenyøkning på om lag 40 mill. kroner påløpt. Gjennomsnittlig netto skatteendring i de ulike inntektsintervallene av disse endringene er liten. På denne bakgrunn presenterer ikke departementet en fordelingstabell av skatteopplegget for 2020.

Selv om gjennomsnittlig endring i disponibel inntekt i ulike inntektsintervaller av å legge om NRK-finansieringen ikke kan beregnes på en tilfredsstillende måte, har departementet et godt grunnlag for å anslå hvordan disponibel inntekt endres for stiliserte eksempler av husholdninger. Regjeringen foreslår å redusere personfradraget mindre enn det som kreves i en provenynøytral omlegging og å øke skattefradraget for pensjonsinntekt. Husholdninger med én skattyter som i dag betaler kringkastingsavgift, vil komme klart bedre ut. Det gjelder særlig enslige pensjonister med minste pensjonsnivå, som skjermes for skatt

på pensjonen. De fleste husholdningene med to skattytere som i dag betaler kringkastingsavgift, vil få om lag uendret disponibel inntekt. Husholdninger med to skattytere vil komme bedre ut i de tilfellene minst en av skattyterne ikke påvirkes fullt ut av reduksjonen i personfradraget, eller dersom minst en av dem har kun forholdsvis lave pensjonsinntekter. Husholdninger som i dag ikke betaler kringkastingsavgift og påvirkes av lavere personfradrag, vil komme dårligere ut. Det vises til nærmere omtale i kapittel 3.

Regjeringen foreslår enkelte andre skatteendringer som har betydning for fordelingen. Det foreslås å fjerne noen utilsiktede tilpasningsmuligheter i formuesskattereglene, som særlig de med store formuer i næringsvirksomhet har kunnet benytte seg av. Samlet innstramming utgjør i underkant av 0,5 mrd. kroner.

Regjeringen foreslår å øke barnetrygden også i 2020. Barnetrygden for barn 0–5 år økes fra 1. september med 3 600 kroner (helårsvirkning) ut over prisjustering. Satsen for barn 6–17 år videreføres nominelt. Samlet og medregnet som helårsvirkning gir endringene i barnetrygden en gjennomsnittlig økning i disponibel inntekt for mottakere av barnetrygd på om lag 1 600 kroner årlig. Gjennomsnittlig økning er størst for mottakere med lavest inntekt. Mottakere med inntekt under 300 000 kroner får en gjennomsnittlig økning i disponibel inntekt på om lag 2 400 kroner.

1.6 Skatte- og avgiftssatser og beløpsgrenser

Tabell 1.4 viser skattesatser, fradrag og beløpsgrenser i 2019 og regjeringens forslag for 2020. Etter justering med anslått vekst i lønn, pensjon eller priser fra 2019 til 2020 blir de generelle fradragene og beløpsgrensene avrundet. Oppjusteringen kan derfor avvike noe fra nivået på de ulike vekstanslagene. Lønnsveksten anslås til 3,6 pst., konsumprisveksten til 1,9 pst. og veksten i ordinær alderspensjon til 2,8 pst. For øvrig vises det til forslag til skattevedtak i denne proposisjonen og til oversikt over fradrag og beløpsgrenser på departementets internettside.

Tabell 1.4 Skattesatser, fradrag og beløpsgrenser i 2019 og forslag for 2020

	2019-regler	Forslag 2020	Endring 2019–2020
<i>Skatt på alminnelig inntekt</i>			
Personer ¹	22 pst.	22 pst.	-
Bedrifter ²	22 pst.	22 pst.	-
<i>Skatt på grunnrentenæringer</i>			
Petroleum (særskatt).....	56 pst.	56 pst.	-
Vannkraft (grunnrenteskatt).....	37 pst.	37 pst.	-
<i>Trinnskatt</i>			
Trinn 1			
Innslagspunkt.....	174 500 kr	180 800 kr	3,6 pst.
Sats.....	1,9 pst.	1,9 pst.	-
Trinn 2			
Innslagspunkt.....	245 650 kr	254 500 kr	3,6 pst.
Sats.....	4,2 pst.	4,2 pst.	-
Trinn 3			
Innslagspunkt.....	617 500 kr	639 750 kr	3,6 pst.
Sats ³	13,2 pst.	13,2 pst.	-
Trinn 4			
Innslagspunkt.....	964 800 kr	999 550 kr	3,6 pst.
Sats.....	16,2 pst.	16,2 pst.	-
<i>Trygdeavgift</i>			
Nedre grense for å betale trygdeavgift.....	54 650 kr	54 650 kr	-
Opptrappingssats.....	25 pst.	25 pst.	-
Sats			
Lønnsinntekt.....	8,2 pst.	8,2 pst.	-
Fiske, fangst og barnepass ⁴	8,2 pst.	8,2 pst.	-
Annen næringsinntekt.....	11,4 pst.	11,4 pst.	-
Pensjonsinntekt mv.....	5,1 pst.	5,1 pst.	-
<i>Sats på bruttoinntekt for utenlandske arbeidstakere (kildeskatt).....</i>	25 pst.	25 pst.	-

Tabell 1.4 fortsetter

	2019-regler	Forslag 2020	Endring 2019–2020
<i>Arbeidsgiveravgift</i>			
Sone I.....	14,1 pst.	14,1 pst.	-
Sone Ia ⁵	14,1/10,6 pst.	14,1/10,6 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 pst.	0 pst.	-
<i>Maksimale effektive marginale skattesatser</i>			
Lønnsinntekt ekskl. arbeidsgiveravgift.....	46,4 pst.	46,4 pst.	-
Lønnsinntekt inkl. arbeidsgiveravgift.....	53,0 pst.	53,0 pst.	-
Pensjonsinntekt ⁶	43,3 pst.	43,3 pst.	-
Næringsinntekt ⁷	49,6 pst.	49,6 pst.	-
Utbytte ⁷	46,7 pst.	46,7 pst.	-
<i>Personfradrag⁸.....</i>	56 550 kr	51 300 kr	-9,3 pst.
<i>Minstefradrag i lønnsinntekt</i>			
Sats.....	45 pst.	45 pst.	-
Nedre grense.....	4 000 kr	4 000 kr	-
Øvre grense ⁹	100 800 kr	104 450 kr	3,6 pst.
<i>Minstefradrag i pensjonsinntekt</i>			
Sats.....	31 pst.	31 pst.	-
Nedre grense.....	4 000 kr	4 000 kr	-
Øvre grense.....	85 050 kr	87 450 kr	2,8 pst.
<i>Særskilt fradrag i arbeidsinntekt¹⁰.....</i>	31 800 kr	31 800 kr	-
<i>Særfradrag for enslige forsørgere.....</i>	51 804 kr	51 804 kr	-
<i>Særskilt skattefradrag for pensjonister</i>			
Maksimalt beløp.....	30 000 kr	32 330 kr	7,8 pst.
Nedtrapping, trinn 1			
Innslagspunkt.....	198 200 kr	204 150 kr	3 pst.
Sats.....	15,3 pst.	16,7 pst.	1,4 pst. enheter

Tabell 1.4 fortsetter

	2019-regler	Forslag 2020	Endring 2019–2020
Nedtrapping, trinn 2			
Innslagspunkt	297 900 kr	306 300 kr	2,8 pst.
Sats.....	6,0 pst.	6,0 pst.	-
<i>Skattebegrensningsregelen</i>			
Avtrappingssats	55 pst.	55 pst.	-
Skattefri nettoinntekt			
Enslig	147 450 kr	147 450 kr	-
Gift.....	135 550 kr	135 550 kr	-
Formuestillegget			
Sats.....	1,5 pst.	1,5 pst.	-
Enslig	200 000 kr	200 000 kr	-
Gift.....	100 000 kr	100 000 kr	-
<i>Særskilt fradrag i Troms og Finnmark (tiltakssonen).....</i>	15 500 kr	15 500 kr	-
<i>Sjømannsfradraget</i>			
Sats.....	30 pst.	30 pst.	-
Øvre grense	80 000 kr	80 000 kr	-
<i>Fiskerfradraget</i>			
Sats.....	30 pst.	30 pst.	-
Øvre grense	150 000 kr	150 000 kr	-
<i>Særskilt fradrag i næringsinntekt for jordbruk mv.</i>			
Inntektsuavhengig fradrag	63 500 kr	90 000 kr	41,7 pst.
Sats utover inntektsuavhengig fradrag	38 pst.	38 pst.	-
Maksimalt samlet fradrag.....	166 400 kr	190 400 kr	14,4 pst.
<i>Maksimalt årlig fradrag for innbetaling til individuell pensjonsordning¹¹</i>	40 000 kr	40 000 kr	-
<i>Frdrag for reiser mellom hjem og arbeid</i>			
Sats per km	1,56/0,76 kr	1,56/0,76 kr	-
Nedre grense for fradraget.....	22 700 kr	23 100 kr	1,8 pst.

Tabell 1.4 fortsetter

	2019-regler	Forslag 2020	Endring 2019–2020
<i>Maksimalt fradrag for gaver til frivillige organisasjoner..</i>	50 000 kr	50 000 kr	-
<i>Maksimal verdi av skattefri rabatt for personalrabatter¹²</i>	8 000 kr	8 000 kr	-
<i>Maksimalt fradrag for innbetalt fagforeningskontingent mv.</i>	3 850 kr	3 850 kr	-
<i>Boligsparing for ungdom under 34 år (BSU)</i>			
Sats for skattefradrag	20 pst.	20 pst.	-
Maksimalt årlig sparebeløp	25 000 kr	25 000 kr	-
Maksimalt samlet sparebeløp i ordningen	300 000 kr	300 000 kr	-
<i>Foreldrefradrag for legitimerede utgifter til pass 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	-
<i>Formuesskatt¹³</i>			
Kommune			
Innslagspunkt	1 500 000 kr	1 500 000 kr	-
Sats.....	0,7 pst.	0,7 pst.	-
Stat			
Innslagspunkt	1 500 000 kr	1 500 000 kr	-
Sats.....	0,15 pst.	0,15 pst.	-
Verdsettelsesrabatter ¹⁴			
Primærbolig	75 pst.	75 pst.	-
Sekundærbolig (og tilordnet gjeld)	10 pst.	10 pst.	-
Aksjer og driftsmidler (inkl. næringsseiendom) og tilordnet gjeld	25 pst.	25 pst.	-
<i>Finansskatt</i>			
Finansskatt på lønn	5 pst.	5 pst.	-
<i>Avskrivningssatser</i>			
Saldogruppe a (kontormaskiner o.l.)	30 pst.	30 pst.	-
Saldogruppe b (ervertet forretningsverdi)	20 pst.	20 pst.	-
Saldogruppe c (vogntog, lastebiler, busser, varebiler mv.) ¹⁵	24 (30) pst.	24 (30) pst.	-
Saldogruppe d (personbiler, maskiner og inventar mv.) .	20 pst.	20 pst.	-
Saldogruppe e (skip, fartøyer, rigger mv.).....	14 pst.	14 pst.	-

Tabell 1.4 fortsetter

	2019-regler	Forslag 2020	Endring 2019–2020
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.) ¹⁶	4 (6/10) pst.	4 (6/10/20) pst.	(10/20 pst. enheter)
Saldogruppe i (forretningsbygg)	2 pst.	2 pst.	-
Saldogruppe j (tekniske installasjoner i forretningsbygg og andre næringsbygg)	10 pst.	10 pst.	-

¹ For skattytere i tiltakssonen Troms og Finnmark fylke er satsen på 18,5 pst.

² Skatt på alminnelig inntekt for finansskattepliktige virksomheter er 25 pst. både i 2019 og i 2020.

³ For skattytere i tiltakssonen Troms og Finnmark fylke er satsen 11,2 pst. i trinn 3 både i 2019 og i 2020.

⁴ Næringsdrivende innenfor fiske og fangst samt barnepass i eget hjem (barn under 12 år eller med særlig behov for omsorg og pleie) har 8,2 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 8,2 pst. og 11,4 pst. trygdeavgift.

⁵ I sone 1a skal det betales arbeidsgiveravgift med en sats på 10,6 prosent inntil differansen mellom det foretaket betaler i arbeidsgiveravgift etter denne satsen, og det foretaket ville ha betalt i arbeidsgiveravgift med en sats på 14,1 pst., er lik fribeløpet. For det overskytende avgiftsgrunnlaget brukes satsen på 14,1 pst. I 2020 er fribeløpet 500 000 kroner per foretak. For godstransport på vei i sone 1a er fribeløpet 250 000 kroner.

⁶ For personer som omfattes av skattefradraget for pensjonsinntekt, kan den høyeste effektive marginale skattesatsen bli opptil 46,6 pst. i 2019 og 48,0 pst. i 2020.

⁷ Inkluderer selskapsskatt og oppjusteringsfaktor for utbytte mv. I 2020 er selskapsskatten med regjeringens forslag 22 pst. og oppjusteringsfaktoren for utbytte mv. 1,44.

⁸ Personfradraget lønnsjusteres som normalt, jf. punkt 4.1.4, og reduseres deretter for å finansiere omleggingen av NRK-finansieringen, jf. punkt 3.1.2.

⁹ Summen av minstefradraget i lønnsinntekt og minstefradraget i pensjonsinntekt begrenses oppad til øvre grense i minstefradraget i lønnsinntekt, det vil si 104 450 kroner for 2020.

¹⁰ Skattyter som kun har lønnsinntekt, får det høyeste av minstefradraget i lønnsinntekt og det særskilte fradraget i arbeidsinntekt.

¹¹ I forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 2017 ble det innført en ny ordning for skattefavoredert individuell sparing til pensjon. Maksimalt fradragbeløp i denne ordningen er 40 000 kroner. Den gamle IPS-ordningen videreføres med 15 000 kroner i maksimalt fradrag (samordnes med innskudd i den nye ordningen slik at samlet fradrag ikke kan overstige 40 000 kroner) for de som allerede sparer i ordningen.

¹² Maksimal verdi av skattefrie personalrabatter økte fra 7 000 kroner til 8 000 kroner, jf. Prop. 51 S (2018–2019).

¹³ Innslagspunktene er for enslige skattytere. For ektefeller, som får skatten fastsatt under ett for felles formue, er innslagspunktet det dobbelte av hva tabellen viser.

¹⁴ Verdsettelsesrabattene gjelder for eiendeler eid direkte av formuesskattepliktige.

¹⁵ Ordinær avskrivningssats for saldogruppe c er 24 pst., med forhøyet sats på 30 pst. for varebiler som bare bruker elektrisk kraft til fremdrift.

¹⁶ Husdyrbygg i landbruket kan avskrives med en forhøyet sats på 6 pst. Bygninger med så enkel konstruksjon at brukstiden må antas å ikke overstige 20 år, kan avskrives med 10 pst. Satsen på 10 pst. gjelder også anlegg hvor brukstiden må antas å ikke overstige 20 år. Det foreslås at kostnader til etablering av frukt- og bærfelt, som ikke har kunnet bli avskrevet gjennom levetiden, kan saldoavskrives som anlegg med henholdsvis 10 og 20 pst. per år fra og med 2020.

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.5 viser gjeldende satser for merverdiavgift og særavgifter samt forslag til satser for 2020. Alle særavgiftene er i utgangspunktet oppjustert med 1,9 pst. for å ta hensyn til forventet prisvekst.

Små avvik kan skyldes avrundinger av satsene. For øvrig vises det til avgiftsvedtak i denne proposisjonen.

Tabell 1.5 Avgiftssatser i 2019 og foreslåtte satser for 2020

Avgiftskategori	2019-regler	Forslag 2020	Endring i pst.
<i>Merverdiavgift, pst. av omsetningsverdien</i>			
Generell sats	25	25	-
Redusert sats	15	15	-
Lav sats	12	12	-
<i>Avgift på alkoholholdige drikkevarer</i>			
Brennevinsbaserte drikkevarer over 0,7 vol.pst., kr/ vol.pst. per liter	7,69	7,84	2,0
Annen alkoholholdig drikk fra 4,7 til og med 22 vol.pst., kr/vol.pst. per liter	5,01	5,11	2,0
Annen alkoholholdig drikk til og med 4,7 vol.pst., kr/liter			
a) 0,0–0,7 vol.pst.....	-	-	-
b) 0,7–2,7 vol.pst.	3,44	3,51	2,0
c) 2,7–3,7 vol.pst.....	12,93	13,18	1,9
d) 3,7–4,7 vol.pst.	22,40	22,83	1,9
Gjæret alkoholholdig drikk over 3,7 til og med 4,7 vol.pst, produsert ved små bryggerier.	varierer	varierer	-
<i>Avgift på tobakksvarer</i>			
Sigarer, kr/100 gram.....	263	268	1,9
Sigaretter, kr/100 stk.	263	268	1,9
Røyketobakk, kr/100 gram	263	268	1,9
Snus, kr/100 gram.....	107	109	1,9
Skrå, kr/100 gram	107	109	1,9
Sigarettpapir, kr/100 stk.....	4,02	4,10	2,0
<i>Engangsavgift på kjøretøy</i>			
Personbiler mv. Avgiftsgruppe a ¹			
Egenvekt, kr/kg			
første 500 kg.....	0	0	-
neste 700 kg	25,42	25,90	1,9
neste 200 kg	63,35	64,55	1,9
neste 100 kg	197,96	201,72	1,9
resten	230,23	234,60	1,9
NO _x -utslipp, kr per mg/km	73,14	74,53	1,9
CO ₂ -utslipp, kr per g/km ²			
første 87 g/km	-	0	-
neste 31 g/km.....	-	773,91	-
neste 37 g/km.....	-	867,25	-

Tabell 1.5 fortsetter

Avgiftskategori	2019-regler	Forslag 2020	Endring i pst.
neste 70 g/km.....	-	2 272,56	-
resten	-	3 625,17	-
fradrag for utslipp under 87 g/km, gjelder ned til 50 g/km og kun for kjøretøy med utslipp under 87 g/km ...	-	792,95	-
fradrag for utslipp under 50 g/km, gjelder kun kjøretøy med utslipp under 50 g/km.....	-	932,92	-
Varebiler klasse 2. Avgiftsgruppe b, ³			
egenvekt, pst. av personbilavgift.....	20	20	-
NO _x -utslipp, pst. av personbilavgift.....	75	75	-
CO ₂ -utslipp, pst. av personbilavgift.....	varierer	varierer	-
Campingbiler. Avgiftsgruppe c, ⁴			
pst. av personbilavgift	22	22	-
Beltebiler. Avgiftsgruppe e,			
pst. av verdiavgiftsgrunnlaget.....	36	36	-
Motorsykler. Avgiftsgruppe f, ⁵			
Slagvolumavgift, kr/cm ³			
første 225 cm ³	0	0	-
neste 675 cm ³	30,27	30,85	1,9
resten	70,75	72,09	1,9
CO ₂ -utslipp, kr per g/km			
første 75 g/km	0	0	-
neste 60 g/km.....	673,59	686,39	1,9
resten	910,79	928,10	1,9
Snøscootere. Avgiftsgruppe g			
Egenvekt, kr/kg			
første 100 kg.....	14,22	14,49	1,9
neste 100 kg	28,44	28,98	1,9
resten	56,86	57,94	1,9
Motoreffekt, kr/kW			
første 20 kW	22,84	23,27	1,9
neste 20 kW.....	45,69	46,56	1,9
resten	91,35	93,09	1,9
Slagvolum, kr/cm ³			
første 200 cm ³	2,51	2,56	2,0
neste 200 cm ³	5,01	5,11	2,0
resten	10,00	10,19	1,9
Minibusser. Avgiftsgruppe j, ⁶			
pst. av personbilavgift	40	40	-

Tabell 1.5 fortsetter

Avgiftskategori	2019-regler	Forslag 2020	Endring i pst.
<i>Trafikkforsikringsavgift, kr/døgn⁷</i>			
Bensinbiler og dieserbiler med fabrikkmontert partikkel- filter	7,97	8,12	1,9
Dieserbiler uten fabrikkmontert partikkelfilter	9,29	9,47	1,9
Motorsykler	5,54	5,65	2,0
Traktorer, mopeder mv.....	1,29	1,31	1,6
<i>Vektårsavgift, kr/år</i>	varierer	varierer	-
<i>Omregistreringsavgift</i>	varierer	varierer	-
<i>Veibruksavgift på drivstoff</i>			
Bensin, kr/liter ⁸	5,25	4,91	-6,5
Autodiesel, kr/liter ⁹	3,81	3,62	-5,0
Bioetanol, kr/liter ¹⁰	5,25	2,37	-54,9
Biodiesel, kr/liter ¹¹	3,81	3,62	-5,0
Naturgass, kr/Sm ³	0	1,02	-
LPG, kr/kg	2,98	3,48	16,8
<i>Avgift på elektrisk kraft, øre/kWh</i>			
Generell sats	15,83	16,13	1,9
Redusert sats	0,5	0,505	1,0
<i>Grunnavgift på mineralolje mv.</i>			
Mineralolje, kr/liter	1,65	1,68	1,8
Mineralolje i treforedlingsindustrien, produksjon av far- gestoffer og pigmenter, kr/liter	0,21	0,212	1,0
<i>Avgift på smøreolje, kr/liter</i>	2,23	2,27	1,8
<i>CO₂-avgift</i>			
Bensin, kr/liter	1,18	1,26	6,8
Mineralolje			
generell sats, kr/liter	1,35	1,45	7,4
innenriks kvotepliktig luftfart, kr/liter.....	1,30	1,39	6,9
innenriks luftfart, kr/liter	1,30	1,39	6,9
fiske og fangst i nære farvann, kr/liter ¹²	0,29	1,45	400,0

Tabell 1.5 fortsetter

Avgiftskategori	2019-regler	Forslag 2020	Endring i pst.
Innenlandsk bruk av gass			
naturgass, kr/Sm ³	1,02	1,08	5,9
LPG, kr/kg	1,52	1,63	7,2
redusert sats naturgass, kr/Sm ³	0,060	0,061	1,7
Kontinentalsokkelen			
mineralolje, kr/liter	1,08	1,15	6,5
naturgass, kr/Sm ³	1,08	1,15	6,5
naturgass som slippes ut til luft, kr/Sm ³	7,41	7,93	7,0
<i>Svovlavgift, øre/liter</i>	13,30	13,55	1,9
<i>Avgift på trikloretten (TRI) og tetrakloretten (PER), kr/kg</i>	73,37	74,76	1,9
<i>Avgift på HFK og PFK, kr/tonn CO₂-ekvivalenter</i>	508	544	7,1
<i>Avgift på utslipp av NO_x, kr/kg</i>	22,27	22,69	1,9
<i>Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv., kr/kg</i>	20,82	21,22	1,9
<i>Avgift på alkoholfrie drikkevarer</i>			
Ferdigvare, kr/liter	4,82	4,91	1,9
Konsentrat (sirup), kr/liter	29,34	29,90	1,9
Saft og sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker, uten tilsatt sukker, kr/liter	1,73	1,76	1,7
Konsentrat (sirup) basert på frukt, bær eller grønnsaker, uten tilsatt sukker, kr/liter	10,47	10,67	1,9
<i>Sukkeravgift, kr/kg</i>	8,05	8,20	1,9
<i>Avgift på drikkevareemballasje, kr/stk.</i>			
Grunnavgift, engangsemballasje	1,21	1,23	1,7
Miljøavgift			
a) Glass og metall	5,88	5,99	1,9
b) Plast	3,55	3,62	2,0
c) Kartong og papp	1,45	1,48	2,1

Tabell 1.5 fortsetter

Avgiftskategori	2019-regler	Forslag 2020	Endring i pst.
<i>Flypassasjeravgift, kr/passasjer</i>			
Lav sats	75	76,5	2,0
Høy sats	200	204	2,0
<i>Totalisatoravgift, pst. av bruttoomsetning</i>	3,7	3,33	-10,0
<i>Dokumentavgift, pst. av salgsverdi.....</i>	2,5	2,5	-

- ¹ 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.
- ² I budsjettet for 2020 legges det opp til overgang til WLTP-verdier som grunnlag for CO₂-komponenten. I 2019 benyttes NEDC-verdier. Overgangen innebærer at gjeldende CO₂-satser for 2019 ikke er direkte sammenlignbare med forslaget for 2020 og satsene for 2019 er derfor ikke gjengitt i tabellen.
- ³ Gruppe b: Varebiler klasse 2. For varebiler er det lagt opp til overgang til WLTP i 2021. I 2020 vil varebiler avgiftslegges basert på NEDC-verdier. Følgende andeler av personbilsatsene refererer til satsene for bruktimporterte personbiler med utslipp målt etter NEDC: Høyeste trinn i CO₂-komponenten gjelder ikke for gruppe b, nest høyeste trinn er på 25 pst. av avgiften for personbiler og øvrige trinn er på 30 pst. av avgiften for personbiler.
- ⁴ Gruppe c: Campingbiler. For campingbiler er det lagt opp til overgang til WLTP i 2021. I 2020 vil campingbiler avgiftslegges basert på NEDC-verdier. Oppgitt andel på 22 pst. av personbilsatsene refererer til satsene for bruktimporterte personbiler med utslipp målt etter NEDC. Ilegges ikke NO_x-komponent.
- ⁵ Gruppe f: Motorsykler. Kjøretøy der CO₂-utslipp ikke er registrert, ilegges stykkavgift og avgift på motoreffekt i tillegg til avgift på slagvolum.
- ⁶ Gruppe j: Busser under 6 meter med inntil 17 sitteplasser, hvorav minst 10 er montert i fartsretningen. Høyeste trinn i CO₂-komponenten gjelder ikke for gruppe j. Ilegges ikke NO_x-komponent.
- ⁷ Avgiften som den enkelte forsikring utløser, beregnes ut fra de avgiftsatser som gjaldt da forsikringen startet å løpe. For forsikringer som er tegnet eller hadde hovedforfall før 1. mars 2019 gjelder 2018-satser. For forsikringer som tegnes eller har hovedforfall fra 1. mars 2019 til 29. februar 2020 gjelder 2019-satser. For forsikringer som tegnes eller har hovedforfall etter 1. mars 2020 gjelder 2020-satser.
- ⁸ Bensin som har et svovelinnhold på 10 ppm eller lavere.
- ⁹ Diesel som har et svovelinnhold på 10 ppm eller lavere.
- ¹⁰ Bioetanol omsatt utenfor omsetningskravet er i 2019 unntatt veibruksavgift.
- ¹¹ Biodiesel omsatt utenfor omsetningskravet er i 2019 unntatt veibruksavgift.
- ¹² Redusert sats og fritak i CO₂-avgiften for fiske og fangst i nære farvann oppheves fra 2020. Det innføres samtidig en kompensasjonsordning for å bidra til og lette omstillingen til næringen.

Kilde: Finansdepartementet.

1.7 Fordeling av offentlige skatte- og avgiftsinntekter

Tabell 1.6 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 1 437 mrd. kroner i 2019. Av dette tilfaller om lag 85 pst. staten, i overkant av 13 pst. kommunene og om lag 2 pst. fylkeskommunene.

Det meste av kommunenes og fylkeskommunenes skatteinntekter kommer fra inntekts- og for-

muesskatt fra personlige skattytere. Av statens skatte- og avgiftsinntekter kommer om lag 35 pst. fra merverdiavgift, særavgifter og toll. Om lag 27 pst. av statens skatte- og avgiftsinntekter kommer fra personlige skattytere, mens om lag 23 pst. kommer fra etterskuddspliktige samt arbeidsgiveravgift i Fastlands-Norge. Om lag 11 pst. av statens inntekter i 2019 kommer fra skatter og avgifter i petroleumssektoren. Andre skatter og avgifter til staten inkludert finansskatt utgjør om lag 4 pst.

Tabell 1.6 Påløpte skatter og avgifter fordelt på skattekreditorer. Anslag for 2019¹. Mrd. kroner

	I alt	Stat	Kommune	Fylke
<i>Personlige skattytere</i>	531,7	330,1	167,0	34,6
Skatt på alminnelig inntekt.....	292,8	104,5	153,8	34,6
Trinnskatt.....	72,7	72,7	-	-
Trygdeavgift	150,1	150,1	-	-
Formuesskatt.....	16,1	2,8	13,3	-
<i>Bedrifter (etterskuddspliktige)</i>	87,3	85,7	1,4	0,3
Inntektsskatt (medregnet kraftverk)	87,0	85,3	1,4	0,3
Formuesskatt.....	0,3	0,3	-	-
<i>Finansskatt</i>	4,5	4,5		
Skatt på lønn.....	2,0	2,0		
Skatt på overskudd.....	2,5	2,5		
<i>Eiendomsskatt</i>	14,5	-	14,5	-
<i>Arbeidsgiveravgift</i>	195,3	195,3	-	-
<i>Avgifter</i>	422,8	422,8	-	-
Merverdiavgift.....	313,5	313,5	-	-
Særaggifter og toll	109,3	109,3	-	-
<i>Petroleum</i>	136,8	136,8	-	-
Skatt på inntekt.....	129,5	129,5	-	-
Avgift på utvinning mv.	7,3	7,3	-	-
<i>Andre skatter og avgifter</i>	44,4	43,8	0,7	
Trygde- og pensjonspremier, andre stats- og trygderegnskaper ²	29,4	29,4		-
Skatt på utbytte til utenlandske aksjonærer	4,4	4,4	-	-
Andre skatter og avgifter ³	10,7	10,0	0,7	-
Samlede skatter og avgifter	1 437,4	1 218,8	183,7	34,9
Herav direkte skatter	1 014,5	796,2	183,6	34,9

¹ Tabellen tar ikke høyde for revisjonen av SSBs statistikk om offentlige finanser som er gjeldende fra publiseringen 20. september 2019.

² Blant annet Statens pensjonskasse.

³ Herunder en del inntektsposter som grupperes som skatteinntekt i nasjonalregnskapet, men som ikke føres som skatteinntekt i statsbudsjettet.

Kilde: Finansdepartementet.

2 Oversikt over skatte- og avgiftssystemet

2.1 Innledning

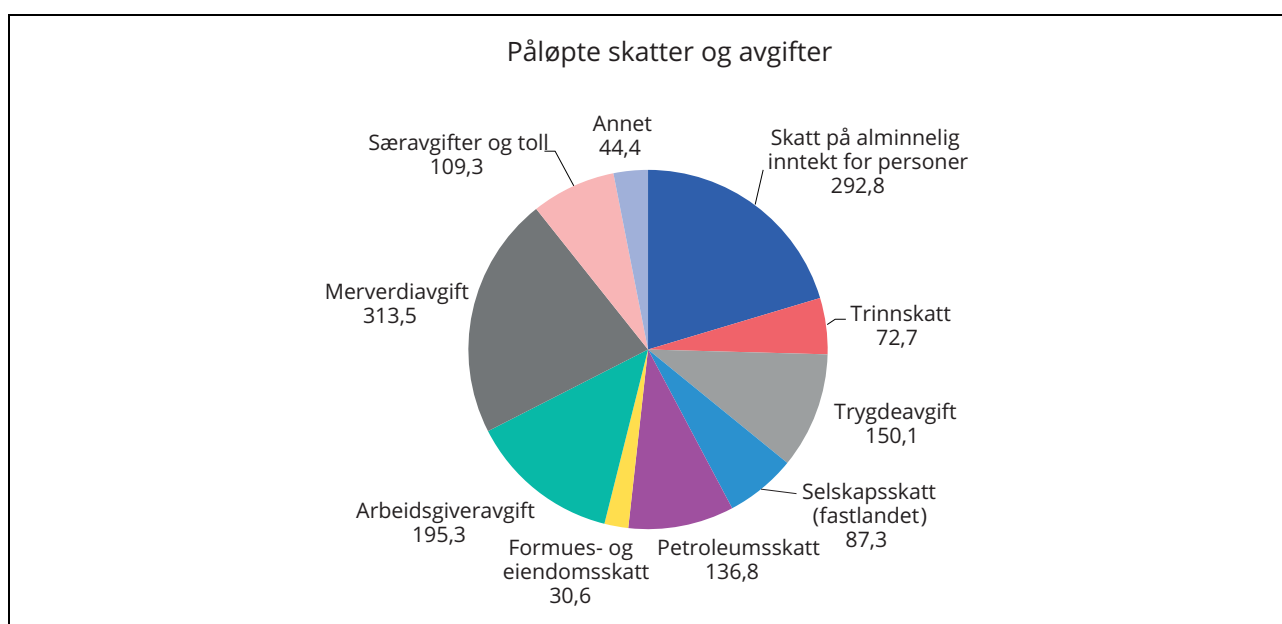
Skatter og avgifter kan hemme effektiviteten i økonomien, men er nødvendige for å finansiere offentlige tjenester og overføringer. Skattesystemet bør innrettes slik at det bidrar til høy verdiskaping og en god utnyttelse av ressursene i samfunnet. Det vil bidra til å gjøre det samfunnsøkonomiske tapet ved beskatning lavest mulig. Skattesystemet bør heller ikke påføre skattyterne og myndighetene unødig store administrative kostnader. Skattesystemet bidrar til å omfordele inntekt. 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. Avgifter som priser negative eksterne virkninger, som for eksempel forurensning, gir bedre utnyttelse av samfunnets ressurser.

I dette kapitlet gis det en oversikt over hovedreglene i skatte- og avgiftssystemet. Beskrivelsen tar utgangspunkt i reglene for 2019. Det finnes også noen unntak fra hovedreglene, såkalte skat-

teutgifter. Skatteutgiftene er omtalt i punkt 2.7 og er nærmere beskrevet i vedlegg 1. Figur 2.1 viser anslag for samlede skatter og avgifter til stat, fylker og kommuner for 2019. Figuren illustrerer tallene i tabell 1.6 og viser at de største skatteinntektene kommer fra skatt på alminnelig inntekt for personer, merverdiavgift og arbeidsgiveravgift.

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

Direkte skatter omfatter blant annet inntektskatt for personer og bedrifter, arbeidsgiveravgift, formuesskatt og eiendomsskatt. De direkte skattene inkludert arbeidsgiveravgift utgjør i 2019 i overkant av 70 pst. av de samlede skatte- og avgiftsinntektene. Inntektsskatt for personer, inkludert trygdeavgift og toppskatt, utgjør 36 pst. av samlede skatte- og avgiftsinntekter, mens inntektskatt og arbeidsgiveravgift for bedrifter, inkludert petroleumsvirksomhet og finansskatt, utgjør i underkant av 30 pst. Skatteinntektene fra fastlandsbedriftene, inkludert arbeidsgiveravgiften, utgjør 20 pst. av skatte- og avgiftsinntektene fra Fastlands-Norge.



Figur 2.1 Påløpte skatter og avgifter til stat, fylker og kommuner. Anslag for 2019. Mrd. kroner

Kilde: Finansdepartementet.

Indirekte skatter omfatter merverdiavgift, særavgifter, toll og sektoravgifter, og utgjør 30 pst. av samlede skatter og avgifter. Merverdiavgiften utgjør 22 pst. av samlede skatter og avgifter, mens særavgiftene samlet utgjør 8 pst. Toll har liten betydning for skatteinntektene.

2.2 Retningslinjer for et godt skattesystem

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

- først å benytte skatter og avgifter som bidrar til bedre ressursbruk (for eksempel miljøavgifter som tilsvarer marginale eksterne kostnader),
- deretter benytte nøytrale skatter som ikke påvirker valgene til produsenter og forbrukere (for eksempel grunnrenteskatt i petroleums- og vannkraftnæringene) og
- til slutt bruke vridende skatter for å oppnå tilstrekkelige inntekter til fellesskapet og mål om omfordeling.

De samfunnsøkonomiske kostnadene som oppstår ved vridende beskatning, bør holdes så lave som mulig. Skatte- og avgiftssystemet har siden skattereformen i 1992 bygd 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 det progressive skattesystemet faktisk skal bidra til omfordeling. Endringene i skattesystemet som følge av skattereformen i 1992 og endringer i etterfølgende år utvidet skattegrunnlaget slik at det ble bedre samsvar mellom skattbar inntekt og reell inntekt. Prinsippet om brede skattegrunnlag og relativt lave satser ble videreført ved skattereformene fra 2006 og 2016.

Unntak og særordninger som avviker fra de generelle reglene, gjør skattesystemet mindre effektivt. De kan også gjøre skattesystemet mer komplisert og krevende, både for skattyterne og for Skatteetaten. For å opprettholde skatteinntektene må andre skatter og avgifter økes, og de samfunnsøkonomiske kostnadene ved skattlegging øker vanligvis mer enn proporsjonalt med økte

skattesatser. Dersom det er ønskelig å støtte en bestemt aktivitet eller gruppe i samfunnet, er tiltak over budsjettets utgiftsside ofte både mindre kostbare og mer treffsikre. Inntektene fra enkelt-skatter og -avgifter bør som hovedregel ikke øremerkes bestemte utgiftsformål. Slike bindinger hindrer effektiv prioritering av midler over budsjettets utgiftsside.

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 en enkelt skatte- eller 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 også ivareta andre viktige hensyn utover å skaffe staten inntekter. Det gjelder i første rekke ønsket om å omfordele inntekt og hensynet til helse og miljø.

Skattesystemet bidrar til omfordeling blant annet ved at gjennomsnittsskatten stiger med inntekten. Skatt på lønn trekker i retning av et lavere arbeidstilbud, og 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 time-lønn etter skatt enn arbeidstilbudet til høyinntektsgrupper.

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 i størst mulig grad 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 at det i noen tilfeller kan være liten økonomisk gevinst ved å arbeide fremfor å motta trygd.

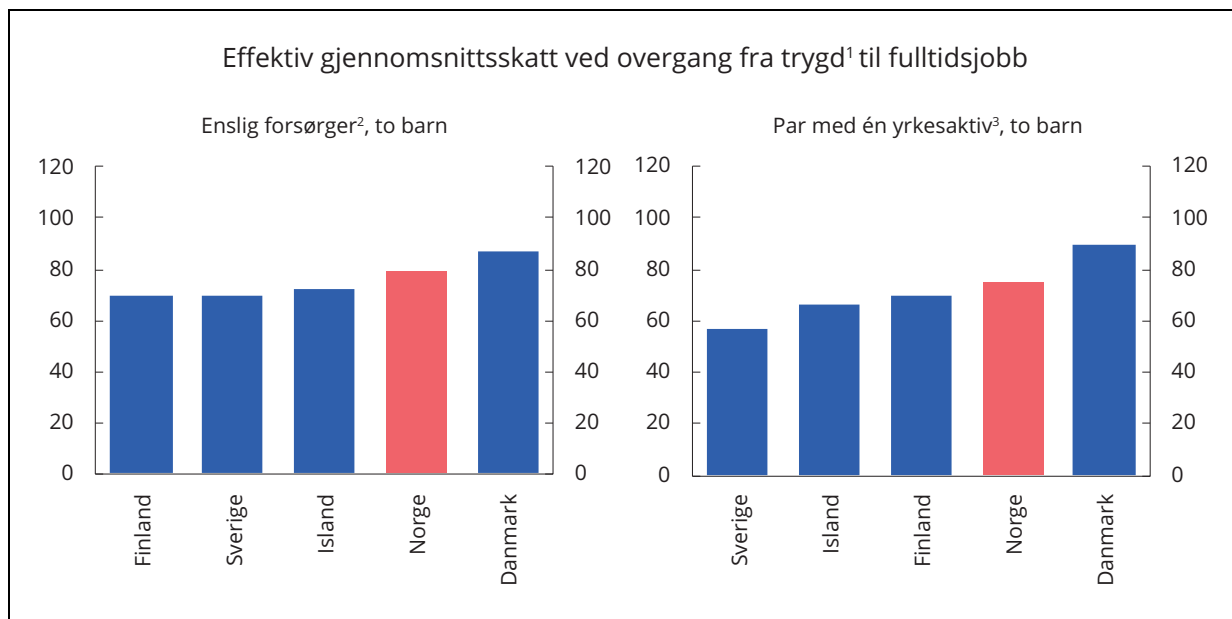
Miljøavgifter bidrar til en riktigere prising av miljøskadelig aktivitet og motiverer enkeltpersoner og bedrifter til mer miljøvennlig atferd. Bruk av miljøavgifter samsvarer dessuten med prinsippet om at forurenseren skal betale. Inntekter fra miljøavgifter kan benyttes til å styrke velferdsord-

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

Incentiver til arbeid påvirkes både av skattesatserne på arbeid og av eventuelle netto overføringer den enkelte mottar. Inntektssikrings-systemet i Norge (i første rekke folketrygden) består av en rekke overføringsordninger som gjør at personer som av ulike grunner står utenfor arbeidsmarkedet, har en inntekt å leve av. Eksempler er uføretrygd og dagpenger ved arbeidsledighet. Disse ordningene faller ofte helt eller delvis bort når en begynner å arbeide og virker dermed som en ekstra «skatt» på arbeid. For å illustrere hva dette betyr for incentivene til å arbeide, beregnes ofte effektiv gjennomsnittsskatt på arbeid. De effektive skattesatserne tar både hensyn til skatt og det som faller bort av netto overføringer når en begynner å arbeide. Slike satser er nyttige, men de må tolkes med forsiktighet. Beregningene tar i

utgangspunktet kun hensyn til nivået på overføringene. Andre sider ved ordningene, for eksempel tidsbegrensning av ytelsene og aktivitetskrav til mottakerne, vil også ha betydning for incentivene til arbeid.

Figur 2.2 viser noen gjennomsnittlige effektive skattesatser på arbeid ved overgang fra arbeidsledighet til fullt arbeid for de nordiske landene for 2018. 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. Eksempelvis vil en enslig forsørger med to barn og inntekt på 67 pst. av gjennomsnittet reelt skatlegges med i underkant av 80 pst. av brutto arbeidsinntekt når en inkluderer bortfall av dagpenger ved arbeidsledighet.



Figur 2.2 Effektiv gjennomsnittsskatt ved overgang fra dagpenger ved arbeidsledighet til fulltidsjobb. 2018. Prosent

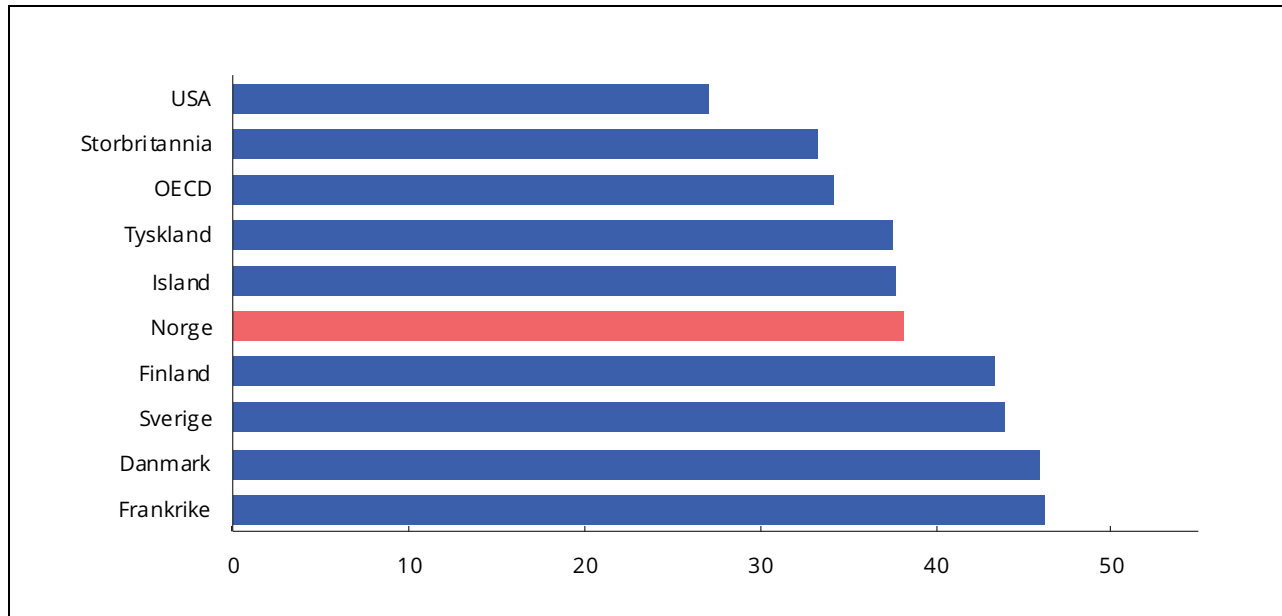
- ¹ Beregningene tar utgangspunkt i dagpenger ved arbeidsledighet i de ulike landene slik som beregnet i OECD Tax and Benefit 2018. Nivået på ytelsen er for første året i arbeidsledighet.
- ² Tar utgangspunkt i 67 pst. av gjennomsnittlig lønn i de ulike landene, både som grunnlag for beregning av ytelsen 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.

Kilder: OECD og Finansdepartementet.

ningene og fellesgodene 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 skatlegging 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 og OECD¹. 2017. Prosent

¹ Uveid gjennomsnitt for OECD.

Kilde: OECD Revenue Statistics.

skuddet som beskattes, bør svare til faktisk verdiskaping.

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. Inntekter fra nøytrale skatter, slik som grunnrenteskatter, reduserer isolert sett behovet for vridende skatter. Norge har en særskilt beskatning av overskuddet fra petroleumsvirksomheten og vannkraftanlegg. Petroleumsskattesystemet og Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) sørger for at staten får en stor andel av de høye inntektene på kontinentalsokkelen, uten å hindre at samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer blir gjennomført. SDØE virker som en kontantstrømskatt på felt der staten har beholdt en eierandel, men inntektene regnes formelt ikke som skatteinntekter.

Figur 2.3 sammenligner skatte- og avgiftsinntekter i prosent av bruttonasjonalproduktet (BNP) for ulike land og gir et grovt bilde av forskjeller i størrelsen på offentlig sektor mellom land og forskjeller i det samlede skattenivået. En slik sammenligning tar ikke hensyn til andre inntektskilder enn skatt og heller ikke at andelen skatte-

og avgiftsinntekter vil variere noe avhengig av blant annet i hvilken grad offentlige pensjons- og trygdeutbetalinger er skattepliktige. Figuren viser at Norge har et skatte- og avgiftsnivå som er høyere enn gjennomsnittet i OECD, men lavere enn flere av de andre nordiske landene. I Norge finansieres en del av de totale utgiftene over offentlige budsjetter av olje- og fondsinntekter fra Statens pensjonsfond utland. For 2019 utgjør dette vel 13 pst. av totale utgifter over offentlige budsjetter.

Siden 1985 har inntektene fra skatter og avgifter i Norge ligget mellom 38 og 44 pst. av BNP. I Sverige har andelen ligget mellom 43 og 50 pst., mens andelen i Danmark har ligget mellom 44 og 51 pst. av BNP. Det gjennomsnittlige skattenivået i OECD har i samme periode variert mellom 32 og 34 pst. av BNP.

Den økte mobiliteten til kapital, varer og tjenester innebærer at forskjeller i beskatning mellom land kan få økt betydning. Norge må ha gode generelle skatte- og avgiftsregler for å 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, eiendomsrett og et stabilt og forutsigbart regelverk betyr også mye for de samlede rammebetingelsene for næringsvirksomhet.

Boks 2.2 Særlig om arbeidet med EØS og skatt

EØS-avtalen inneholder ingen plikt til å harmonisere norske skatte- og avgiftsregler med EUs forordninger og direktiver. Vi behøver derfor ikke ha felles skattesatser med EU, og vi bestemmer selv hvilke inntekter og transaksjoner vi vil inkludere i våre skatte- og avgiftsgrunnlag. Likevel setter *EØS-avtalens generelle bestemmelser* om plikt til å overholde *de fire friheter og forbudet mot statsstøtte* klare begrensninger på innholdet i de norske skattereglene. Ved at Norge overholder disse EØS-forpliktelsene også på skatteområdet, er vi med på å sikre at norske personer og selskap kan delta i det indre markedet på lik linje med personer og selskap i de øvrige EØS-statene. EFTAs overvåkningsorgan (ESA) i Brussel og EFTA-domstolen i Luxembourg har det overordnede kontrollansvaret for at EØS-avtalen overholdes. ESA kan ta opp saker om norske skatteregler på eget initiativ eller på bakgrunn av klager til ESA fra norske eller utenlandske personer og selskap som mener en norsk skatteregel i strid med EØS-retten. I tillegg håndheves skattereglenes samsvar med EØS-retten gjennom enkeltsaker som blir brakt inn for norske domstoler.

De fire friheter – retten til fri bevegelse av varer, tjenester, kapital og personer/etableringer – innebærer at vi i utgangspunktet ikke kan ha regler som behandler grenseoverskridende bevegelser og transaksjoner mellom Norge og andre EØS-stater strengere enn rent nasjonale bevegelser og transaksjoner. Slik forskjellsbehandling vil anses som et hinder for den frie bevegelsen over landegrensene. For indirekte skatt innebærer dette blant annet at varer og tjenester må ilegges samme merverdiavgift på det norske markedet uavhengig av om varene er produsert, eller om tjenesteyter er etablert, i Norge eller i en annen EØS-stat. Innenfor direkte skatt er reglene om utbyttebeskatning et eksempel på at norsk skattelovgivning har blitt endret som følge av EØS-avtalen. Her medførte kapitalfriheten og etableringsfriheten at vi ikke kunne skattlegge aksjeutbytte betalt mellom Norge og andre EØS-stater strengere enn tilsvarende utbyttebetalinger mellom skattytere i Norge.

I visse tilfeller kan imidlertid Norge opprettholde eller innføre regler som i utgangspunktet

innebærer et element av diskriminering, dersom det foreligger såkalte *rettferdiggjøringsgrunner*. Det er særlig EU-domstolen som gjennom rettspraksis har utpenslet hvilke legitime hensyn som kan forsvare skatteregler som i utgangspunktet forskjellsbehandler nasjonale og grenseoverskridende bevegelser. På skatteområdet er det spesielt hensynet til å sikre balansert fordeling av skatteinntekter mellom statene og å motvirke skatteomgåelse som kan begrunne en restriktiv regel. Effektiv skatteinnkreving er også et relevant hensyn. Vilkåret er at den restriktive skatteregelen er egnet og nødvendig for å tilgodese det aktuelle hensynet, og ikke går lenger enn dette hensynet tilsier.

Ut fra slike rettferdiggjøringsgrunner har Norge for eksempel rett til å beskatte aksjeeiere som flytter ut av Norge for den del av aksjegevinsten som er opparbeidet mens skattyter var bosatt i Norge, til tross for at aksjen ikke blir realisert ved utflyttingen. Her utløses altså gevinstbeskatningen ved selve bevegelsen over landegrensen, mens en skattyter som kun flytter internt i Norge, først ville blitt gevinstbeskattet ved faktisk realisasjon. Grunnen til at denne forskjellsbehandlingen aksepteres EØS-rettslig, er hensynet til å sikre en balansert fordeling av skattegrunnlaget mellom EØS-statene og å motvirke omgåelse. Men selv om norske skattemyndigheter i slike tilfeller kan fastsette latent gevinst ved utflytting til en annen EØS-stat, kan de ikke automatisk kreve *betaling* av skatten på dette tidspunktet. Plikt til å betale den fastsatte skatten utsettes til aksjen faktisk realiseres. Dette sikrer at den restriktive skatteregelen ikke går lenger enn hensynet til riktig allokering/bekjempelse av illojale tilpasninger tilsier.

I den senere tid har EU vedtatt direktiver som ikke bare tillater, men også *pålegger* medlemsstatene å innføre skatteregler som i utgangspunktet er restriktive. Dette illustrerer at hensynet til fri flyt i visse tilfeller må vike for hensynet til å motvirke skatteomgåelse. Som nevnt krever ikke EØS-avtalen harmonisering av norske regler med disse skattedirektivene, men direktivenes innhold er viktige som indikasjon på hvor langt hensynet til de fire friheter anses å rekke når det er i konflikt med behovet for å bekjempe illojale skattetilpasninger.

Boks 2.2 forts.

Statsstøtteforbudet innebærer at Norge ikke kan ha skatteregler som gir enkeltforetak, eller grupper av foretak, gunstigere skattemessig behandling enn hovedregelen for slike foretak tilsier. Bakgrunnen er at statsstøtte kan ha uønskede konkurransemessige virkninger. Både fordeler for *enkeltforetak* og fordeler for visse *sektorer* eller *geografiske områder* rammes. Forbudet gjelder selv om støtten gis likt til både norske og utenlandske foretak, og forutsetter altså ikke diskriminering.

Den nærmere vurderingen av om en skatteregel utgjør statsstøtte, følger en fast EØS-rettslig prosedyre. Først vurderes det om skatteunntaket utgjør en økonomisk fordel, dernest om fordelene er selektiv, det vil si begunstiger enkelte foretak eller bestemte foretaksgrupper. Videre må fordelene påvirke konkurransen og ha en påvirkning på samhandelen mellom EØS-statene. Når skatteregler er under vurdering, er ofte selektivitetsvurderingen den mest krevende. Selektivitetsvurderingen foretas i tre trinn: 1) Fastleggelse av referansesystemet, det vil si hva er hovedregelen? 2) Utgjør skatteregelen under vurdering et avvik fra referansesystemet? og 3) Selv om regelen utgjør et avvik, kan den begrunnes ut fra referansesystemets logikk?

Selv om man etter en slik vurdering konkluderer med at en skatteregel innebærer statsstøtte (utgjør en selektiv fordel, vrir konkurransen og påvirker samhandelen), finnes det hjemmel i EØS-avtalen for likevel å anse statsstøtten lovlig. Dette kalles «forenlig støtte» («compati-

ble aid»). Kommisjonen og ESA har gitt utfyllende retningslinjer for hva som kan anses som støtte forenlig med EØS-avtalen, blant annet støtte til regionale formål, miljøformål, opplæringsformål, forskning og utvikling, og til små og mellomstore bedrifter. Retningslinjene er ofte svært omfattende og setter strenge betingelser og begrensninger for at støtten skal kunne anses forenlig. Norske myndigheter må notifisere ESA om skatteregler de mener utgjør forenlig støtte, og ESA må godkjenne støtten før den kan iverksettes, med hjemmel i retningslinjene eller direkte i EØS-avtalens statsstøttebestemmelse. I visse tilfeller kan notifikasjonsprosessen ta noen måneder, mens den kan ta flere år i mer komplekse saker. Noen typer støtte kan på nærmere betingelser meldes under en forenklet prosedyre hjemlet i den såkalte gruppeunntaksforordningen. I visse tilfeller kan støtten være tillatt uten notifikasjon, dersom kriteriene for bagatellmessig støtte er oppfylt. Eksempler på at skatteregler kan bli ansett som forenlig støtte er differensiert arbeidsgiveravgift (regionalstøtte), støtte til el-kjøretøy (miljøstøtte) og støtte gjennom Skattefunn (gruppeunntatt som støtte til forskning og utvikling).

Finansdepartementet behandler hvert år en rekke skattesaker med sider mot EØS-avtalen. En har i den forbindelse jevnlig møter og korrespondanse med blant annet ESA og Europakommisjonen. Dette arbeidet er med på å sikre Norges interesser på skatteområdet, samtidig som forpliktelsene etter EØS-avtalen overholdes.

2.3 Direkte skatter

2.3.1 Inntektsskatt for personlige skattytere

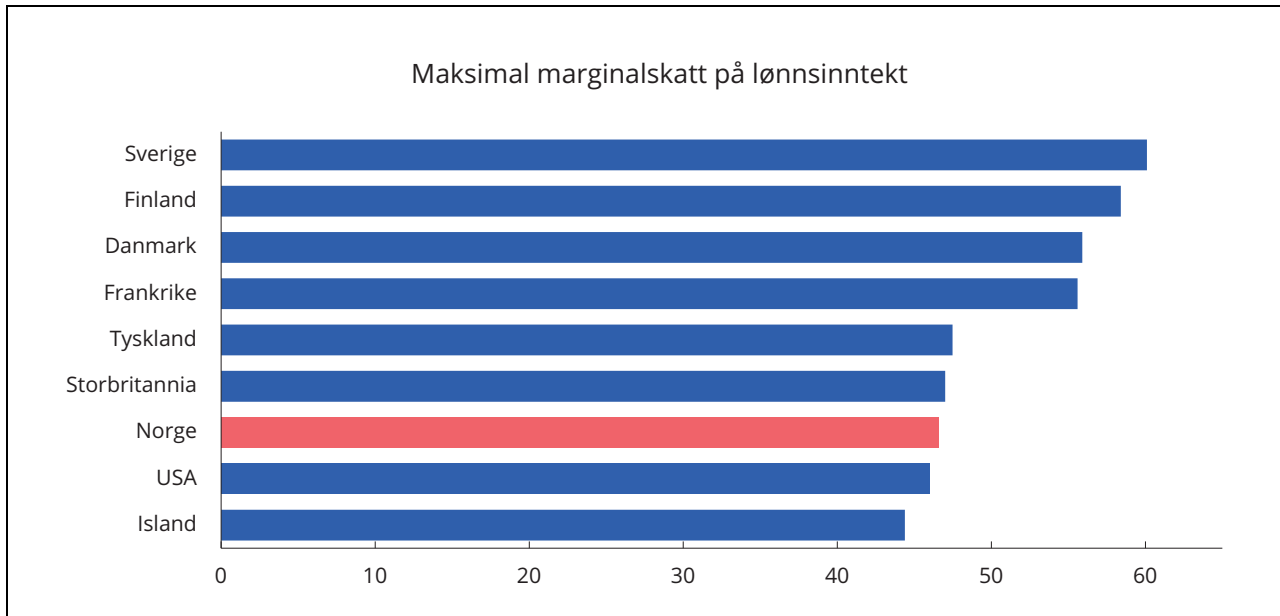
Satsstruktur og skattegrunnlag

Inntektsskatten for personer beregnes på to ulike grunnlag. For det første betales en flat skatt på 22 pst. av «alminnelig inntekt» fratrukket personfradrag og enkelte særfradrag. Alminnelig inntekt består av alle skattepliktige inntekter (lønn inkludert skattepliktige naturalytelser, trygdeytelser, pensjon, netto næringsinntekt, skattepliktig aksjeinntekt og andre kapitalinntekter) fratrukket minstepfradrag, fradragberettigede tap og utgifter

som gjeldsrenter mv., foreldrefradrag og andre fradrag.

For det andre betales trygdeavgift og trinnskatt av «personinntekt», som består av brutto arbeids-, trygde- og pensjonsinntekt, uten fradrag. Også beregnet personinntekt for selvstendig næringsdrivende inngår i personinntekten.

Personer med høy inntekt betaler en større andel av inntekten i skatt enn personer med lav inntekt. Denne progresjonen oppnås gjennom nedre grense for å betale trygdeavgift, bunnfradrag (minstepfradrag og personfradrag) og satsstrukturen i trinnskatten. Trinnskatten har fire trinn der satsene øker for hvert innslagspunkt. Boks 2.3 viser hvordan marginal- og gjennom-



Figur 2.4 Høyeste marginalskatt på lønnsinntekt eksklusive arbeidsgivers bidrag til arbeidstakers trygdeordninger. Noen utvalgte land i 2018. Prosent

Kilde: OECD Tax database.

snittsskatten stiger ved økende lønnsinntekt. Høyeste marginalskatt på lønn uten arbeidsgiveravgift er 46,4 pst. i 2019. Dersom arbeidsgiveravgiften inkluderes, øker høyeste marginalskatt til 53,0 pst. av samlet lønnskostnad. Figur 2.4 viser høyeste marginalskatt på lønnsinntekt i enkelte land. Her inngår arbeidstakers bidrag til trygdeordninger (trygdeavgiften i Norge), mens arbeidsgivers bidrag til trygdeordninger for arbeidstaker (arbeidsgiveravgiften i Norge) holdes utenfor. Figuren viser at høyeste marginalskatt i Norge er på nivå med høyeste marginalskatt i land som Tyskland og Storbritannia, mens en del av de andre nordiske landene har høyere marginalskatt på lønnsinntekt.

Skatt på pensjonsinntekt

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

Det gis et særskilt skattefradrag for pensjonsinntekt for personer med avtalefestet pensjon (AFP) og alderspensjonister. Skattefradraget medfører at det ikke betales skatt av en pensjonsinntekt på inntil om lag 203 000 kroner i 2019, som er noe høyere enn minste pensjonsnivå for enslige. Over dette innslagspunktet betales det mindre

samlet skatt av pensjon enn av lønn. Skattefradraget nedtrappes mot pensjonsinntekt når den er over et nivå som om lag tilsvarer minstepensjon, slik at differansen mellom skatt på pensjon og lønn blir mindre når pensjonsinntekten stiger.

Figur 2.7 viser andel skatt med 2019-regler på henholdsvis pensjonsinntekt for AFP-/alderspensjonister og lønnsinntekt for lønnstakere. Det er lagt til grunn at skattyterne ikke har andre inntekter enn henholdsvis lønn og pensjon. Skattyterne har heller ingen andre fradrag enn standard fradrag. Skatten på en alderspensjon på 300 000 kroner utgjør 13,0 pst. av pensjonsinntekten, mens andelen skatt på samme lønnsinntekt er 19,9 pst.

Skatt på aksjeinntekter til personer

Det er viktig at forskjellen mellom de høyeste marginalskattesatsene på lønnsinntekt og aksjeinntekt ikke er for stor. Med vesentlig lavere marginalskattesats på aksjeinntekt enn på lønnsinntekt vil det lønne seg å ta ut reell arbeidsavkastning som aksjeinntekt for å få lavere skatt (inntektsskifting). I 2019 er forskjellen mellom høyeste effektive marginalskatt på lønn og aksjeutbytte 6,3 prosentenheter, se figur 2.8.

Aksjonærmodellen innebærer at aksjeinntekter til personlige aksjonærer som overstiger et skjermingsfradrag, skatlegges på eierens hånd. Aksjeinntekter som overstiger skjermingsfradraget, multipliseres først med en oppjusteringsfak-

Boks 2.3 Beregning av skatt på lønnsinntekt

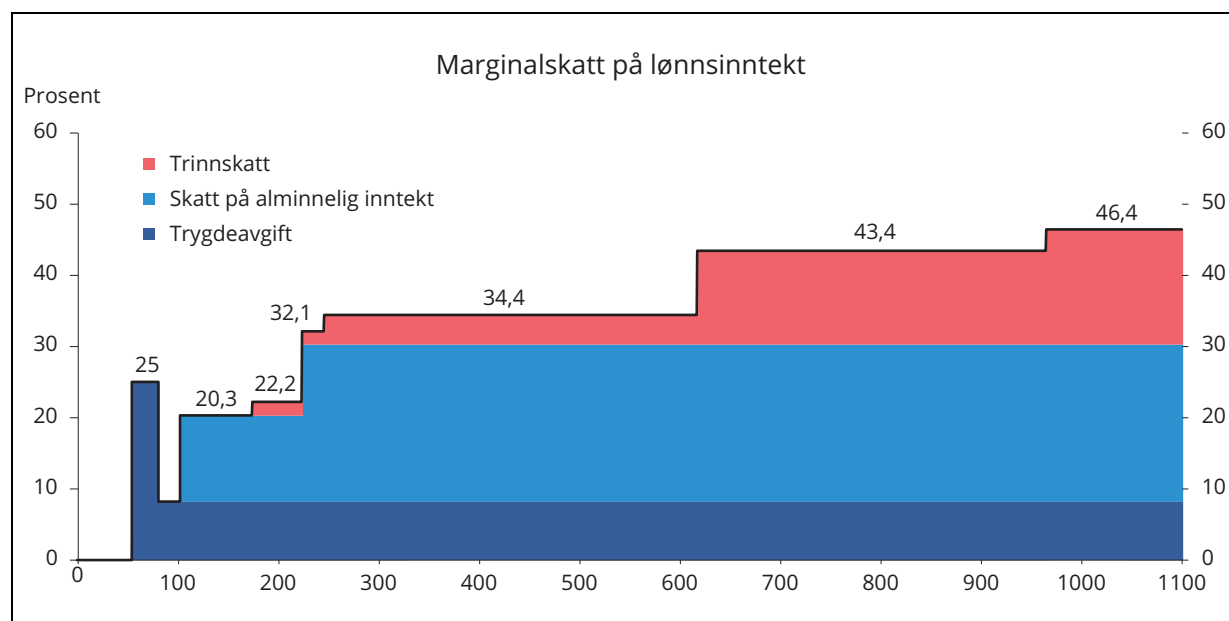
Marginalskatt er den skattesatsen som gjelder for den siste kronen skattyteren har tjent. Marginalskatten er med på å påvirke beslutninger om hvor mye han eller hun velger å jobbe. Deresom marginalskatten er høy, kan det svekke arbeidstakernes motivasjon til å øke arbeidsinnsatsen. Slike vridninger av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

Gjennomsnittsskatt er skatt som andel av den skattbare inntekten. I et skattesystem med bunnfradrag, andre fradrag og en progressiv satsstruktur er marginalskatten alltid 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 2019-regler.

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

nedre grense for å betale trygdeavgift (dvs. om lag ved den såkalte frikortgrensen). Deretter betales trygdeavgift etter en opptrappingssats (25 pst.). Opptrappingssatsen benyttes inntil det lønner seg å betale trygdeavgift etter ordinær sats på 8,2 pst. av hele lønnsinntekten. Når lønnsinntekten overstiger summen av personfradraget og minstefradraget (45 pst. av inntekten), begynner skattyter å betale skatt på alminnelig inntekt (22 pst.). Så lenge det gis minstefradrag etter sats og inntekten er under det første innslagspunktet i trinnskatten, blir marginalskatten på 20,3 pst. (8,2 pst. + 22 pst. \times (1–0,45)). Satsen i trinn 1 i trinnskatten øker marginalskatten med 1,9 prosentenheter til 22,2 pst. Når skattyter har høy nok inntekt til å få maksimalt minstefradrag, blir marginalskatten 32,1 pst. (8,2 pst. + 22 pst. + 1,9 pst.). Marginalskattesatsen øker til 34,4 pst. i trinn 2, 43,4 pst. i trinn 3 og 46,4 pst. i trinn 4.

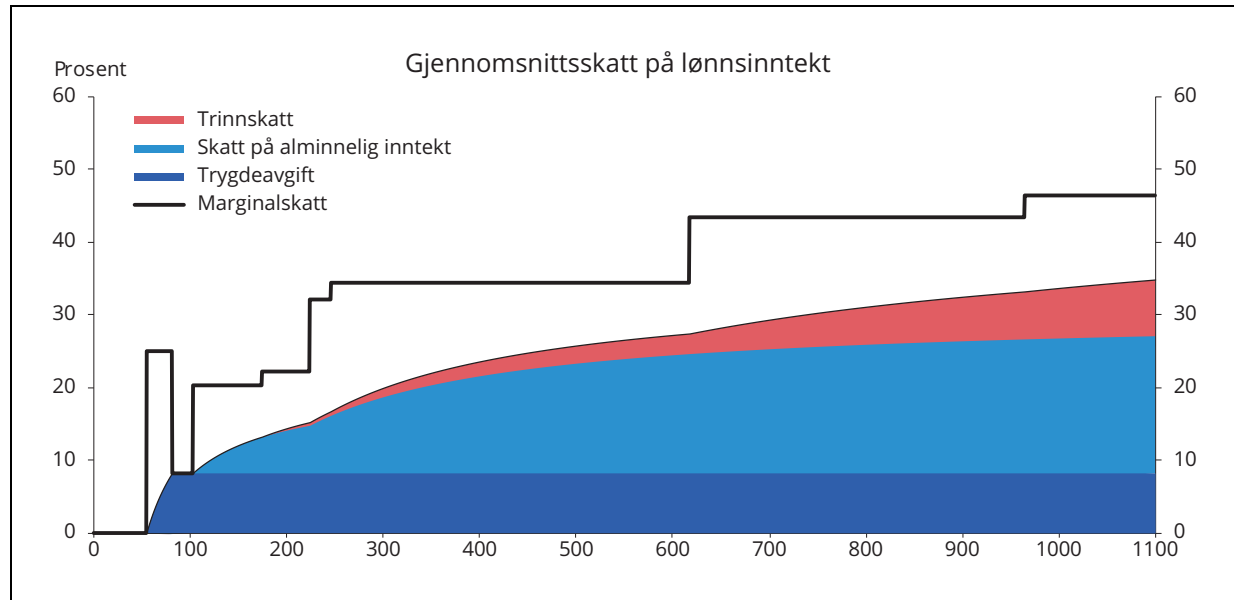


Figur 2.5 Marginalskatt på lønnsinntekt (utenom arbeidsgiveravgift) med 2019-regler for en lønntaker som kun har lønnsinntekt og standard fradrag. Tusen kroner

Kilde: Finansdepartementet.

Boks 2.3 forts.

Figur 2.6 viser at gjennomsnittsskatten øker med inntekt og i all hovedsak er vesentlig lavere enn marginalskatten.



Figur 2.6 Gjennomsnittsskatt på lønnsinntekt (utenom arbeidsgiveravgift) med 2019-regler for en lønntaker som kun har lønnsinntekt og standard fradrag. Tusen kroner

Kilde: Finansdepartementet.

tor og legges deretter til alminnelig inntekt. Oppjusteringsfaktoren ble innført i 2016 for å motvirke at marginalskatten på utbytter ble redusert, og motivet til inntektsskifting forsterket, da skattesatsen på alminnelig inntekt ble redusert. I 2019 er oppjusteringsfaktoren 1,44.

Formålet med skjermingsfradraget er å motvirke vridninger i husholdningenes sparesamsetning og selskapenes finansieringsstruktur som følge av utbytteskatten. Skjermingsfradraget regnes ut ved å multiplisere skjermingsgrunnlaget, som er aksjens kostpris tillagt eventuelle ubenyttede skjermingsfradrag fra tidligere år, med en skjermingsrente. Skjermingsrenten er renten på tre måneders statskasseveksler med et tillegg på 0,5 prosentenheter.

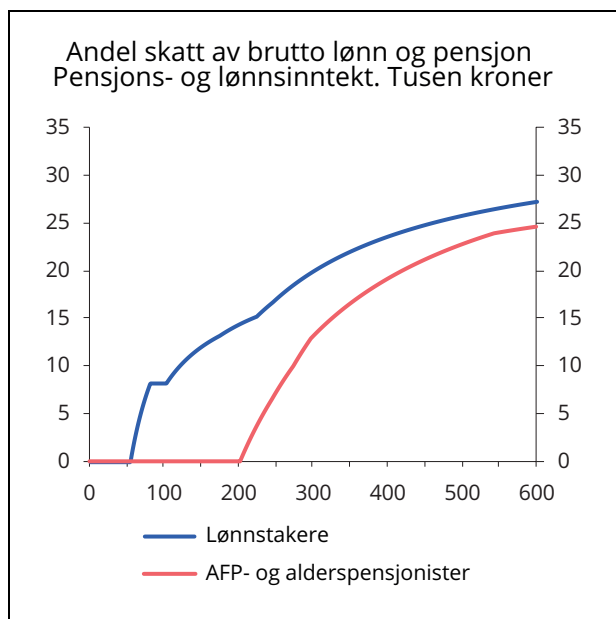
Dersom inntektene fra aksjen er lavere enn skjermingsfradraget, legges ubenyttet skjermingsfradrag til skjermingsgrunnlaget for neste år. I praksis betyr dette at ubenyttet skjermingsfradrag fremføres med rente. Ubenyttet skjermingsfradrag følger den enkelte aksje og kan trekkes fra i senere utbytter og gevinster på aksjen.

Av praktiske hensyn er det eieren av aksjen den 31. desember et år som får skjermingsfradraget det året. Ved salg av aksjen får selgeren trekke tidligere ubenyttet skjermingsfradrag fra eventuell gevinst. Ved tap trekkes hele tapet fra i alminnelig inntekt. Eventuelt ubenyttet skjermingsfradrag faller bort.

I 2017 ble det innført en ordning med aksjesparekonto der gevinster ved realisasjon av aksjer og fondsandeler ikke blir beskattet løpende, men først når midlene tas ut av kontoen. I 2019 ble ordningen utvidet til også å gjelde utbytte. Ubeskattet gevinst og utbytte som ikke tas ut av kontoen, regnes ikke med i grunnlaget for beregning av skjermingsfradrag. Skatteutsettelsen er derfor ingen skattekreditt, men motsvares av en høyere skatt på tidspunktet for uttak.

Skatt på næringsinntekt

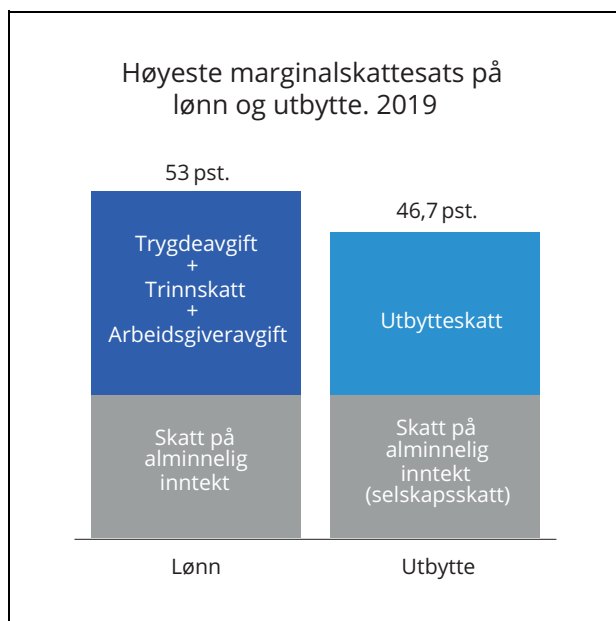
Eiere av enkeltpersonforetak skattlegges etter foretaksmodellen, mens deltakere i selskap med deltakerfastsetting (ansvarlig selskap, kommandittselskap og andre) skattlegges etter deltaker-



Figur 2.7 Andel skatt på ulike brutto inntektsnivå for henholdsvis lønnstakere og AFP- og alderspensjonister med 2019-regler.¹ Prosent

¹ Det er forutsatt at skattyterne kun har henholdsvis lønn og pensjon og ikke har fradrag utover standard fradrag.

Kilde: Finansdepartementet.



Figur 2.8 Maksimal marginalsatt på lønn og utbytte med 2019-regler. Prosent

Kilde: Finansdepartementet.

modellen. Det prinsipielle utgangspunktet for begge disse modellene er det samme som for skattlegging av aksjeinntekter, nemlig at inntekter

som ligger innenfor skjermingsfradraget, kun skal skattlegges én gang som alminnelig inntekt. Det gjør at det er stor grad av skattemessig likebehandling ved ulike måter å organisere virksomhet på.

Overskudd i selskap med deltakerfastsetting 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 ut over skjermingsfradraget skattlegges som beregnet personinntekt og ilegges trinnskatt og trygdeavgift. Den beregnede personinntekten blir altså skattlagt løpende. Aksjeinntekt blir derimot skattlagt som alminnelig inntekt først ved utbytteutbetaling eller realisasjon. Denne forskjellen må ses i sammenheng med at enkeltpersonforetak 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 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 lønnstakere. Næringsdrivende fiskere betaler trygdeavgift etter mellomomsats (som lønnstakere), men ilegges i tillegg en produktavgift.

2.3.2 Bedriftsbeskatning

Arbeidsgiveravgift

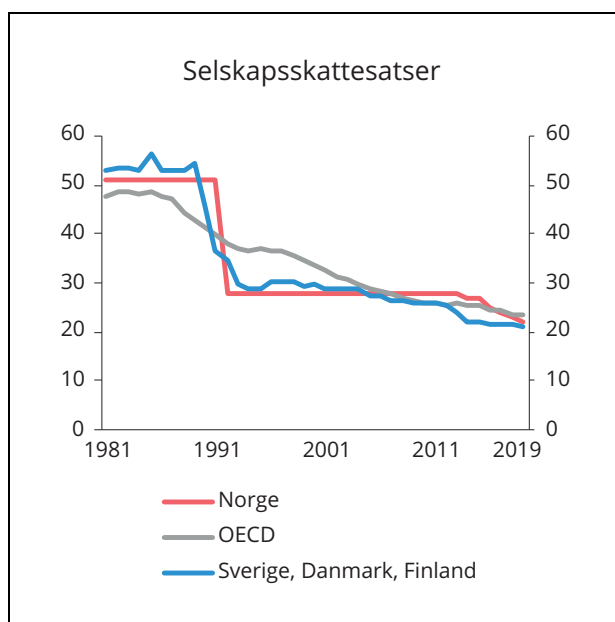
Arbeidsgivere i både privat og offentlig sektor plikter å betale arbeidsgiveravgift av lønnskostnader. Satsen for arbeidsgiveravgiften er differensiert avhengig av hvor bedriften er lokalisert. Ordningen med differensiert arbeidsgiveravgift innebærer at virksomheter i spredtbygde områder får lavere arbeidsgiveravgift enn virksomheter i andre kommuner. Satsen for arbeidsgiveravgiften varierer fra 0 i Nord-Troms og Finnmark (tiltakssonen) til 14,1 pst. i sentrale strøk, jf. tabell 1.5. Målet med ordningen er å forhindre eller redusere nedgang i folketallet i spredtbygde områder gjennom økt sysselsetting og grunnlag for næringsvirksomhet i områder med særskilte distriktsutfordringer. Ordningen omfattes av statsstøttereglene og er godkjent av EFTAs overvåkingsorgan ESA. Arbeidsgiveravgiften fører til at marginalsatten på lønn øker, jf. figur 2.8.

Alminnelig selskapskatt

Overskudd i selskap skattlegges som alminnelig inntekt med en flat skattesats på 22 pst. i 2019. Underskudd kan fremføres 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 kostnader (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 faller fradragsretten bort for tilsvarende tap. Målet med fritaksmetoden er å unngå kjedebeskatning i selskapssektoren, det vil si at utbytter og gevinster skattlegges flere ganger for aksjer som eies av selskap.

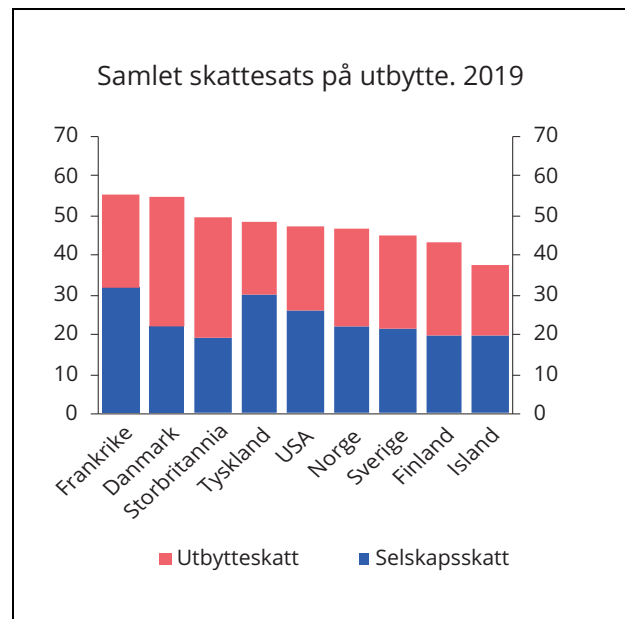
Selskapskattesatsen i Norge lå uendret på 28 pst. i perioden 1992–2013. Satsen har deretter blitt gradvis redusert til 22 pst. i 2019. En selskapskattesats på 22 pst. er litt under gjennomsnittet i OECD og noe høyere enn gjennomsnittet for Sverige, Danmark og Finland, se figur 2.9.



Figur 2.9 Formelle selskapskattesatser.¹ 1981–2019. Prosent

¹ Uveide gjennomsnitt for Sverige, Danmark og Finland og for OECD.

Kilder: OECD og Finansdepartementet.



Figur 2.10 Samlet marginalsatt på utbytte på selskapets og eiernes hånd i noen utvalgte land. 2019.¹ Prosent

¹ Tall for Storbritannia er fra 2018.

Kilde: OECD.

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 hvilket land det skal investere i. Den effektive marginale skattesatsen er mest relevant når et selskap skal velge hvor mye som skal investeres.

Tabell 2.1 viser formelle skattesatser og beregnede effektive gjennomsnittlige og marginale skattesatser i noen utvalgte land i 2018. 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.). I beregningene er det forutsatt en tenkt investering fordelt på noen utvalgte investeringsobjekter samt at investeringen delvis er finansiert med egenkapital og delvis med gjeld.

Selskapenes overskudd skattlegges også på eiernes hånd gjennom utbytte- og gevinstbeskatningen, jf. punkt 2.3.1. Figur 2.10 viser samlet formell marginalsatt på utbytte på selskapets og eiernes hånd i utvalgte land i 2019.

Tabell 2.1 Formelle og beregnede effektive selskapsskattesatser i 2018. Prosent

Land	Formell skattesats	Effektiv gjennomsnittsskattesats	Effektiv marginalskattesats
Irland	12,5	14,1	12,3
Storbritannia	19,0	20,6	23,8
Finland.....	20,0	19,6	18,7
Sveits.....	21,1	18,6	12,4
Sverige.....	22,0	19,4	14,5
Danmark	22,0	19,8	14,6
Norge.....	23,0	21,8	19,0
Nederland	25,0	22,5	16,7
Østerrike	25,0	23,1	18,8
Spania	25,0	30,1	36,0
USA.....	25,8	27,5	26,7
Canada.....	26,8	24,1	21,5
Italia	27,8	23,7	15,9
Hellas.....	29,0	27,6	24,7
Belgia.....	29,6	24,8	13,1
Japan	29,7	34,1	38,1
Tyskland.....	29,9	28,9	23,3
Frankrike.....	34,4	33,4	30,2

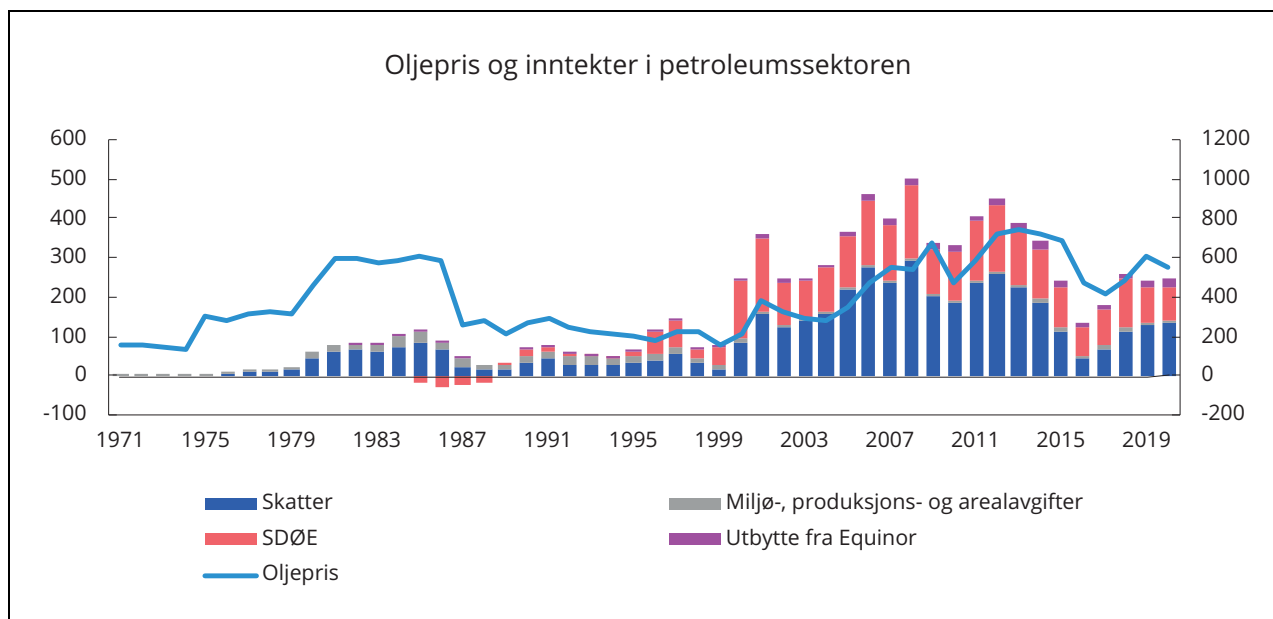
Kilder: OECD, Leibniz Centre for European Economic Research (ZEW) (TAXUD/2018/DE/307, *Intermediary report 2018*).

Økt økonomisk integrasjon og økte investeringer over landegrensene har gjort det lettere for flernasjonale selskaper å flytte overskudd mellom land. Flere land har innført særlig gunstige skatteordninger, for eksempel for en del immaterielle eiendeler, som innebærer at de reelle effektive skattesatsene kan bli langt lavere enn det som fremkommer av tabell 2.1. OECD og EU har utarbeidet konkrete anbefalinger og planer for å motvirke internasjonal skatteplanlegging. Som oppfølging av skattereformen blir det gjennomført regelendringer i Norge som skal motvirke overskuddsflytting, både ved å redusere selskapsskattesatsen og ved målrettede tiltak som for eksempel begrensninger i rentefradraget og tiltak for å lette informasjonsutvekslingen med andre land.

Petroleumsbeskatning

Det er en betydelig meravkastning (grunnrente) ved utvinning av olje og gass. Det er derfor en særskatt på inntekter fra petroleumsutvinning, i tillegg til den ordinære overskuddsskatten. Særskattesatsen er 56 pst. i 2019.

Petroleumsbeskatningen bygger i utgangspunktet på reglene for den ordinære bedriftsbeskatningen. På enkelte punkter skiller imidlertid petroleumsbeskatningen seg fra den ordinære bedriftsbeskatningen. Inntekter fra salg av råolje verdsettes med administrativt fastsatte normpriser. Investeringer avskrives over seks år. I særskattegrunnlaget trekkes det i tillegg fra en friinntekt, som skal kompensere selskapene for at investeringskostnaden ikke kommer til fradrag umiddelbart, men gradvis gjennom avskrivningene. Dersom et selskap går med underskudd, kan underskuddet og ubenyttet friinntekt frem-



Figur 2.11 Samlede netto inntekter til staten fra petroleumssektoren og oljeprisutvikling, 2020-kroner¹

¹ Anslag for 2019 og 2020.

Kilde: Finansdepartementet.

føres med et rentetillegg. Dersom selskapet aldri får tilstrekkelig skattemessig overskudd, vil staten refundere skatteverdien av underskuddet ved opphør av virksomheten på norsk sokkel. Systemet er dermed utformet slik at selskapene har sikkerhet for å få full verdi av skattefradragene. Sikre fremtidige skattefradrag skal verdsettes med en risikofri rente etter ordinær skatt. Verdsatt med en risikofri rente etter ordinær skatt er verdien av investeringsfradragene (avskrivning, friinntekt og rentefradrag i særskatt), høyere enn ved en nøytral petroleumsskatt, jf. vedlegg 1 punkt 3 og Prop. 150 LS (2012–2013) punkt 5.4.

SDØE, hvor staten deltar finansielt direkte i lisenser, er også en viktig del av statens inntekter fra sokkelen. SDØE har samme egenskaper som en feltvis kontantstrømskatt, ved at staten løpende dekker sin andel av investeringer og driftskostnader og får den samme andel av inntektene.

Figur 2.11 viser sammensetningen av statens inntekter fra petroleumsvirksomheten. Statens inntekter tar utgangspunkt i netto overskudd i virksomheten, og skatteinntektene vil dermed automatisk tilpasse seg endret oljepris og endret lønnsomhet i næringen.

Kraftverksbeskatning

Overskuddet i kraftforetak skattlegges som alminnelig inntekt på samme måte som i andre foretak.

Det beregnes i tillegg skatt til staten på grunnrenten i vannkraftverk. Grunnrenteskattesatsen er 37 pst. i 2019. Kraftverk med generatorer under 10 MVA er fritatt for grunnrenteskatt. Grunnrenten beregnes som en normert markedsverdi av kraftproduksjonen (faktisk produksjon multiplisert med spotmarkedspriser) fratrukket driftsutgifter, konsesjonsavgift, eiendomsskatt, avskrivninger samt friinntekt. Friinntekten beregnes som den risikofrie avkastningen av den nedskrevne verdien på driftsmidlene. Selskapene har sikkerhet for å få utbetalt full skatteverdi av investeringsfradragene i grunnrenteskatten. Negativ grunnrenteinntekt i ett kraftverk kan samordnes med positiv grunnrenteinntekt i andre kraftverk i samme skattekonsern. Videre utbetales skatteverdien av eventuell negativ grunnrenteinntekt etter samordning mellom kraftverk. En friinntekt fastsatt på bakgrunn av en risikofri rente sikrer dermed at nåverdien av skattefradragene tilsvarer investeringskostnaden, og at lønnsomme prosjekter før grunnrenteskatt også er lønnsomme etter grunnrenteskatt.

Kraftforetakene ilegges også en naturressurskatt (betales til kommune og fylkeskommune) på 1,3 øre per kWh. Naturressurskatt er fradragsberettiget krone for krone mot utlignet skatt til staten. I tillegg betaler kraftprodusentene konsesjonsavgift og (vanligvis) eiendomsskatt til vertskommunene. De må også 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 tilfredsstiller miljøkrav fastsatt av Sjøfartsdirektoratet.

Finansskatt

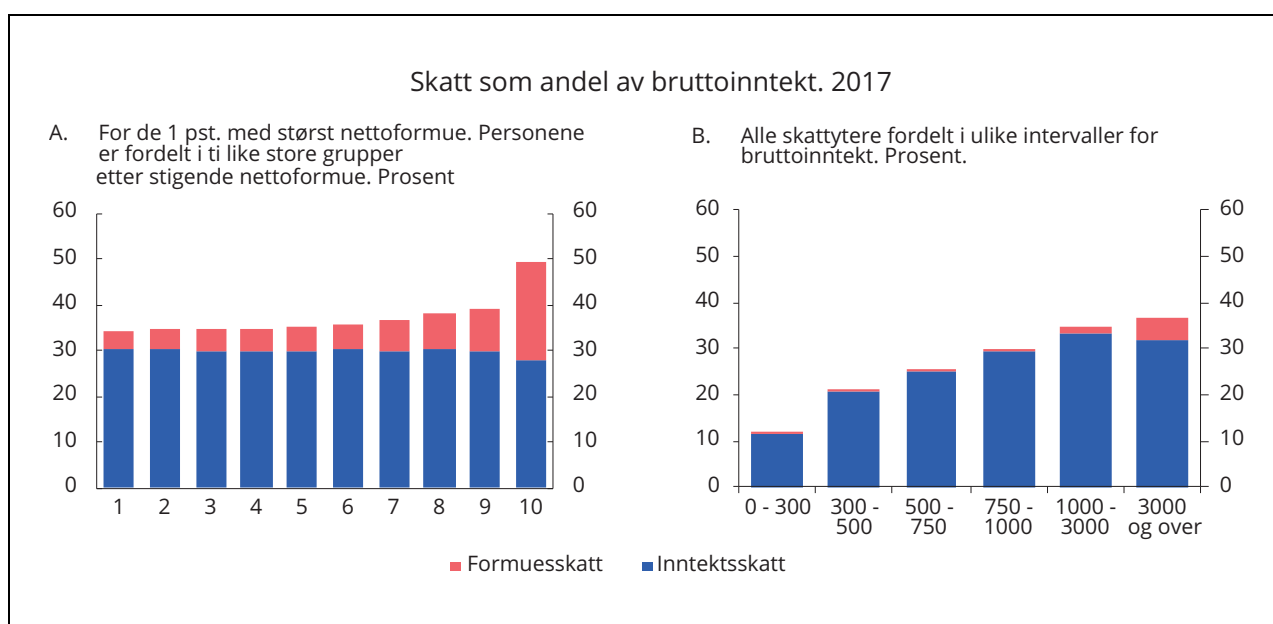
Det ble i 2017 innført en finansskatt på lønninger og overskudd til erstatning for manglende merverdiavgift i finansnæringen. Omsetning og formidling av finansielle tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsplikt, først og fremst fordi det ville vært krevende å fastsette et egnet grunnlag for å beregne avgift på marginbaserte tjenester, eksempelvis bankenes rentemarginer. Finansskatten omfatter finansielle virksomheter og består av en skatt på 5 pst. på lønninger (grunnlaget for arbeidsgiveravgift) og en skatt på selskapsoverskudd ved at skattesatsen på alminnelig inntekt er tre prosentenheter høyere enn for annen virksomhet.

2.3.3 Skatt på kapitalbeholdning

Formuesskatt

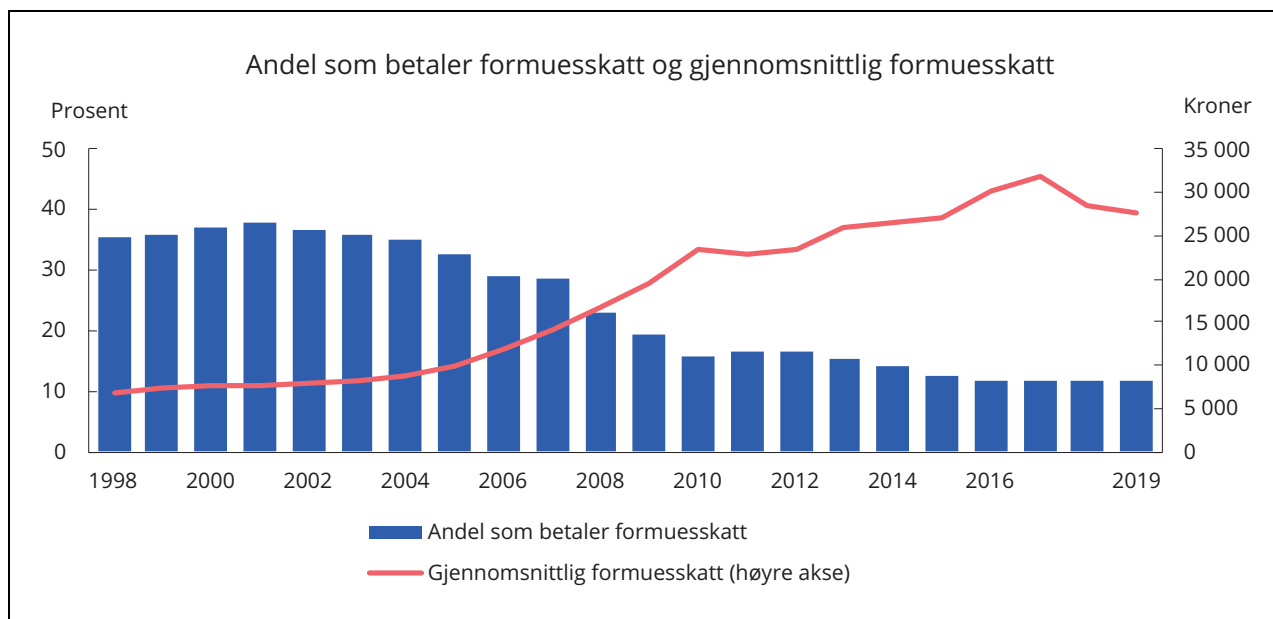
Personlige skattytere betaler formuesskatt på 0,85 pst. av skattepliktig nettoformue, det vil si bruttoformue fratrukket gjeld, over et bunnfradrag på 1,5 mill. kroner i 2019. Ektefeller får et felles bunnfradrag på 3 mill. kroner. Formuesskatten fører til at skattesystemet for personer samlet sett virker mer progressivt enn ved inntektsbeskatning alene. Figur 2.12 illustrerer dette.

Den skattemessige verdien av formueseien delene er i utgangspunktet lik omsetningsverdi. Flere formuesobjekter verdsettes imidlertid til dels betydelig lavere enn omsetningsverdi. Primærbolig (boligen en bor i) verdsettes til 25 pst. av beregnet omsetningsverdi, mens sekundærboliger (boliger utover primærboligen som ikke er nærings- eller fritidseiendom) verdsettes til 90 pst. En sikkerhetsventil skal sikre at ingen primærboliger eller fritidseiendommer får høyere skattemessig formuesverdi enn 30 pst. av markedsverdi som kan dokumenteres av skattyter. For sekundærboliger tilsvarende sikkerhetsventilen dokumentert omsetningsverdi. Verdsettelsesrabatten for aksjer og driftsmidler, inkludert næringsseiendom, er 25 pst. i 2019. Næringsseiendom har en sikkerhetsventil på 90 pst. Det gis fradrag for gjeld ved fastsettelse av formuesskatt. Gjeld tilordnet primærbolig, fritidseiendom, bankinnskudd mv. verdsettes fullt ut. Gjeld tilordnet næringsseiendom, sekundærboliger, aksjer og



Figur 2.12 Skatt som andel av bruttoinntekt i 2017. Prosent

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.



Figur 2.13 Andel personer (av bosatte personer 17 år og eldre) som betaler formuesskatt¹ og gjennomsnittlig formuesskatt. 1998–2019. Anslag for 2018 og 2019. 2019-kroner

¹ Formuesskatt før eventuelle nedsettelse som følge av 80-prosentregelen (kun relevant for årene 1998–2008).

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

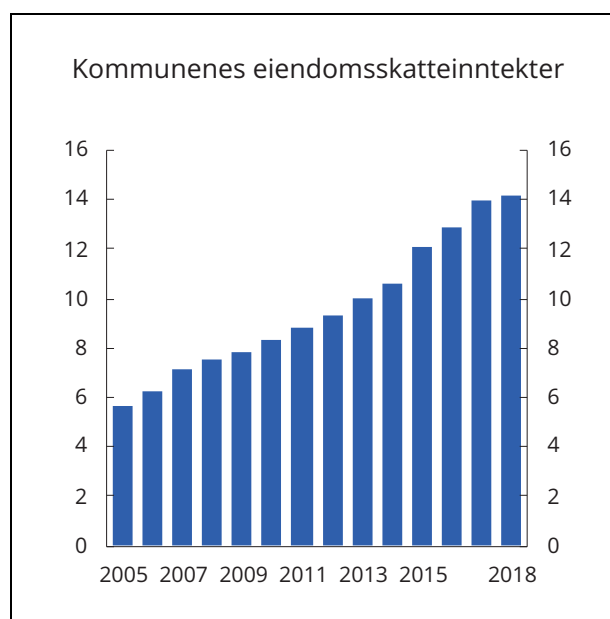
driftsmidler verdsettes med samme formelle rabatt som eiendelen. Gjelden fordeles forholdsvis ut fra hvor stor andel de ulike formueseiendelene utgjør av brutto formue (i fordelingen inngår bolig, næringseiendom, aksjer og driftsmidler uten formelle verdsettingsrabatter).

Andelen personer som betaler formuesskatt, er redusert de siste årene som følge av økt bunnfradrag. Det anslås at om lag 11,8 pst. av skattyterne betaler formuesskatt i 2019, jf. figur 2.13. Gjennomsnittlig skattebeløp blant de som betaler formuesskatt, har i hovedsak økt over perioden, men har gått noe ned de par siste årene.

Eiendomsskatt

Den enkelte kommune avgjør selv om det skal skrives ut eiendomsskatt innenfor de rammene eiendomsskattelova setter. Inntektene tilfaller i sin helhet kommunen. Eiendomsskattesatsen skal være mellom 1 og 7 promille av takstgrunnlaget, som skal fastsettes ved taksering hvert tiende år. Kommunene kan alternativt velge å bruke formuesskattegrunnlagene ved taksering av bolig. 72 kommuner benytter seg av denne muligheten i 2019. Kommunene kan videre velge om de vil bruke en reduksjonsfaktor ved verdsetting av eiendommene. For bolig kan de også bruke et bunnfradrag for å redusere takstgrunnlaget. Fra 2017 har kommunene kunnet velge å frita fritids-

eiendommer for eiendomsskatt. Fire kommuner benytter seg av denne muligheten i 2019. For eiendomsskatt på kraftanlegg gjelder egne takseringsregler, som baserer seg på verdien av produksjonen innenfor en minimums- og maksimumsgrense.



Figur 2.14 Kommunenes eiendomsskatteinntekter 2005–2018. Mrd. 2018-kroner

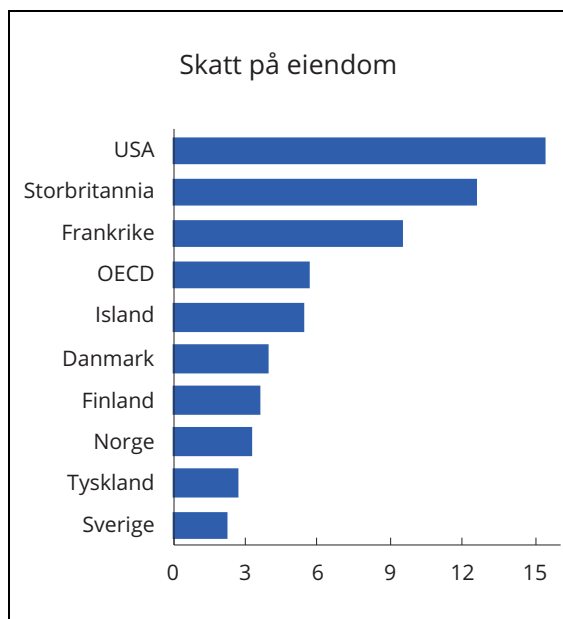
Kilde: Statistisk sentralbyrå (KOSTRA).

Boks 2.4 Inntekter fra skatt på eiendom i OECD-landene

OECDs skattestatistikk gir oversikt over inntektene fra ulike skattearter. Skatt på eiendom omfatter skatter for bruk, eierskap og overføring av eiendom. Gevinstbeskatning omfattes ikke. For Norge er både kommunal eiendomsskatt, formuesskatt og dokumentavgift omfattet.

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 ved beregning av den føderale inntektskatten. OECD-tallene er basert på uveide gjennomsnitt av bruttoskattene.

Figur 2.15 viser inntektene fra skatt på eiendom i utvalgte OECD-land. I Norge utgjør skatteinntektene fra eiendom 3,3 pst. av de samlede skatteinntektene. Dette er godt under OECD-gjennomsnittet på 5,7 pst. Anslaget for Norge inkluderer som nevnt de samlede inntektene fra formuesskatt og omfatter dermed også skatt på 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 i inntektsskatten.



Figur 2.15 Skatt på eiendom. Prosent av samlede skatteinntekter. 2017¹

¹ Tall for OECD er for 2016.

Kilde: OECD Revenue Statistics Database.

I 2019 har 371 av 422 kommuner innført eiendomsskatt, hvorav 288 har eiendomsskatt på bolig i hele eller deler av kommunen. Kommunenes samlede inntekter fra eiendomsskatten var om lag 14,2 mrd. kroner i 2018, hvorav 7,4 mrd. kroner var eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendommer. Figur 2.14 viser utviklingen i samlede eiendomsskatteinntekter til kommunene i perioden 2005–2018.

Skatt på eiendom internasjonalt

Boks 2.4 gir en oversikt over inntekter fra skatt på eiendom i OECD-landene.

2.4 Indirekte skatter

2.4.1 Merverdiavgiften

Merverdiavgiften er en generell avgift på innenlands forbruk av varer og tjenester og har som formål å skaffe inntekter til staten. Merverdiavgiften oppkreves og innbetales av avgiftspliktige næringsdrivende. Merverdiavgiften beregnes i

alle omsetningsledd. Merverdiavgiftspliktige virksomheter får fradragført inngående merverdiavgift på sine anskaffelser. Dette bidrar til at avgiften ikke belaster avgiftspliktige virksomheter i omsetningskjeden, og at den dermed beskatter det endelige forbruket av varer og tjenester. Ved at avgiften bare beskatter sluttforbruk, gir den heller ikke tilpasninger i produksjonen.

Den alminnelige merverdiavgiftssatsen i Norge er 25 pst. Danmark og Sverige har også en alminnelig sats på 25 pst. Satsene i de skandinaviske landene er høye i internasjonal sammenheng. Inntektene fra merverdiavgiften som andel av BNP er høyere i Norge enn gjennomsnittet for OECD-landene, men noe lavere enn i Danmark og Sverige. I boks 2.5 sammenliknes merverdiavgiftssystemene i ulike OECD-land.

Selv om dagens merverdiavgift i utgangspunktet er en generell avgift på forbruk, er det flere unntak, fritak og reduserte satser. I Norge er matvarer omfattet av redusert sats på 15 pst., mens flere tjenester er omfattet av lav sats på 12 pst. Enkelte varer og tjenester har fritak ved såkalt nullsats, som

innebærer full fradragsrett for merverdiavgift på vare- og tjenesteinnsats, men at det ikke beregnes merverdiavgift av omsetningen. Flere tjenester er unntatt fra merverdiavgiftssystemet, blant annet finansielle tjenester, helsetjenester og undervisning. Virksomheter som står utenfor merverdiavgiftssystemet, får ikke fradrag for merverdiavgift på varer og tjenester som de anskaffer.

Bruk av reduserte satser, fritak og unntak medfører at en fjerner seg fra et enkelt, generelt system med én sats på alt forbruk av varer og tjenester. Dermed vil merverdiavgiften påvirke sammensetningen av forbruk og produksjon og valget mellom egenproduksjon og eksterntleveranser i sektorer som er unntatt fra avgiftsplikten. I tillegg blir de administrative kostnadene høyere. Merverdiavgiftssystemet er lite egnet til å ivareta fordelingshensyn, støtte bestemte formål eller til å vri forbruket i en ønskelig retning. Hvis for eksempel hensikten er å redusere forbruket av goder som anses skadelig for den enkelte og samfunnet, vil det være mer effektivt å benytte særavgifter.

2.4.2 Særavgifter

Særavgiftene skal finansiere offentlige utgifter, men brukes også som virkemiddel for å prise samfunnsøkonomiske kostnader ved bruk av helse- og miljøskadelige produkter og for å påvirke adferden til forbrukerne i ønsket retning.

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 har kun som formål å skaffe staten inntekter og omtales ofte som fiskale avgifter. Et eksempel på en slik avgift er dokumentavgiften på omsetning av fast eiendom. Andre avgifter har også som formål å påvirke forbruk eller atferd. Dette gjelder i første rekke miljøavgiftene og avgiftene på alkohol og tobakk.

Avgiftenes formål er av betydning for hvordan avgiften utformes. For å begrense de samfunnsøkonomiske kostnadene ved beskatning bør fiskale avgifter ikke legges på produserte innsatsvarer. Miljøavgifter som skal prise et miljøproblem, bør derimot omfatte alle kilder til miljøproblemet, og avgiftssatsen bør avspeile miljøskaden.

Miljøavgifter

Norges første avgift med miljøformål var avgiften på svovelinholdet i mineralolje, som ble innført i

1970. Først mot slutten av 1980-årene og begynnelsen av 1990-årene ble bruken av miljøavgifter mer omfattende.

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 den miljøskadelige aktiviteten påfører samfunnet.

Kostnaden ved å redusere utslipp eller annen 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 bør omfatte alle kilder til et bestemt utslipp med én felles sats. Det legger til rette for å redusere utslippene til lavest mulig kostnad for samfunnet (kostnadseffektivitet). Kvoter er et annet sektorovergripende virkemiddel som kan virke på tilsvarende måte som miljøavgifter. Kvoter og avgifter er nærmere omtalt i boks 2.6.

Når miljøavgifter virker etter hensikten, bidrar de til å redusere miljøskadelig aktivitet. Dette gjør at inntektene til staten reduseres. Dette kan forklare deler av fallet i inntekter fra miljøavgifter de senere årene. Erstattes miljøavgifter med utslippskvoter som ikke selges (såkalte gratiskvoter), eller andre typer virkemidler, bidrar dette til ytterligere fall i statens inntekter. Reduserte inntekter fra miljøavgifter kan innebære at andre skatter og avgifter må økes for å opprettholde nivået på skatteinntektene.

Bruken av miljøavgifter i Norge er omfattende, også sammenliknet med industrialiserte land i og utenfor Europa. Dette skyldes at tilnærmet all bruk av fossil energi i Norge er priset gjennom avgifter og/eller kvotesystemet, og at avgiftssatsene på bruk av fossile varer er relativt høye. OECD beregner regelmessig den effektive karbonprisen på energibruk i OECD- og G20-landene. Den effektive karbonprisen består av alle avgifter på energi, både eksplisitte klimaavgifter (som CO₂-avgiften) og andre avgifter (som veibruksavgiften og grunnavgiften på mineralolje), samt kvoteprisen. OECD beregner deretter et karbonprisgap for hvert land. Karbonprisgapet er andelene utslipp fra energibruk som er priset lavere enn en referansepris. Et karbonprisgap på 100 pst. betyr at alle utslipp fra energibruk er pri-

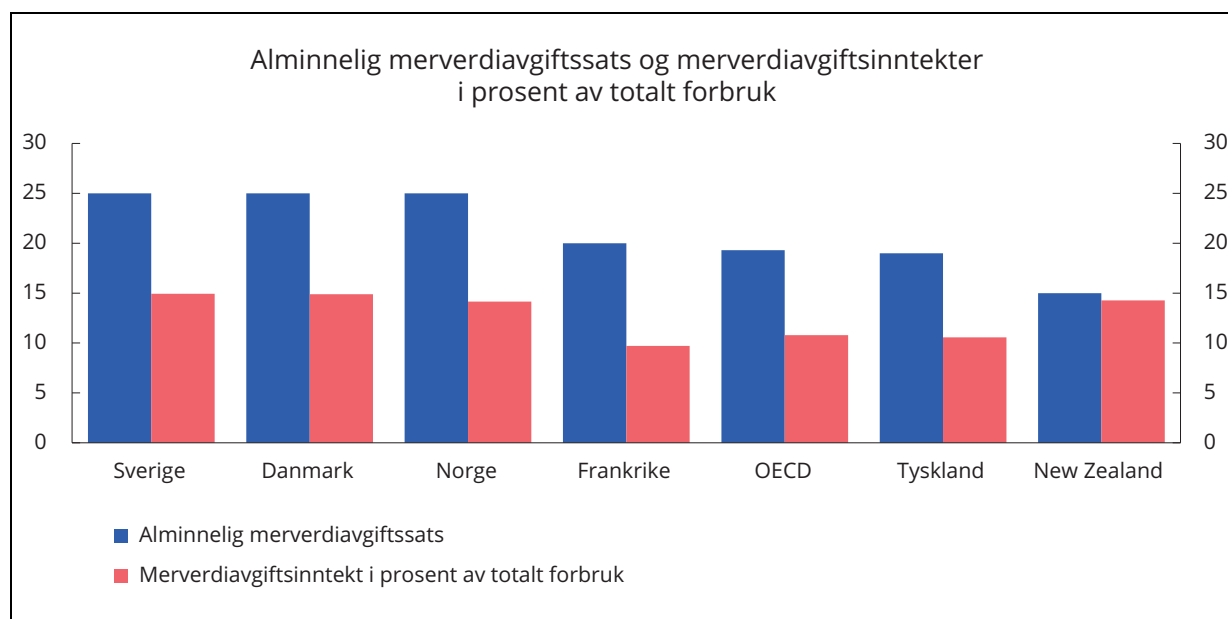
Boks 2.5 Satser og grunnlag for merverdiavgiften i OECD-land

Merverdiavgiften er innført i om lag 170 land. I OECD-landene utgjør nå merverdiavgiftsinntektene i gjennomsnitt 20 pst. av samlede skatteinntekter.

OECD sammenligner merverdiavgiftssystemene i de enkelte medlemslandene og de ulike systemenes evne til å skaffe inntekter. Dette gjøres ved å sammenligne de faktiske merverdiavgiftsinntektene for et land med hva inntektene hadde vært om alt forbruk, både privat og offentlig, var ilagt den generelle satsen i landet. Hvis alt forbruk beskattes med den generelle merverdiavgiftssatsen, vil også inntektene fra merverdiavgiften som andel av forbruket være lik merverdiavgiftssatsen. Lavere inntektsandel enn den generelle satsen kan skyldes flere forhold. Bruk av reduserte satser, fritak og unntak bidrar for eksempel til å redusere inntektsandelen. Forhold ved skatteinnkreving og etterlevelse, herunder omfanget av skatteplanlegging, unndragelse og svindel, kan også

påvirke inntektsandelen. Selv om inntektsandelen som en indikator på effektivitet i merverdiavgiftssystemet må tolkes med forsiktighet, kan den gi et bilde av hvor effektivt merverdiavgiftssystemet fungerer. En avvikling av reduserte satser, fritak og unntak ville dessuten gjort det mulig å opprettholde statens inntekter med en lavere sats.

Figur 2.16 viser de alminnelige merverdiavgiftssatsene for Norge, OECD-gjennomsnittet og utvalgte andre land. Figuren viser også inntekt fra merverdiavgiften som andel av forbruk. Norge har en like høy alminnelig merverdiavgiftssats som Danmark og Sverige, men inntektene fra merverdiavgift som andel av forbruk er likevel noe lavere. New Zealand har et merverdiavgiftssystem med én felles sats og få unntak og fritak. Dermed beskattes tilnærmet alt forbruk med den alminnelige satsen, også offentlig forbruk.



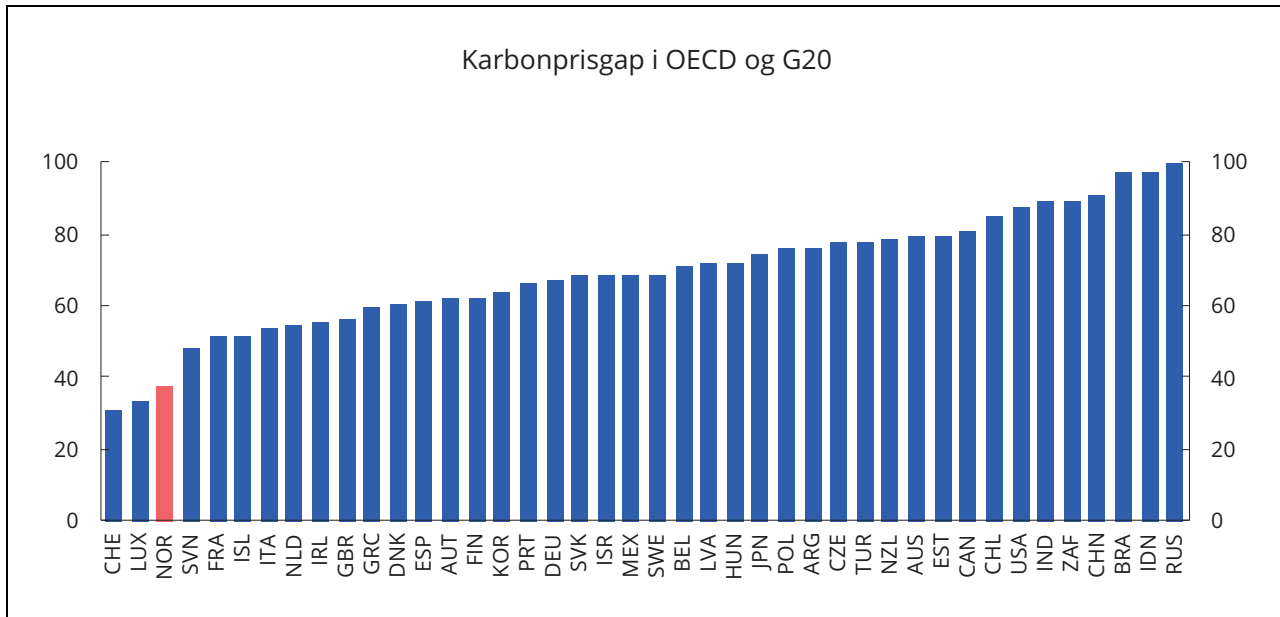
Figur 2.16 Alminnelig merverdiavgiftssats og merverdiavgiftsinntekter i prosent av samlet forbruk. 2016

Kilder: OECD (2018) Consumption Tax Trends og Finansdepartementet.

set lavere enn referanseprisen. Tilsvarende vil et karbonprisgap på 0 pst. bety at alle utslipp fra energibruk er priset over referanseprisen. I figur 2.17 under ser vi at for den mest ambisiøse referanseprisen, 60 euro per tonn CO₂, har Norge et estimert karbonprisgap på 38 pst. i 2015. Kun

Sveits og Luxemburg har lavere karbonprisgap. Til sammenlikning har Danmark et karbonprisgap på 60 pst., Finland et karbonprisgap på 62 pst. og Sverige et karbonprisgap på 69 pst.

For 2019 er det generelle avgiftsnivået på ikke-kvotepflichtige utslipp av klimagasser 508 kroner



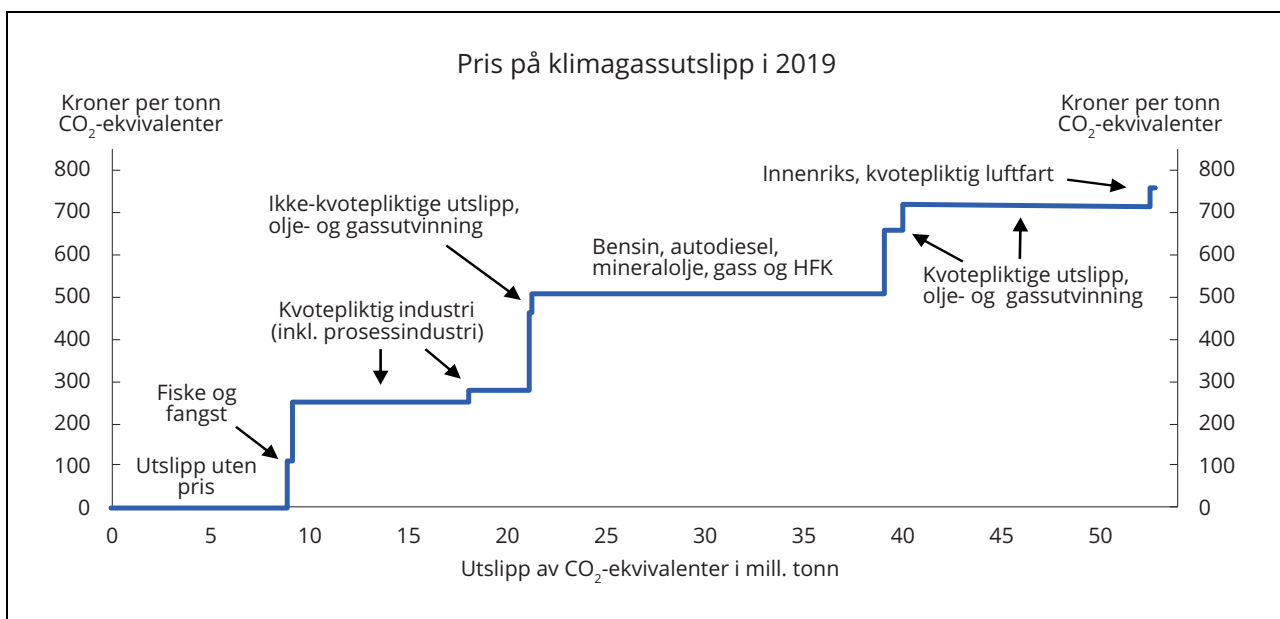
Figur 2.17 Karbonprisgap på energibruk i OECD og G20-landene i 2015 ved en referansepris på 60 euro per tonn CO₂-ekvivalent.

Kilde: OECD.

per tonn CO₂-ekvivalent. Til sammenlikning er den gjennomsnittlige kvoteprisen for 2019 anslått til om lag 250 kroner per tonn CO₂. Noen sektorer er både kvotepliktige og ilagt CO₂-avgift. Prisene på utslipp av klimagasser som de ulike sektorene i Norge står overfor, er vist i figur 2.18. Ulike priser på utslipp av klimagasser øker de samlede kostnadene ved å redusere nasjonale utslipp, og de samlede kostnadene blir lavest når alle står overfor

den samme karbonprisen. Det kan være flere grunner til at miljøavgifter eller kvotesystemer ikke er kostnadseffektivt utformet. Ofte skyldes det et politisk ønske om å skjerme bestemte grupper eller næringer.

Miljøavgifter på energiprodukter kommer ofte i tillegg til avgifter som priser andre samfunnsøkonomiske kostnader ved energibruken. Miljøeffekten vil være et resultat av det samlede avgifts-



Figur 2.18 Pris på utslipp av klimagasser i ulike sektorer. Avgiftsnivå i kroner per tonn CO₂-ekvivalenter i 2019 og kvotepris på 250 kroner per tonn CO₂. Utslippstallene er fra 2017

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Miljødirektoratet og Finansdepartementet.

Boks 2.6 Sammenhengen mellom avgifter og kvoter

Miljøavgifter priser de kostnadene miljøskadelig aktivitet påfører samfunnet. Det blir økonomisk lønnsomt for aktørene å gjennomføre tiltak som reduserer utslipp, enten i form av redusert produksjon, omlegging av produksjonsmetoder eller ved rensetiltak 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 prisen på utslipp blir markedsbestemt. Kostnaden ved rensetiltakene 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 kvotene auksjoneres ut, kan disse gi tilsvarende inntekter til staten som avgifter. Det skyldes at restutslippet vil tilsvare det samlede omfang av kvoter. 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.

nivået. Veibruksavgiften på drivstoff bidrar også til å begrense forbruket av bensin og diesel og dermed til å redusere utslipp av blant annet CO₂. Grunnavgiften på mineralolje er delvis fiskalt begrunnet, men ble også innført med mål om å hindre en miljømessig uheldig overgang fra oppvarming med elektrisk kraft til fyringsolje.

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 er differensiert etter CO₂- og NO_x-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 gjenspeiles i markedsprisene. Forbruk av alkohol og 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 røyking og alkoholforbruk 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. Et høyt avgiftsnivå på forbruksvarer kan omgås ved grensehandel, smugling og hjemmebrenning av alkohol. Helseeffektene ved avgiftsleggingen må vurderes opp

mot de samfunnsmessige kostnadene ved disse aktivitetene.

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. Toll kan i tillegg begrense forbrukernes vareutvalg. 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 typer klær og tekstiler ilagt 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 betydelig del av den samlede støtten til norsk jordbruk. Tollsatsene for landbruksvarer varierer sterkt, avhengig av beskyttelsesbehovet.

Det er fastsatt maksimale tollsats gjennom internasjonale avtaler. Gjennom flere forhandlingsrunder i GATT/WTO¹ har Norge forpliktet seg til å redusere tollsatsene, sist ved WTO-avtalen i 1994. Foruten en viss nedtrapping av toll på

¹ WTO (Verdens handelsorganisasjon) ble etablert i 1995, til avløsning av den tidligere Generalavtalen om tariff og handel (GATT) fra 1947.

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 tjenesteproduksjon og myndighetsutøvelse finansieres normalt ved bevilgninger over statsbudsjettet, men på noen områder brukes gebyrer og sektoravgifter. Finansdepartementet fastsatte i 2006 overordnede bestemmelser for statlig gebyr- og avgiftsfinansiering, som ble revidert i 2015. Gebyrordninger kan etableres når det offentlige utfører en klart definert tjeneste overfor betaleren og det ikke betales for noe annet eller mer. Følgelig er en kostnadsriktig gebyrfinansiering ikke å anse som beskatning. Gebyrer som er satt høyere enn kostnaden ved å produsere og levere tjenesten, vil derimot ha et element av skjult skattlegging.

Sektoravgifter har et videre finansieringsformål, og endring av grunnlag eller sats for sektoravgifter regnes derfor som en del av skatte- og avgiftsopplegget. Ifølge bestemmelsene bør det

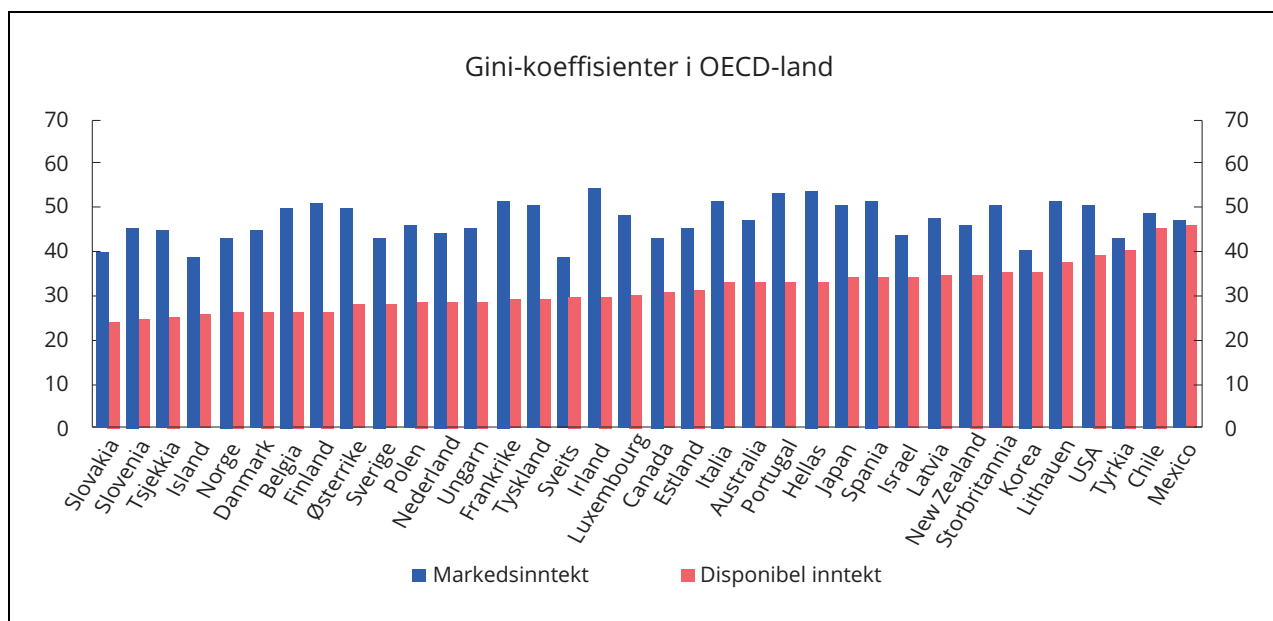
utvises stor tilbakeholdenhet med å innføre sektoravgifter for å finansiere statlige utgifter. Sektoravgifter kan likevel anvendes til å finansiere felles tiltak overfor en næring eller sektor dersom avgiften betales av aktører som tilhører eller har en nær tilknytning til sektoren. For eksempel finansieres virksomheten til flere tilsynsorganer helt eller delvis med sektoravgifter.

2.6 Fordelingsvirkninger av skatte- og avgiftssystemet

Det er mange og sammensatte faktorer som påvirker utviklingen i økonomisk ulikhet. Økonomiske konjunkturer og strukturelle forhold som innvandring, globalisering og endringer i husholdnings- og alderssammensetning i befolkningen påvirker utviklingen i ulikhet. Dette avsnittet handler i hovedsak om betydningen av skatte- og avgiftssystemet for inntektsfordelingen. Skattesystemet bidrar til omfordeling ved at det er progressivt utformet (gjennomsnittlig skattesats øker med nivået på inntekten), og fordi skatteinntektene bidrar til å finansiere overføringer til husholdningene og offentlige tjenester, som også virker utjevne.

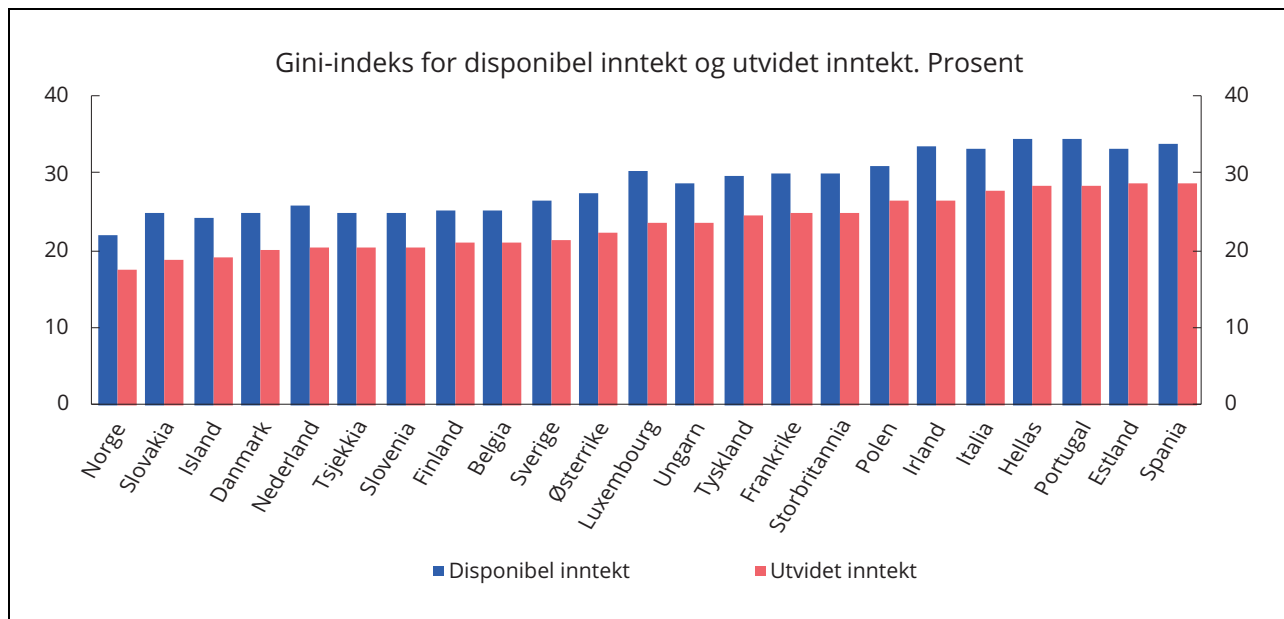
Personskattenes betydning for inntektsfordelingen

Figur 2.19 viser Gini-koeffisienten for markedsinntekt og disponibel inntekt for OECD-land. Gini-



Figur 2.19 Gini-koeffisienter for markedsinntekter og inntekt etter overføringer og skatt. Ekvivalent inntekt (OECD-skala). 2017 eller seneste tilgjengelige år. Prosent

Kilde: OECD.



Figur 2.20 Gini-indeks for disponibel inntekt og utvidet inntekt¹ i utvalgte europeiske land. 2012.² Prosent

¹ Inkluderer verdien av helsetjenester, varig pleie, utdanning og andre offentlige tilbud for barn.

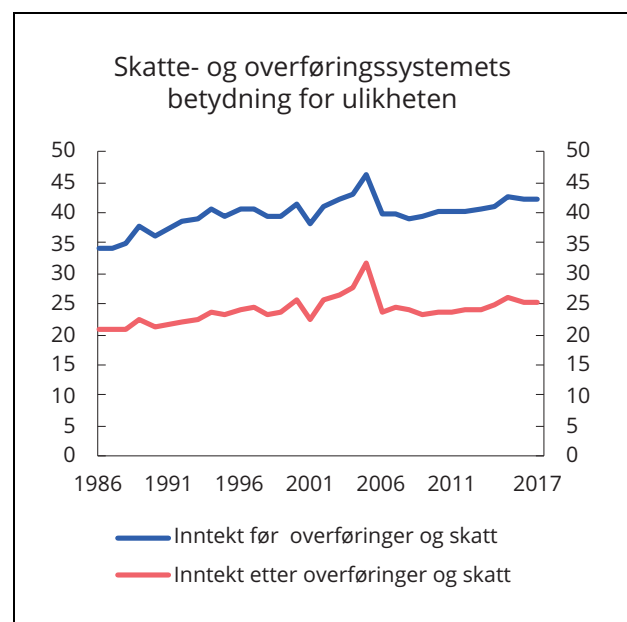
² Ekvivalentinntekt. Disponibel inntekt etter EU-skalaen, og utvidet inntekt etter behovsjustert EU-skala.

Kilder: Aaberge, R., Langørgen, A., & P. Lindgren (2017). The distributional impact of public services. I Atkinson, A.B., Guido, A.-C. & Marlier, E. (Eds.), *Monitoring Social Europe*, Chapter 8, Luxembourg: Eurostat.

koefisienten, angitt i prosent, er et ulikhetsmål som tar en verdi mellom 0 og 100. Ulikheten er større jo høyere Gini-koefisienten er. Ved beregning av Gini-koefisienten brukes ofte inntektsbegrepet «ekvivalent inntekt». Dette inntektsbegrepet tar hensyn til at enkelte i husholdningen ikke har inntekt, og at det er stordriftsfordeler ved at flere bor sammen.

Figur 2.19 viser at overføringer og skatter i betydelig grad bidrar til å redusere ulikheten i de fleste land, og at Norge er blant OECD-landene med relativt lav ulikhet. Høy yrkesdeltakelse, lav arbeidsledighet og et stort innslag av sentraliserte lønnsforhandlinger bidrar til at Norge har små inntektsforskjeller før skatt og overføringer. Et godt utbygd, offentlig finansiert utdannings-system gir også et viktig bidrag til utjevning av sosiale forskjeller.² I tillegg forsikrer offentlige overføringsordninger mot bortfall av inntekt ved sykdom, uførhet, høy alder og tap av arbeid.

Figur 2.19 fanger ikke opp hvordan offentlig subsidierte tjenestetilbud innenfor blant annet helse og utdanning påvirker fordelingen. Slike tilbud varierer mye mellom land, og i Norge utgjør de en stor andel av norske husholdningenes samlede «kjøpekraft». Dersom inntektsmålet også tar

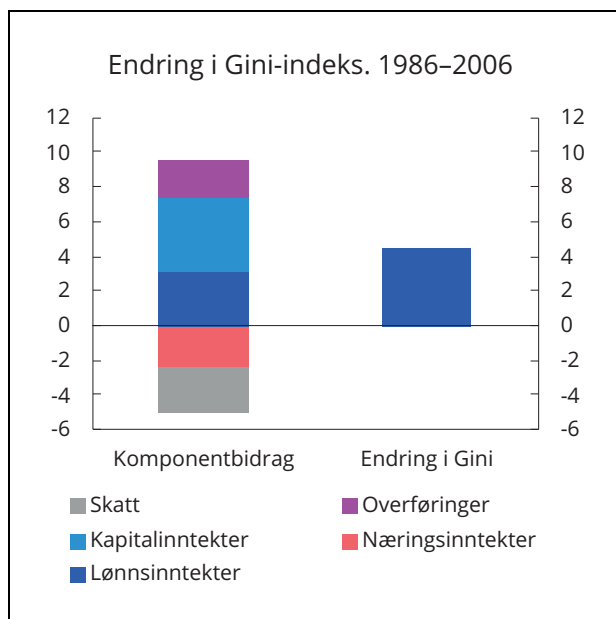


Figur 2.21 Gini-koefisient for inntekt før og etter overføringer og skatt. Prosent. Ekvivalent inntekt (EU-skala). 1986–2017

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

hensyn til slike offentlige tjenester, kaller vi det utvidet inntekt. Studier basert på tall for 2012 for et utvalg offentlige tjenester viser at disse tjenestene reduserer ulikheten i disponibel inntekt (inntekt etter overføringer og skatt) i Norge med om lag 20 pst. Blant landene som inngikk i tall-

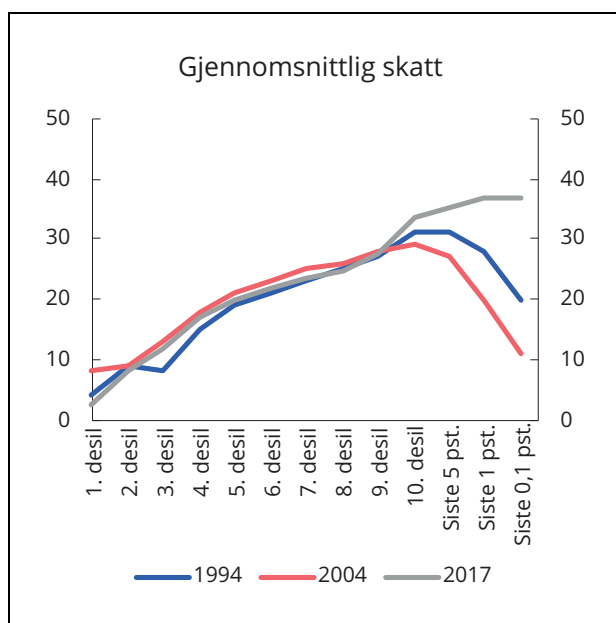
² OECD (2016) In It Together. Why less Inequality Benefits All. OECD Publishing, Paris.



Figur 2.22 Inntektskomponentenes bidrag til endringer i Gini-koeffisienten 1986–2016¹

¹ I figuren er bidrag fra endring i fordeling innenfor en inntektskart slått sammen med bidrag fra endring i denne artens andel av samlet husholdningsinntekt. Studenthusholdninger er holdt utenom.

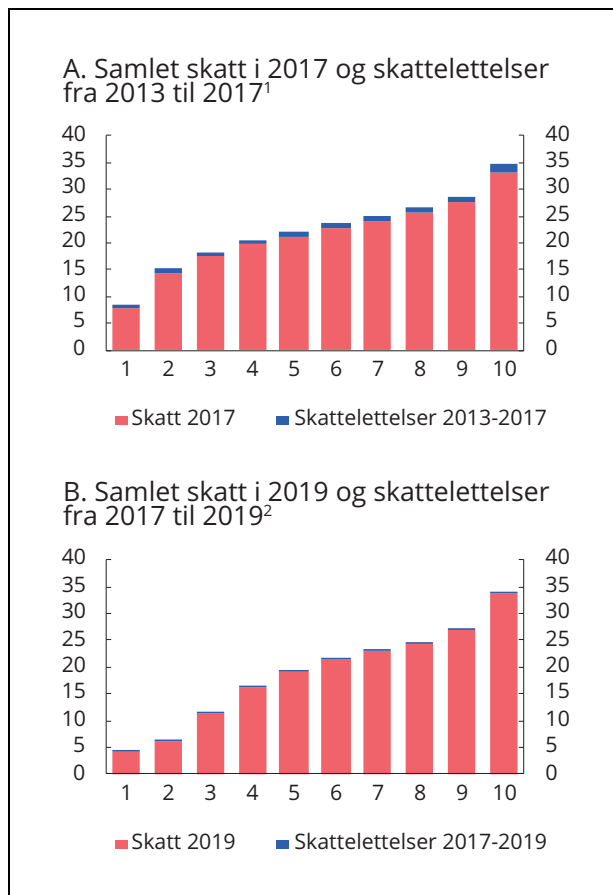
Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.



Figur 2.23 Gjennomsnittlig skatt som andel av bruttoinntekt. Prosent

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

grunnlaget, er Norge det landet med lavest ulikhet når verdien av offentlige tjenester inkluderes i inntektsbegrepet, se figur 2.20.



Figur 2.24 Samlet skatt i 2017 og i 2019 og endring i skatt fra 2013 til 2017 og fra 2017 til 2019 i prosent av ekvivalent inntekt etter inntektsdesiler. 2017-regler sammenlignet med 2013-regler fremskrevet til 2017 og 2019-regler sammenlignet med 2017-regler fremskrevet til 2019.

¹ Beregningen omfatter skatteendringer som kan beregnes i Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt, om lag 21,5 mrd. kroner netto. I beregningene er skattereglene i 2013 fremført til 2017-nivå for å anslå hva skatten ville vært i 2017 med 2013-regler. Dette sammenlignes så med skattereglene for 2017. Beregningene bruker datagrunnlag fra 2015.

² Beregningen omfatter skatteendringer som kan beregnes i Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt, om lag 2 mrd. kroner netto. I beregningene er skattereglene i 2017 fremført til 2019-nivå for å anslå hva skatten ville vært i 2019 med 2017-regler. Dette sammenlignes så med skattereglene for 2019. Beregningene bruker datagrunnlag fra 2017.

Begge beregningene er mer usikre enn de ordinære ettårige analysene som gjennomføres i forbindelse med budsjettene, men gir likevel en indikasjon på betydningen av skatteendringene i periodene 2013–2017 og 2017–2019.

Kilder: Statistisk sentralbyrå (LOTTE-Skatt) og Finansdepartementet.

Figur 2.21 viser at inntektsulikheten i Norge målt ved Gini-koeffisienten både for markedsinntekt og disponibel inntekt har økt noe i perioden 1986–2017. Dette er tilfellet også i de fleste andre OECD-land. En stor del av økningen i Norge skjedde tidlig i perioden. Svingninger rundt årene

2000, 2005 og 2015 må sees i sammenheng med endringer i skattereglene som har ført til midlertidige skattetilpasninger. Figur 2.21 viser også at skatter og overføringer reduserer ulikheten med om lag 40 pst., og at dette bidraget har vært forholdsvis stabilt i perioden 1986–2017.

Utviklingen i den målte ulikheten i disponibel inntekt kan deles opp i bidrag fra kapitalinntekter, næringsinntekter, lønnsinntekter, skatter og overføringer. Figur 2.22 viser at utviklingen i skatt i perioden 1986–2016 har bidratt til en jevnere fordeling og trekker Gini-indeksen ned med 2,7 prosentenheter. I 2016 utgjorde kapitalinntekter en større andel av husholdningenes samlede inntekter enn i 1986, og kapitalinntektene fordeles også mindre jevnt. Dette trekker isolert sett Gini-indeksen opp med 4,3 prosentenheter. En mindre jevn fordeling av lønnsinntekter og et mindre omfordelende overføringssystem har bidratt til å trekke Gini-indeksen opp med henholdsvis 3,1 og 2,1 prosentenheter. Utviklingen i næringsinntekter trekker på sin side indeksen ned med om lag 2,4 prosentenheter.

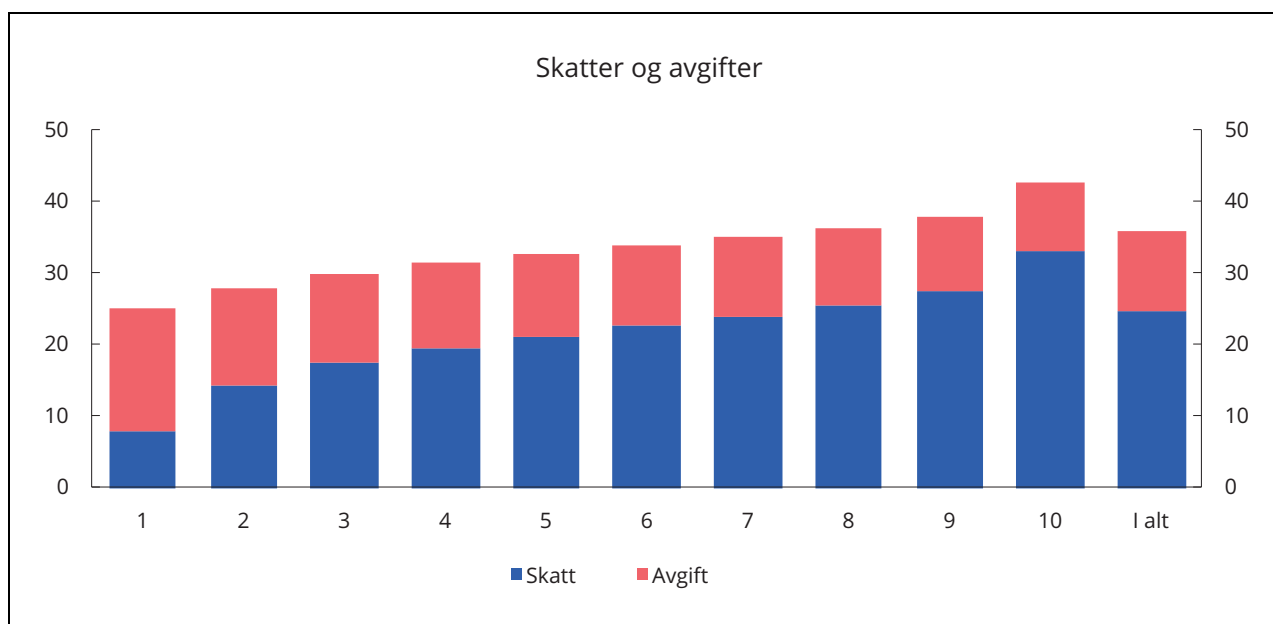
Progressivitet i skattesystemet sikrer en direkte omfordeling fordi de som tjener mest, også bidrar mer. Figur 2.23 viser gjennomsnittlig utlignet skatt som andel av bruttoinntekt for ulike inntektsgrupper i utvalgte år. Progressiviteten i skattesystemet kommer tydelig frem ved at gjennomsnittlig skatt i prosent av inntekten stiger med inntektsnivået. De med aller høyest inntekt betalte prosentvis forholdsvis mye mindre i skatt i 1994

og 2004 enn andre høy- og mellominntektsgrupper. Særlig har innføringen av utbytteskatt i skattereformen i 2006 økt den gjennomsnittlige skatten i prosent av inntekt for de øverste inntektsgruppene.

Figur 2.24A viser samlet skatt i 2017 og skattelettelser i perioden 2013–2017. Figur 2.24B viser samlet skatt i 2019 og skattelettelser i perioden 2017–2019. Figurene viser at brede grupper av befolkningen har fått ta del i skattelettelsene. Det har sammenheng med at skattesatsen på alminnelig inntekt er redusert fra 28 til 22 pst. i perioden 2013–2019. Figurene viser videre at skattesystemet er tydelig progressivt både før og etter skattelettelsene i de to periodene. Skattelettelsene utgjør en relativt liten andel av det samlede skattnivået for de ulike inntektsgruppene og påvirker progressiviteten i skattesystemet i begrenset grad.

Avgiftenes betydning for inntektsfordelingen

Når en skal se på hvordan skatte- og avgiftssystemet påvirker husholdningenes forbruksmuligheter og velferd, bør en ideelt sett ta hensyn til at også avgifter påvirker forbruksmulighetene. Avgifter er indirekte skatter som, til forskjell fra direkte skatter, normalt ikke ilegges forbruker direkte, men indirekte via avgiftspliktige produsenter og importører. I hvor stor grad avgiftsbelastningen overveltes i prisene til forbrukerne avhenger blant annet av tilbud og etterspørsel



Figur 2.25 Skatt og avgift per person i prosent av ekvivalent inntekt. 2019-regler. Prosent

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

etter varene og tjenestene som omfattes av avgiften. Det foreligger imidlertid ingen informasjon som viser om avgiftene belastes henholdsvis privatpersoner eller næringsdrivende eller hvordan avgiftsinnbetalingen fordeler seg på ulike inntektsintervaller. Departementet gir ikke anslag på fordelingsvirkninger av endringer i enkeltavgifter. Departementet har i figur 2.25 fordelt aggregerte avgiftsinntekter etter inntektsdesiler basert på modellen Lotte-Konsum.

I figuren er alle personer i befolkningen rangert etter stigende inntekt (ekvivalent inntekt) i ti like store grupper (inntektsdesiler). Tilsvarende er alle personer tilordnet en andel av husholdningenes innbetalte skatter og avgifter.

Figuren viser at personer med lave inntekter har lavere samlet skatte- og avgiftsbelastning enn personer med høye inntekter. Samtidig 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 inntekten etter skatt 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 inntektsgruppene.

2.7 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner

I skatte- og avgiftssystemet er det en rekke unntak og særordninger som bidrar til å redusere de offentlige inntektene. De representerer en fordel for dem som omfattes, sammenlignet med å bli skattlagt etter de ordinære reglene.

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.

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.

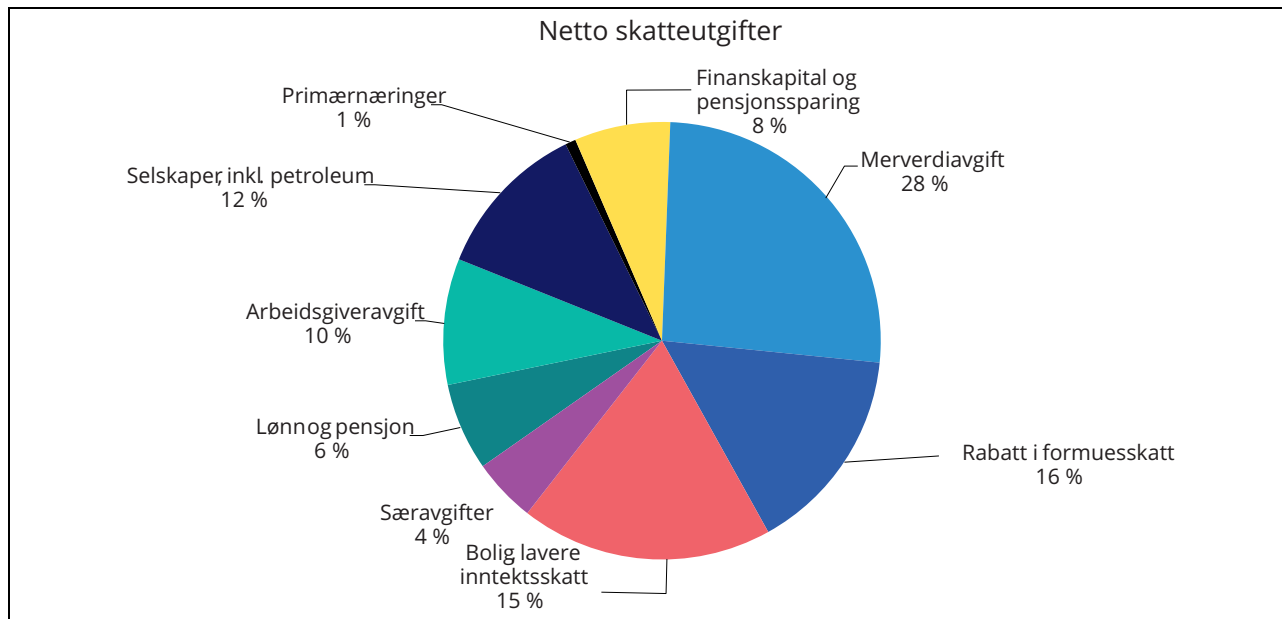
I motsetning til tilsvarende tiltak over budsjettets utgiftsside vedtar ikke Stortinget nivået på skatteutgifter og skattesanksjoner i de årlige budsjettene. Dette avsnittet er derfor ment å gi supplerende informasjon av det som er innarbeidet i skatte- og avgiftsreglene. Oversikten over skatteutgifter er ikke fullstendig, blant annet har det ikke vært mulig å kvantifisere alle skatteutgiftene. Vedlegg 1 gir en detaljert oversikt over departementets beregninger av skatteutgifter og skattesanksjoner samt en nærmere analyse av 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 i 1992, 2006 og 2016. Dette gjelder for eksempel for avskrivningssatser, 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. Ved beregningene ser en bort fra atferdsendringer. Beregningene vil derfor i mange tilfeller ikke tilsvare et realistisk anslag på provenytapet av skatteutgiften.

Figur 2.26 viser hvordan netto skatteutgifter i 2019 fordeles på ulike områder. Som figuren viser, er unntak i merverdiavgiftssystemet den største skatteutgiften og utgjør om lag 28 pst. av de samlede skatteutgiftene. Lavere inntektsskatt av bolig utgjør om lag 15 pst. av de samlede skatteutgiftene, mens rabatter i formuesskatten utgjør 16 pst. Skatteutgifter ved selskapsbeskatningen med petroleumsvirksomhet utgjør om lag 12 pst. Skatteutgifter ved finanskapital og pensjonssparing utgjør om lag 8 pst. av samlede skatteutgifter, mens den regionalt differensierte arbeidsgiveravgiften og skatteutgifter på lønn og pensjon utgjør henholdsvis 10 pst. og 6 pst. Særaggiftene utgjør 4 pst. av de samlede netto skatteutgiftene.

2.8 Metoder for provenyberegninger

Endringer i skatte- og avgiftsregelverket vil som regel påvirke statens inntekter fra skatter og avgifter. Virkningene på statens inntekter av endringer i skatte- og avgiftsregelverket omtales ofte som provenyvirkninger, til forskjell fra endringer i



Figur 2.26 Netto skatteutgifter i 2019 fordelt på ulike områder. Prosent

Kilde: Finansdepartementet.

skatte- og avgiftsinntektene som skyldes andre utviklingstrekk, herunder de økonomiske konjunktorene. Et godt beslutningsgrunnlag må inneholde informasjon om hvilke provenyvirkinger forslag til endringer i skatte- og avgiftsregelverket har.

Finansdepartementet anslår provenyvirkinger av skatte- og avgiftsendringer ved hjelp av en rekke ulike metoder. Metodene varierer fra avanserte modeller til enkle anslag basert utelukkende på statistikk. Hvilken metode som brukes, avhenger av hvilke modeller som er utviklet, hvilke datagrunnlag som er tilgjengelige og hvilken tidsfrist beregningen gjøres under.

Nedenfor oppsummeres beregningsmetodene.

2.8.1 Referansesystem og referansealternativ

Referansesystem for skatte- og avgiftsreglene

Provenyvirkingene av endringer i skatte- og avgiftsreglene i budsjettåret beregnes i forhold til et referansesystem for skatte- og avgiftsregelverket. Referansesystemet er kjennetegnet ved at skatter og avgifter holdes reelt sett uendret fra året forut for budsjettåret. Det innebærer at grenser og satser³ i skatte- og avgiftsregelverket justeres hvert år i takt med anslag for den relevante

³ Prosentsetter, som for eksempel merverdiavgiftssatsen og trykdeavgiftssatsene, holdes i referansesystemet uendret fra året forut.

vekstfaktoren, for eksempel veksten i konsumpriser, lønninger, pensjoner eller formuesverdier.

Referansesystemet for *skatt* er basert på gjeldende skatteregler for inneværende år, hvor fradrag og inntektsgrenser i den generelle satsstrukturen i personbeskatningen i hovedsak er justert med anslått lønnsvekst. En skattyter som kun har standard fradrag (personfradrag og minstefradrag) 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. 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 *særavgiftene* justeres alle kvantumssatsene med anslått prisvekst (endring i konsumprisindeksen). Avgiftsbelastningen i referansesystemet blir dermed reelt sett uendret. Referansesystemet for *merverdiavgiften* baseres på gjeldende merverdiavgiftsregelverk.

Referansealternativ for skatte- og avgiftsinntektene

Provenyet som tilsvarer at alle skatter og avgifter holdes reelt sett uendret, omtales gjerne som *referansealternativet* for skatte- og avgiftsinntektene.

Referansealternativet bestemmes av referanse-systemet for skatte- og avgiftsregelverket og anslått utvikling i skatte- og avgiftsgrunnlagene. Fremskrivningen av skatte- og avgiftsgrunnlagene bygger blant annet på anslag for den makroøkonomiske utviklingen.

2.8.2 Provenyberegninger uten atferdsvirkninger

Ved den enkleste formen for provenyberegning forutsettes det at skatte- eller avgiftsendringen ikke endrer husholdningenes eller bedriftenes atferd. Provenyvirkningen gjenspeiler da kun den *direkte virkningen* på skatteinntektene. For eksempel beregnes provenyvirkningen av en satsendring som skattegrunnlaget multiplisert med endringen i skatte- eller avgiftssatsen.

Provenyberegninger som kun inkluderer direkte virkninger, vil i mange tilfeller være en god tilnærming til provenyvirkningen i budsjettåret som regelen endres. Dette gjelder i de tilfellene hvor det er liten grunn til å anta at endringen vil gi vesentlige atferdsendringer på kort sikt eller påvirke andre skattegrunnlag nevneverdig.

2.8.3 Provenyberegninger med 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. For eksempel vil en økning i en særavgift normalt føre til at prisen på varen øker, og at etterspørselen etter varen reduseres.

Det er rimelig å anta at det vil ta tid før endringer i beskatningen av arbeids- og trygdeinntekter vil slå ut i atferdsendringer som gir et varig endret arbeidstilbud. Mange har fast arbeidstid og kan derfor ikke endre arbeidstiden uten å finne seg ny jobb eller reforhandle eksisterende arbeidskontrakter. På denne bakgrunn vil som regel provenyvirkningen uten atferdsendringer være den mest relevante å innarbeide i budsjettet.

I en del tilfeller kan det imidlertid være relevant å legge til grunn atferdsvirkninger allerede første året. Generelt skjer finansielle tilpasninger 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. I 2015 var det en

sterk vekst i utbyttene, blant annet som en følge av den varslede økningen i utbytteskatten. Også ved avgiftsendringer kan tilpasninger i konsumet skje ganske fort. Generelt innarbeider departementet derfor atferdsvirkninger i budsjettanslagene for avgifter. I noen tilfeller kan det også være aktuelt å legge til grunn relativt raske tilpasninger ved enkelte endringer i inntektsskatten for personer. Ett eksempel er omleggingen av pensjonistbeskatningen i 2011, der departementet antok en viss virkning på arbeidstilbudet første året.

I enkelte tilfeller vil tilpasningene kunne komme før skatteendringen har trådt i kraft. Et eksempel er utbytteskatten som ble innført som en del av skattereformen i 2006. Mange personlige aksjonærer tilpasset seg den varslede utbytteskatten ved å ta ut store, skattefrie utbytter før reformen trådte i kraft. De ekstraordinære utbyttene før reformen ble i stor grad tilbakeført til selskapene i form av lån og ny egenkapital. På denne måten fikk aksjonærene omgjort tilbakeholdt overskudd, som ville blitt skattepliktig ved utdeling etter reformen, til innbetalt lån og ny egenkapital som kan tas ut uten utbyttebeskatning også etter reformen. Et annet eksempel er omleggingen av engangsavgiften. Da budsjettforslaget ble lagt frem i oktober 2006, ble det klart at biler med lave CO₂-utslipp ville få lavere engangsavgift etter 1. januar 2007, mens biler med høye CO₂-utslipp ville få høyere engangsavgift. Dette førte til at kjøp av bilmodeller som ville få lavere avgift, ble utsatt, mens kjøp av bilmodeller som ville få høyere avgift, ble fremskyndet.

Normalt vil en provenyberegning som inkluderer atferdsvirkninger, kun inneholde den direkte virkningen på skatteinntektene gjennom det skattegrunnlaget som blir direkte påvirket av regelendringen. Provenyberegningen vil da både ta hensyn til regelendringen og hvordan atferdsendringer hos husholdninger og bedrifter vil påvirke skattegrunnlaget.

I enkelte tilfeller bør en ta hensyn til at endringer i ett skattegrunnlag vil gi atferdsvirkninger som også vil påvirke andre skattegrunnlag. Regelendringen vil da ha en indirekte virkning på skatteprovenyet via et skattegrunnlag som ikke er direkte berørt av regelendringen. For eksempel vil en økning i avgiftene på brennevin ikke bare øke prisen og redusere etterspørselen etter brennevin. Økningen kan også vri alkoholkonsumet fra brennevin til vin eller øl. En økning i avgiften på brennevin kan derfor øke provenyet fra avgiftene på vin og øl.

2.8.4 Virkninger av ekspansiv finanspolitikk

Alle skattelettelser må før eller siden finansieres. Det skjer enten ved å øke andre skatter og avgifter, redusere utgiftene eller ved å betale rentekostnader på offentlig gjeld (eller tapte renteinntekter ved at formuen blir lavere). Atferdsvirkninger ved skattelettelser kan bidra til å redusere det langsiktige finansieringsbehovet. Finansieringen av en skattelettelse kan også påvirke skattegrunnlagene, som for eksempel ved reduksjon i offentlige utgifter.

En skattelettelse som i utgangspunktet er ufinansiert, vil på kort sikt kunne føre til at disponibel inntekt øker.⁴ Økte inntekter i privat sektor vil kunne øke etterspørselen og aktiviteten i økonomien. Dermed øker også skatteinntektene, og den

⁴ Tilsvarende vil økte trygder også øke disponibel inntekt i privat sektor. Etterspørselsvirkninger er derfor et generelt resultat av en ekspansiv finanspolitikk, og er ikke spesielt knyttet til skattepolitikken.

initiale svekkelsen av statsbudsjettet dempes. 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 alle skattelettelser uansett finansieres gjennom økte skatteinntekter eller reduserte utgifter. Det vil isolert sett redusere etterspørselen etter varer og tjenester, og således motvirke utslaget på aktivitetsnivå og budsjettbalanse av den initiale skattelettelsen. Kortsiktig økning i etterspørselen ved ufinansierte skatte- og avgiftslettelser må ikke forveksles med varige virkninger av atferdsendringer. Det er de varige atferdsendringene som er relevante å måle ved vurderinger av om en skatteendring bidrar til å gjøre skattesystemet mer effektivt eller ikke. Aktivitetsutslaget av en eventuell ekspansiv finanspolitikk tas normalt hensyn til i departementets modellberegninger av hele statsbudsjettet.

Del II
Forslagene

3 Omlegging av NRK-finansiering

3.1 Innledning og sammendrag

Alle som har en fjernsynsmottaker i bruk, er pliktig til å betale kringkastingsavgift. Det er Stortinget som fastsetter avgiften, jf. kringkastingsloven § 6-4. For 2019 er kringkastingsavgiften 3 039 kroner, inkludert merverdiavgift.

Det er bred enighet om at dagens kringkastingsavgift ikke er tilpasset utviklingen i medievener, og må erstattes av en annen finansieringsform. Regjeringen varslet i Meld. St. 17 (2018–2019) *Mangfold og armlengds avstand* at kringkastingsavgiften skal avvikles fra 1. januar 2020, og erstattes med finansiering over statsbudsjettet. I meldingen fremgår det at NRKs virksomhet i 2020 skal finansieres ved at personfradraget reduseres tilsvarende NRKs anslåtte inntektsnivå i 2020 dersom kringkastingsavgiften skulle vært videreført, fratrukket reduserte kostnader ved at lisensinnkrevingen avvikles.

I Innst. 365 S (2018–2019) sluttet Stortingets familie- og kulturkomité seg til at kringkastingsavgiften avvikles fra 1. januar 2020, og at NRK i 2020 finansieres over statsbudsjettet ved å redusere personfradraget. Samtidig skal merverdiavgiftsloven endres slik at NRK fortsatt vil ha fradrag for inngående merverdiavgift.

Regjeringen foreslår å redusere personfradraget mindre enn det som er nødvendig for at omleggingen skal være provenynøytral, samtidig som skattefradraget for pensjonsinntekt økes for at det fortsatt ikke skal betales skatt av minste pensjonsnivå. Dette gir en samlet skattelettelse på 605 mill. kroner påløpt og 485 mill. kroner bokført sammenlignet med en provenynøytral omlegging. For at NRK fortsatt skal ha rett til fradrag for inngående merverdiavgift, foreslår regjeringen at det beregnes merverdiavgift på overføringen til NRK.

Mange vil med regjeringens forslag komme godt ut av omleggingen. Det gjelder spesielt husholdninger med én skattyter som betaler kringkastingsavgift i 2019. Minstepensjonister vil fortsatt ikke betale skatt etter omleggingen og får økt sin disponible inntekt tilsvarende kringkastingsavgiften. For de fleste husholdninger med to skatty-

tere vil omleggingen gi om lag uendret disponibel inntekt.

Å finansiere NRK gjennom skattesystemet er enkelt, effektivt og fjerner behovet for en særskilt og kostnadskrevende innkrevingsordning for kringkastingsavgiften. Dermed kan NRKs lisenskontor i Mo i Rana avvikles. For å kompensere for bortfallet av arbeidsplasser ved lisenskontoret foreslår regjeringen å øke bevilgningene til Nasjonalbibliotekets virksomhet i Mo i Rana. Det vises til omtale i Prop. 1 S (2019–2020) for Kulturdepartementet.

Det vises til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 §§ 6-3 og 6-5. Det vises videre til forslag til endringer i skatteloven § 16-1 tredje ledd tredje punktum, merverdiavgiftsloven § 5-7 og kringkastingsloven § 6-4. Endringene i skatteloven foreslås å tre i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2020. Endringene i merverdiavgiftsloven og kringkastingsloven foreslås å tre i kraft 1. januar 2020.

3.2 Vurderinger og forslag

3.2.1 Endringer i personfradraget

NRKs økonomiske rammer for 2020 skal i tråd med Meld. St. 17 (2018–2019) *Mangfold og armlengds avstand* og Innst. 365 S (2018–2019) ta utgangspunkt i NRKs inntekter fra kringkastingsavgiften i 2019, justert med lønns- og prisvekst, fratrukket et effektiviseringskrav på 0,5 pst. Det skal også tas hensyn til at NRK får lavere kostnader når innkrevingen av kringkastingsavgiften avvikles. Den statlige bevilgningen til NRKs kringkastingsvirksomhet er omtalt i Prop. 1 S (2019–2020) for Kulturdepartementet.

Finansieringen av NRKs virksomhet skal i tråd med Innst. 365 S (2018–2019) dekkes inn ved å redusere personfradraget. En provenynøytral omlegging innebærer at personfradraget må reduseres slik at den maksimale skatteøkningen isolert sett utgjør om lag 3 400 kroner for en husholdning med to skattytere. Til sammenligning ville videreføring av dagens ordning med kringkas-

tingsavgift belastet husholdningen med om lag 3 100 kroner i 2020.

Regjeringen vil begrense reduksjonen i disponibel inntekt som følge av en provenynøytral omlegging for de det gjelder. Det foreslås derfor at personfradraget reduseres slik at en husholdning med to skattytere, som betaler kringkastingsavgift, kommer om lag uendret ut. Regjeringens forslag om å lønnsjustere personfradraget bidrar også til å begrense nedgangen i personfradraget. Samlet lettelse sammenlignet med en provenynøytral omlegging av finansieringen av NRK anslås til 455 mill. kroner påløpt og 365 mill. kroner bokført i 2020.

Samlet foreslås det at personfradraget reduseres til 51 300 kroner i 2020, jf. punkt 4.1.4. Det vises til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 6-3.

3.2.2 Endringer i skattefradraget for pensjonister

Etter gjeldende regler betaler ikke enslige pensjonister med minstepensjon (om lag 207 200 kroner i 2020) skatt. For at det fortsatt ikke skal betales skatt på minste pensjonsnivå etter reduksjonen i personfradraget, foreslår regjeringen å øke det særskilte skattefradraget for pensjonsinntekt med 1 430 kroner sammenlignet med referansesystemet for 2020, til 32 330 kroner. Enslige og ektepar med kun minstepensjon får dermed ingen skatteøkning som følge av at NRK skattefinansieres fra 2020. I tillegg foreslås det at satsen for nedtrapping av fradraget i trinn 1 økes fra 15,3 til 16,7 pst. Satsøkningen innebærer at økningen i skattefradraget fases ut i løpet av nedtrappingen i trinn 1. Pensjonister med pensjonsinntekt fra minstepensjon og opp til om lag 306 000 kroner (innslagspunktet i trinn 2 for nedtrapping av fradraget) får helt eller delvis glede av økningen i skattefradraget.

De foreslåtte endringene i det særskilte skattefradraget i pensjonsinntekt innebærer en lettelse for pensjonistgruppen samlet på om lag 225 mill. kroner påløpt og 180 mill. kroner bokført i 2020.

Det vises til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 6-5 første ledd. Det vises videre til forslag til endring av skatteloven § 16-1 tredje ledd tredje punktum. Endringen foreslås å tre i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2020.

3.2.3 Endringer i merverdiavgiftsloven

Omsetning og uttak av kringkastingstjenester som er finansiert av kringkastingsavgiften er i dag merverdiavgiftspliktig, men med redusert sats på 12 pst., jf. merverdiavgiftsloven § 5-7.

Merverdiavgift på kringkastingsavgiften ble innført 1. januar 2003. Det innebar at NRK måtte beregne merverdiavgift med redusert sats på kringkastingsavgiften. Samtidig fikk NRK rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i kringkastingsvirksomheten. Bakgrunnen for innføringen av merverdiavgiftsplikten var «å fjerne den prisbarrieren som merverdiavgiften representerer for NRK ved valget mellom å utføre tjenester ved egne ansatte (egenproduksjon) eller å kjøpe tjenester fra andre (eksternproduksjon)», jf. side 34 Ot.prp. nr. 1 (2002–2003).

Den nye finansieringsordningen medfører usikkerhet om omfanget av NRKs fradragsrett for inngående merverdiavgift. Som ved innføringen av avgiftsplikten i 2003 er det også nå en forutsetning at merverdiavgiften skal være nøytral for NRKs beslutninger om egenproduksjon (uten avgift) og kjøp fra andre (med avgift). Regjeringen varslet i Meld. St. 17 (2018–2019) *Mangfold og armlengds avstand* at dette skulle løses ved å etablere en kompensasjonsordning for merverdiavgift.

Departementet foreslår at nøytral merverdiavgift for NRK sikres ved å videreføre merverdiavgiftsplikten. Alternativet, som er å opprette en særskilt kompensasjonsordning for NRK, vil bli komplisert og øke de administrative kostnadene for NRK og staten. NRKs merverdiavgiftsplikt foreslås videreført ved å endre merverdiavgiftsloven § 5-7, slik at NRK plikter å beregne merverdiavgift med redusert sats på statlige tilskudd som mottas for å finansiere allmennkringkastingstjenester. Med allmennkringkastingstjenester menes alle tjenester som tilbys av NRK i henhold til selskapets allmennkringkastingsoppdrag.

Lovforslaget innebærer at merverdiavgiftsloven § 5-7 blir en bestemmelse som både hjemler merverdiavgiftsplikten for det statlige tilskuddet, og samtidig regulerer at merverdiavgiften skal beregnes med redusert sats.

Det vises til forslag til endring av merverdiavgiftsloven § 5-7.

3.2.4 Endringer i kringkastingsloven

I kringkastingsloven § 6-4 fremgår det at:

«Virksomheten i Norsk rikskringkasting AS finansieres ved kringkastingsavgift, salgsinntekter m.v. Virksomheten kan ikke finansieres ved reklame i NRKs allmennkanaler eller tekstfjernsyn. Kringkastingsavgift fastsettes av Stortinget.»

NRK skal fra 1. januar 2020 finansieres over statsbudsjettets utgiftsside samtidig som kringkastingsavgiften oppheves. Bestemmelsen om finansiering mv. i kringkastingsloven § 6-4 må dermed endres. Departementet foreslår at «kringkastingsavgift» i bestemmelsens første punktum erstattes med «statlige tilskudd». I tillegg foreslår departementet at siste punktum, om fastsettelse av kringkastingsavgift, oppheves.

3.3 Administrative og økonomiske konsekvenser

Regjeringens forslag er en forenkling for privatpersoner og bedrifter og medfører ikke økte administrative kostnader for Skatteetaten. Når kringkastingsavgiften avvikles, slipper alle som i dag betaler kringkastingsavgift å forholde seg til en faktura som kommer to ganger i året. Omgåelse blir ikke lenger mulig, og kontroll av lisensbetaling blir overflødig, slik at NRKs lisenskontor i Mo i Rana kan avvikles. Statens innkrevingsssentral (SI) vil heller ikke lenger ha oppgaver ved innkrevningen. Samlet direkte innsparing som følge av omleggingen er om lag 139 mill. kroner. For å kompensere for bortfallet av arbeidsplasser i Mo i Rana foreslår regjeringen å øke overføringene til Nasjonalbibliotekets virksomhet i Mo i Rana. Det vises til omtale i Prop. 1 S (2019–2020) for Kulturdepartementet.

Den nye finansieringsmodellen innebærer at alle personer med en viss inntekt bidrar til å finansiere NRK gjennom redusert personfradrag i inntektsskatten for personer. Dette skjer automatisk ved tilpasset løpende skattetrekk og skatteoppgjør, uten at skattyter må foreta seg noe.

Regjeringen reduserer skattebelastningen ved å redusere personfradraget mindre enn en provenyneutral omlegging av finansieringen av NRK skulle tilsi, og ved å øke skattefradraget for pensjonsinntekt.

Forslagene til endringer i personfradraget og skattefradraget for pensjonister anslås samlet sett

å redusere provenyet med om lag 680 mill. kroner påløpt og 545 mill. kroner bokført i 2020, inkludert lønnsjustering av personfradraget. Hvordan omleggingen slår ut for den enkelte skattyter avhenger av om personen har betalt kringkastingsavgift tidligere, personens inntekter og fradrag og antall personer i husholdningen som kringkastingsavgiften har vært delt mellom.

Husholdninger med én skattyter som har betalt kringkastingsavgift, kommer betydelig bedre ut enn om avgiften hadde blitt videreført. For denne gruppen (for eksempel aleneforsørgere med barn) vil omleggingen øke den disponible inntekten med minst om lag 1 500 kroner. Enslige pensjonister med pensjonsinntekt på minste pensjonsnivå (om lag 207 200 kroner) vil få økt disponibel inntekt tilsvarende det de slipper å betale i kringkastingsavgift, det vil si om lag 3 100 kroner.

De fleste husholdninger med to skattytere som i 2019 betaler kringkastingsavgift, vil få om lag uendret disponibel inntekt. En del husholdninger med to skattytere vil få økt disponibel inntekt, for eksempel hvis den ene ikke påvirkes fullt ut av reduksjonen i personfradraget. Husholdninger med to personer som er pensjonister, vil få økt disponibel inntekt dersom minst en av dem kun har pensjonsinntekt som er mindre enn om lag 300 000 kroner og de i dag betaler kringkastingsavgift. Har begge kun minstepensjon, berøres de ikke av skatteøkningen og får økt disponibel inntekt tilsvarende det de slipper å betale i kringkastingsavgift, som utgjør om lag 3 100 kroner.

Personer med særlig lav alminnelig inntekt (på grunn av lav bruttoinntekt og/eller høye fradrag) vil heller ikke bli påvirket av reduksjonen i personfradraget. En person med kun lønns- og trygdeinntekt og kun personfradrag og minstepradrag kan ha en inntekt på inntil om lag 93 300 kroner i 2020 uten å få økt skatt som følge av omleggingen. Det gjelder blant annet mange skoleelever og studenter.

Skattytere i deler av Troms og Finnmark (tiltakssonen) har 3,5 prosentenheter lavere skattesats på alminnelig inntekt enn resten av landet. Dette reduserer den isolerte skatteøkningen av lavere personfradrag med inntil om lag 250 kroner per person.

De som ikke betaler kringkastingsavgift i 2019, får heller ikke glede av at avgiften faller bort og vil kunne få økt skatt avhengig av nivået på inntekten og fradrag. Omleggingen medfører videre at bedrifter ikke lenger skal betale kringkastingsavgift. Det betyr lavere utgifter for bedriftene, og

at administrasjonskostnadene ved å følge opp plikten til å betale kringkastingsavgift faller bort.

3.4 Ikrafttredelse

Endringene i merverdiavgiftsloven og kringkastingsloven foreslås å tre i kraft 1. januar 2020. Endringen i skatteloven foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

4 Personskatt for øvrig

4.1 Sentrale satser, grenser og fradrag

4.1.1 Skatt på alminnelig inntekt

Da regjeringen overtok i 2013, var skattesatsen på alminnelig inntekt 28 pst. Enigheten i Stortinget om skattereform (Innst. 273 S (2015–2016)) innebar at skattesatsen på alminnelig inntekt for personer og selskap skulle reduseres til 23 pst. i 2018. Enigheten innebar samtidig at ytterligere reduksjoner av skattesatsen på alminnelig inntekt for selskap og personer skulle vurderes i lys av utviklingen internasjonalt, og spesielt i våre naboland.

Regjeringen reduserte skattesatsen til 22 pst. i budsjettet for 2019. Det ble vist til at Norge fortsatt hadde den høyeste selskapsskattesatsen i Norden, og at flere land hadde redusert eller varslet reduksjoner av selskapsskatten. Lavere skattesats på alminnelig inntekt for både personer og selskap stimulerer til økte investeringer, økt arbeidstilbud og økt sparing. Lavere skattesats reduserer også gevinsten av skattemessige tilpasninger over landegrensene.

Regjeringen foreslår ingen endringer i skattesatsen på alminnelig inntekt i 2020, men vil fortsette å følge med på den internasjonale utviklingen.

4.1.2 Trinnskatt

Trinnskatt på personinntekt ble innført i 2016. Trinnskatten ble innført for å dekke inn hoveddelen av provenytapet i personbeskatningen som følge av lavere skattesats på alminnelig inntekt, men slik at samlet skattesats (summen av sats på alminnelig inntekt og trinnskatt) ble redusert. Trinnskatten har fire innslagspunkter med stigende skattesats for hvert innslagspunkt. Trinn 3 og 4 erstattet den tidligere toppskatten. Regjeringen nådde i 2019 målsettingen i Meld. St. 4 (2015–2016) *Bedre skatt – En skattereform for omstilling og vekst* om å redusere marginals-katten i alle trinn med minst 0,8 prosentenheter sammenlignet med 2015.

Regjeringen foreslår for 2020 å holde satsene i alle trinn uendret, det vil si på 1,9 pst. i trinn 1, 4,2

pst. i trinn 2, 13,2 pst. i trinn 3 (11,2 pst. i tiltaks-sonen i Troms og Finnmark fylke) og 16,2 pst. i trinn 4. Innslagspunktene foreslås justert med forventet lønnsvekst, til 180 800 kroner i trinn 1, 254 500 kroner i trinn 2, 639 750 kroner i trinn 3 og 999 550 kroner i trinn 4.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 3-1.

Som følge av at fylkene Troms og Finnmark slås sammen til ett fylke fra 1. januar 2020, er det nødvendig å justere noe i angivelsen av området i dette fylket hvor personer har redusert trinnskatt (tiltaks-sonen). Det vises til omtale i kapittel 16 om opprettinger og presiseringer i lovtekst mv. Tilsvarende gjelder for bestemmelsen om fellesskatt til staten.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 §§ 3-1 annet ledd og 3-2 annet ledd første strekpunkt.

4.1.3 Minstefradrag

Det gis minstefradrag i lønns-, trygde- og pensjonsinntekt når alminnelig inntekt fastsettes. I 2019 utgjør minstefradraget 45 pst. av samlet lønn og trygd med et maksimalt nivå på 100 800 kroner. Minstefradraget i lønn var opprinnelig et sjablongfradrag for å dekke utgifter til opptjening av inntekten, men har over tid også fått en fordelingsmessig begrunnelse. Selvstendig næringsdrivende får fradrag for faktiske kostnader de har i næringsvirksomheten.

Regjeringen foreslår å øke maksimalt minstefradrag i lønn og trygd med anslått lønnsvekst, til 104 450 kroner. Minstefradraget er økt betydelig de siste årene. Med forslaget for 2020 vil overgangen fra sats til øvre grense i minstefradraget skje ved en inntekt på om lag 232 100 kroner.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 6-1 første ledd.

Fra og med 2005 har det vært et eget minstefradrag i pensjonsinntekt. Det utgjør 31 pst. av samlet pensjonsinntekt med et maksimalt nivå på 85 050 kroner i 2019. Minstefradraget i pensjonsinntekt er lavere enn minstefradraget i lønn blant

annet fordi det ikke skal dekke utgifter til inntektens erverv. Samlet skatt er likevel betydelig lavere for pensjonister enn andre skattytere med like store inntekter. Det skyldes dels at pensjonister betaler lavere trygdeavgift (5,1 pst. i stedet for 8,2 pst.), dels at det gis et særskilt skattefradrag for pensjonsinntekt for alderspensjonister på inntil 30 000 kroner i 2019.

Regjeringen foreslår å øke maksimalt minstepensjoninntekt med veksten i ordinær alderspensjon til 87 450 kroner.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 6-1 annet ledd.

4.1.4 Personfradrag

Det gis et personfradrag i alminnelig inntekt. Fradraget er 56 550 kroner i 2019. I alminnelig inntekt inngår alle skattepliktige inntekter. Regjeringen foreslår å lønnsjustere personfradraget samtidig som personfradraget reduseres som ledd i omleggingen av finansieringen av NRK. Personfradraget reduseres mindre enn det som er nødvendig for at omleggingen skal være provenynøytral, jf. punkt 3.2.1. Det gir en skattelettelse på 380 mill. kroner påløpt og 305 mill. kroner bokført i 2020. Lønnsjusteringen av personfradraget anslås i tillegg å redusere provenyet med om lag 75 mill. kroner påløpt og 60 mill. kroner bokført i 2020.

Personfradraget i 2020 foreslås satt til 51 300 kroner.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 6-3.

4.1.5 Andre grenser og fradrag

Skattefradraget for pensjonsinntekt ble innført i forbindelse med pensjonsreformen i 2011. Skattefradraget trappes ned med pensjonsinntekten, i to trinn med ulike satser. Fradraget sikrer at pensjonister med minste pensjonsnivå for enslige ikke skal betale skatt. For at enslige minstepensjonister fortsatt ikke skal betale skatt av minstepensjon når personfradraget reduseres som følge av omleggingen av NRK-finansieringen, må skattefradraget økes, jf. punkt 3.2.2. Regjeringen foreslår å øke det maksimale fradragsbeløpet til 32 330 kroner. I tillegg foreslås det at nedtrappingen av fradraget i trinn 1 økes fra 15,3 til 16,7 pst.

Videre økes innslagspunktene for nedtrapping i trinn 1 i skattefradraget for pensjonsinntekt med anslått vekst i minste pensjonsnivå fra 198 200 kroner til 204 150 kroner. Innslagspunktet for nedtrapping i trinn 2 i skattefradraget for pensjonsinn-

tekt økes med veksten i ordinær alderspensjon fra 297 900 kroner til 306 300 kroner.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 6-5. Det vises videre til forslag til endring i skatteloven § 16-1 tredje ledd tredje punktum.

Bunnbeløpet i reisefradraget foreslås økt med anslått prisvekst fra 22 700 kroner til 23 100 kroner, jf. forslag til endring av skatteloven § 6-44 første ledd annet punktum. Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

Øvrige beløpsgrenser holdes nominelt uendret. Det gjelder blant annet nedre grense for å betale trygdeavgift, maksimalt fradrag for innbetalt fagforeningskontingent mv., maksimalt foreldrefradrag, særskilt fradrag i deler av Troms og Finnmark fylke (tiltakssonen), kilometersatsene i reisefradraget, maksimalt fradrag for gaver til frivillige organisasjoner, den skattefrie nettoinntekten og formuestillegget i skattebegrensningsregelen, særfradraget for enslige forsørgere, fiskerfradraget, sjømannsfradraget, bunnbeløpet i formuesskatten og maksimal årlig og samlet sparing i BSU. Dette øker provenyet med om lag 198 mill. kroner påløpt og 158 mill. kroner bokført i 2020. Anslaget inkluderer samspillseffekter og avrundinger ved endringer i skatt på inntekt og formue for personer.

Det vises til tabell 1.4 for en oversikt over forslagene til ulike satser, grenser og fradrag i personbeskatningen.

4.2 Opsjonskatteordningen for små oppstartsselskap

Etter skatteloven § 5-14 gis det gunstig skattemessig behandling ved kjøp av aksjer til underkurs og tildeling av opsjoner i arbeidsforhold, det vil si aksjer eller opsjoner i det selskapet man arbeider i. I forbindelse med statsbudsjettet for 2018 vedtok Stortinget i tillegg en ny og særlig gunstig ordning for beskatning av opsjoner i arbeidsforhold for små oppstartsselskap. Under denne ordningen skal skatting av opsjonsfordelen først skje ved realisasjon av aksjene. Ordningen gjelder for selskap med inntil ti ansatte, omsetning og balansesum inntil 16 mill. kroner og som er seks år eller yngre. Ved innløsning av opsjonene beregnes den fordelen som den ansatte ville ha blitt lønnsbeskattet for på innløsningstidspunktet, altså differansen mellom aksjen(e)s markedsverdi og innløsningsprisen, fratrukket eventuell opsjonspremie betalt av den ansatte. Det beregnes også

en opsjonsfordel for den ansatte. Opsjonsfordelen som kan gi utsatt skatt etter særreglene, er begrenset til 500 000 kroner i løpet av den enkeltes ansettelsesforhold i et selskap. Ordningen er begrenset til personer som ansettes etter 1. januar 2018.

Departementet foreslår at maksimalt antall ansatte i selskapene i opsjonsordningen for små oppstartsselskap økes fra 10 til 12, og at maksimal opsjonsfordel per ansatt økes fra 500 000 kroner til 1 mill. kroner.

I dag skal arbeidsgiver rapportere inn opsjonsfordelen som omfattes av særordningen til skattemyndighetene først når skatteplikten oppstår, som hovedregel ved arbeidstakers salg av aksjene som er kjøpt ved opsjonen. Opsjonsfordelen beskattes likevel senest når arbeidstakeren har eid aksjene i fem år regnet fra innløsningstidspunktet for opsjonen. Fra den ansatte får opsjonen til den løses inn i aksjer må det gå minst tre år og maksimalt ti år. Det innebærer at opsjonene vil bli rapportert inn tidligst tre år etter tildeling og senest femten år etter tildeling. Etter departementets syn er det uheldig at det ikke foreligger noen oversikt over bruken av ordningen, særlig når ordningen utvides til flere selskap og maksimal opsjonsfordel økes. Dette bidrar også til at det er stor usikkerhet om provenyvirkningene av ordningen.

Departementet vil sende på høring et forslag til en enkel rapporteringsplikt for bruken av ordningen. En slik rapportering bør blant annet omfatte informasjon om hvilke ansatte som er tildelt opsjoner. Det antas at en eventuell rapporteringsordning kan være klar i løpet av inntektsåret 2020, med sikte på at rapportering skal skje første gang i 2021. Dette vil gi en viss oversikt over bruken av ordningen, med begrensede administrative konsekvenser både for bedriftene og skattemyndighetene.

De foreslåtte endringene innebærer statsstøtte til de selskapene som omfattes av ordningen, jf. EØS-avtalen artikkel 61. Endringene krever derfor notifikasjon og godkjenning av EFTAs overvåkningsorgan (ESA) før de iverksettes. Departementet jobber for og legger til grunn at endringene vil bli godkjent før nyttår, slik at den kan gjelde fra 1. januar 2020. For det tilfellet at godkjenning likevel først blir gitt etter nyttår, foreslår departementet at lovendringen skal tre i kraft fra det tidspunkt Kongen bestemmer. På denne måten kan endringene iverksettes så snart godkjenningen foreligger, men altså tidligst fra 1. januar 2020.

Provenyvirkningene av forslaget vil fases inn over tid som følge av at ordningen er avgrenset til

nyansatte etter 1. januar 2018. På svært usikkert grunnlag anslås provenytapet til 400 mill. kroner påløpt og 320 mill. kroner bokført i 2020. Fullt innfaset anslås provenyet redusert med om lag 800 mill. kroner per år. Anslagene bygger på at ordinær lønn reduseres når avlønningen i større grad skjer gjennom opsjonsavtaler. Det langsiktige provenytapet vil være mindre, anslagsvis 270 mill. kroner per år, fordi en andel av provenyet kommer tilbake etter hvert som aksjene som er kjøpt ved hjelp av opsjoner blir realisert og eventuell gevinst beskattes. Over tid kan også provenyet øke i den grad ordningen bidrar til at flere lønnsomme prosjekter blir gjennomført.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 5-14 fjerde ledd bokstav a. Øvrige endringer gjennomføres i forskrift. Departementet foreslår at endringene trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

4.3 Arbeidsgivers dekning av pendlers besöksreiser med fly innenfor EØS

I forbindelse med Statsbudsjettet 2019 ble det innført en samlet, øvre beløpsgrense i reisefradraget på 97 000 kroner, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 5.3. Beløpsgrensen i fradragreglene begrenset også skattefritaket for arbeidsgivers dekning av pendlers besöksreiser til hjemmet på tilsvarende måte.

Arbeidsgivers dekning av pendlers utgifter til besöksreiser til hjemmet behandles etter den såkalte nettometoden, jf. skatteloven § 5-11 første ledd bokstav a. Nettometoden innebærer at arbeidsgiver skattefritt kan dekke pendlers utgifter til besöksreiser med samme beløp som pendleren selv ville hatt rett til fradrag for. Skattefritaket fremgår også av skattelovforskriften § 5-15-5 tolvte ledd. Bare dekning utover fradragberettiget beløp regnes som skattepliktig arbeidsinntekt for arbeidstaker, og det skal svares arbeidsgiveravgift av beløpet.

Etter skatteloven § 6-44 gis det fradrag for skattyters utgifter til reiser mellom hjem og arbeidssted (arbeidsreiser) og for pendlers besöksreiser til hjemmet. Det gis bare fradrag for årlige reiseutgifter over et bunnbeløp på 22 700 kroner (2019-regler), og det gis ikke for beløp som overstiger grensen på 97 000 kroner. Reglene som ble innført fra 2019, innebærer at skatteplikt og plikt til å betale arbeidsgiveravgift, utløses ved dekning utover beløpsgrensen på 97 000 kroner.

Dekning av arbeidsgiverbetalte utgifter innrapporteres av arbeidsgiver. Slik tredjepartsrapportering gjør kontrollmulighetene betydelig bedre enn ved egenrapportering.

Regjeringen mener det er behov for mer fleksibilitet for arbeidsgivere, og ønsker ikke å begrense arbeidsgivers skattefrie dekning av pendleres flyreiser innenfor EØS til 97 000 kroner i året. Det foreslås at utvidelsen i reglene gis virkning fra og med inneværende inntektsår.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at den øvre beløpsgrensen på 97 000 kroner ikke skal gjelde ved arbeidsgivers dekning av dokumenterte utgifter til besøksreiser med rutegående fly innenfor EØS. Skattefritaket vil være begrenset til de tilfellene hvor pendleren får flybilletter av arbeidsgiver og der arbeidsgiver refunderer pendlerens utgifter til flybilletter mot dokumentasjon. Forslaget innebærer ulik regulering av tilfeller der pendleren selv betaler og krever fradrag for besøksreiser med fly, og tilfeller der arbeidsgiver er villig til å dekke pendlerens flybilletter.

For å gjøre reglene mer tilgjengelig for skattytere og arbeidsgivere, foreslås det samtidig at hovedreglene om arbeidsgivers dekning av pendlerutgifter (kost, losji og besøksreiser) tas ut av skattelovforskriften og samles på ett sted i skatteloven.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 5-15 første ledd ny bokstav q. I tillegg gjøres det nødvendige endringer i skattelovforskriften.

Endringene vil gjøre det enklere for arbeidsgivere som dekker flybilletter for ansatte som pendler. Det skyldes at de ikke lenger må holde oversikt over arbeidstakers samlede reiseutgifter. I budsjettet for 2019 ble det ikke budsjettert med økte skatteinntekter av endringen i reglene for arbeidsgivers dekning av reiseutgifter. Dette tilsier at det heller ikke budsjetteres med provenyvirkningen av å reversere endringen. Det legges derfor til grunn at endringene i budsjettet for 2020 ikke har provenyvirkninger.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

4.4 Begrensning av kildeskatt på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser

Person som ikke er bosatt i Norge etter skatteloven § 2-1, plikter å betale kildeskatt på pensjon mv. fra Norge, jf. skatteloven § 2-3 fjerde ledd. Kildeskatten beregnes av brutto inntekt. Det vil si at det ikke gis rett til fradrag i inntekten. Det gis

heller ingen rett til fradrag i fastsatt skatt. Nivået på kildeskattesatsen (15 pst.) er tilpasset at det ikke gis rett til fradrag.

Skattyter bosatt i annen EØS-stat kan likevel kreve fradrag etter samme regler som gjelder for bosatte i Norge, når hele eller tilnærmet hele skattyterens inntekt av arbeid, pensjon, uføreytelser eller virksomhet skatlegges her, jf. skatteloven § 6-71 første ledd. For at inntektskravet skal anses oppfylt, er det i forarbeidene lagt til grunn at minst 90 pst. av inntekten må skatlegges i Norge, jf. Ot. prp. nr. 1 (2005–2006) punkt 9.5.1.1. Regelen er begrunnet i at det er rimelig at EØS-borgere bosatt i annen EØS-stat, som har det vesentligste av sin inntekt fra Norge, likestilles med skattytere som er bosatt her (alminnelig skatteplikt).

Når vilkårene for fradrag etter skatteloven § 6-71 er oppfylt, gis det fullt personfradrag og minste-fradrag, og det skal svares skatt til staten etter de ordinære skattesatsene.

EFTAs overvåkingsorgan (ESA) har i grunn-gitt uttalelse 19. desember 2017 kommet til at reglene om beskatning av personer bosatt i annen EØS-stat som mottar pensjon fra Norge, i enkelte tilfeller er i strid med EØS-avtalens regler om fri bevegelse for arbeidstakere. ESA legger til grunn at det må gjelde en videre fradragsrett hvis skattepliktig inntekt i bostedsstaten er for lav til at skattyter kan få utnyttet retten til personlige fradrag der. I det aktuelle tilfellet får skattyter heller ikke utnyttet slike fradrag i Norge fordi inntekten her er for lav, jf. skatteloven § 6-71.

På grunn av usikkerheten ved om reglene er i samsvar med forpliktelsene etter EØS-avtalen, foreslår departementet at visse skattytere kan kreve nedsettelse av kildeskatt fastsatt etter skatteloven § 2-3 fjerde ledd.

Regelen vil omfatte personer som er bosatt i annen EØS-stat, har opptjent rett til pensjon, uføretrygd eller andre uføreytelser fra Norge gjennom utøvelse av retten til fri bevegelse for arbeidstakere etter EØS-avtalen og ikke får utnyttet retten til personlige fradrag i bostedsstaten. Med personlige fradrag menes i denne sammenheng fradragsregler eller tilsvarende skattefordeler som skal ivareta skattyterens skatteevne. Skattyter må dokumentere at vilkårene er oppfylt.

Regelen vil ikke omfatte personer som ikke har utnyttet retten til fri bevegelse når pensjon mv. fra Norge er opptjent, og som for eksempel flytter til en annen EØS-stat som pensjonist. Denne gruppen skattytere vil for øvrig ofte oppfylle inntektskravet i skatteloven § 6-71, og kan kreve fradrag etter de alminnelige regler.

Flere skatteavtaler som Norge har inngått med andre EØS-stater, avskjærer Norges adgang til å ilegge kildeskatt på pensjon mv. Forslaget vil dermed ikke omfatte skattytere som er bosatt i disse EØS-statene. Dette gjelder per i dag skattytere bosatt i Irland, Spania, Kroatia, Estland, Latvia og Litauen.

Regelen innebærer at kildeskatt på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser kan kreves nedsett. Skatten kan settes ned til skatten på slike ytelser beregnet etter satsene som gjelder for bosatte i Norge. I den alternative skatteberegningen gis det forholdsmessige fradrag etter skatteloven §§ 6-30 til 6-32 (minstefradrag) og § 15-4 første ledd (personfradrag). Fradragene beregnes etter forholdet mellom inntekt som er skattepliktig til Norge etter skatteloven § 2-3 fjerde ledd og skattyterens samlede inntekter i Norge og i utlandet (globalinntekt). Departementet legger til grunn at innslagspunktene for trinnskatten skal beregnes forholdsmessig på samme måte som fradragene. For pensjon gis det også fradrag etter skatteloven § 16-1.

Departementet viser til forslag til ny § 17-10 i skatteloven.

Endringene vil medføre at fastsettingen av skatt for de aktuelle skattyterne blir mer ressurskrevende enn tidligere. På svært usikkert grunnlag anslås forslaget å redusere provenyet med 3 mill. kroner påløpt i 2019, som i sin helhet bokføres i 2020.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

4.5 Oppheve skatteplikt og fradragsrett for underholdsbidrag mv.

4.5.1 Innledning og sammendrag

Regelmessig personlig understøttelse (underholdsbidrag mv.) som ytes etter privat avtale eller lov, regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren og er fradragsberettiget for giveren.

Den vanligste formen for skattepliktig og fradragsberettiget understøttelse er i dag underholdsbidrag til tidligere ektefelle etter separasjon eller skilsmisse. Reglene om personlig understøttelse går helt tilbake til 1911. Den gang var det offentlige stønadssystemet lite utbygget, og det var mer naturlig at skattesystemet tok hensyn til at skattyter forsørget andre. Den opprinnelige begrunnelsen for fradraget har derfor falt bort.

Reglene om personlig understøttelse er i tillegg kompliserte for skattytere og krevende for

Skatteetaten å kontrollere. Vilkårene for fradragsrett og skatteplikt er skjønsmessige og derfor lite egnet for automatiserte prosesser. En rekke unntak er ikke lovregulert. Utførte kontroller har vist at etterlevelsen av reglene er svak. Til tross for at det er få som krever fradraget, er kontrollutfordringene store.

Regjeringen foreslår at skatteplikt og fradragsrett for personlig understøttelse oppheves.

Det foreslås samtidig noen mindre opprettinger i reglene om underholdsbidrag fra konkursbo. Slike bidrag skal fremdeles regnes som skattepliktig inntekt for mottaker og komme til fradrag for boet. Det foreslås ingen endringer i reglene om leie-, bruks- og forpaktningavgift eller føderåd.

Forslaget vil gi administrative besparelser for Skatteetaten. Forslaget anslås å øke provenyet med om lag 3 mill. kroner påløpt og 2 mill. kroner bokført i 2020.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 2-33 første ledd, § 5-42 og § 6-52. Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

4.5.2 Gjeldende rett

Etter skatteloven § 6-52 kan det kreves fradrag for regelmessig personlig understøttelse som skattyter er forpliktet til å yte etter lov eller avtale. Det må være en reell og ubetinget avtale om regelmessige, løpende ytelser over lang tid, og det er krav om et visst økonomisk behov hos mottaker.

Det er et vilkår for fradragsrett at understøttelsen er skattepliktig inntekt på mottakers hånd. Ved understøttelse til mottaker i utlandet er det likevel tilstrekkelig at understøttelsen ville vært skattepliktig for en mottaker i Norge, jf. Rt. 1970 s. 417 *Derros*. Det stilles derfor ikke krav om at understøttelsen er skattepliktig i mottakerens hjemland.

Skatteplikt for regelmessig personlig understøttelse følger av skatteloven § 5-42 bokstav a. Understøttelser som er skattefrie etter skatteloven § 5-43, gir ikke fradragsrett for yteren. I tillegg er det en rekke unntak fra fradragsrett og skatteplikt som følger av eldre rettspraksis og administrative avgjørelser. Disse unntakene er ikke lovfestet.

Ifølge eldre rettspraksis og administrative avgjørelser gis det ikke fradrag for understøttelse av ektefelle, barn eller andre medlemmer av husholdningen. Det gis heller ikke fradrag for understøttelse av foreldre eller voksne barn. Tidligere

kunne foreldre som ikke bodde sammen med barnet sitt, kreve fradrag for barnebidrag. Fradragsrett og skatteplikt for barnebidrag ble opphevet med virkning fra 2003. Skattefritaket for barnebidrag mv. fremgår av skatteloven § 5-43 første ledd bokstav h.

Dette innebærer at den vanligste formen for skattepliktig og fradragsberettiget understøttelse i dag er underholdsbidrag til tidligere ektefelle etter separasjon eller skilsmisse. Slike bidrag ytes enten etter privat avtale eller i medhold av ekteskapsloven kapittel 16. Andre eksempler kan være private avtaler om regelmessig understøttelse av søsken eller fjernere slektninger.

4.5.3 Vurderinger og forslag

Skatteplikt og fradragsrett for regelmessig personlig understøttelse ble innført i det norske skattesystemet i 1911. Opprinnelig skulle reglene tilgodese forsørgelse av personer som skattyter ikke fikk vanlige klasse- eller forsørgelsesfradrag for. Dette gjaldt særlig bidrag til tidligere ektefelle eller barn under 18 år som skattyter ikke bodde sammen med. På den tiden var det offentlige stønadssystemet lite utbygget, og det var derfor mer naturlig at skattesystemet ga rett til slike fradrag og regnet understøttelsen som skattepliktig inntekt. Samtidig var det vanlig at den ene ektefellen var hjemmeværende med barn og ble forsørget av den andre. Over tid er dette endret, og den opprinnelige begrunnelsen gjelder ikke på samme måte i dag. I tillegg har tidligere ordninger med klassefradrag og særlige fradrag for forsørgelse blitt avvirket.

Med fjerning av fradragsretten for barnebidrag i 2003 gis det i dag fradrag for privat understøttelse først og fremst til tidligere ektefelle etter separasjon eller skilsmisse.

I tråd med enigheten i Stortinget om skatte-reformen (Innst. 273 S (2015–2016)) bør prinsippet om brede grunnlag ligge til grunn i personbeskatningen. Dette tilsier at det kun gis fradrag for utgifter som går med til å erverve inntekter. Fradrag for regelmessig personlig understøttelse er en selvstendig fradragsrett uten tilknytning til inntektserverv. I dag gis både fradrag og skatteplikt i alminnelig inntekt. Den omfordelende effekten av ordninger er derfor liten og mindre enn tidligere, da fradrag ble gitt i en progressivt beskattet nettoinntekt. Ordningen har ikke lenger en god begrunnelse.

Det er også sterke administrative grunner til å oppheve reglene om skatteplikt og fradrag for regelmessig personlig understøttelse. Reglene er

kompliserte for skattytere. Vilkårene for fradragsrett og skatteplikt er skjønnsmessige, og en rekke unntak er ikke lovregulert, men følger av eldre rettspraksis og administrative avgjørelser. Det er derfor krevende for den enkelte å vite hva som er skattepliktig, hva som gir rett til fradrag, og hvor fradraget skal føres.

Dette vises blant annet ved kontroller gjennomført i 2016 der antallet personer med rett til fradrag ble redusert fra over 1 600 til om lag 950 personer. Disse krevde i utgangspunktet fradrag på til sammen 80 mill. kroner, som ble redusert til om lag 50 mill. kroner etter kontroll. Det samme året var det knapt 600 skattytere som oppga til sammen om lag 35 mill. kroner som skattepliktig understøttelse. Det foreligger derfor et avvik mellom antallet personer som krever fradrag sammenlignet med antallet personer som oppgir skattepliktige understøttelser. Noe av avviket skyldes bidrag til utlandet som ikke er skattepliktig i Norge.

Det er også store kontrollutfordringer knyttet til disse reglene. Utover de få tilfellene hvor Nav rapporterer inn pliktig underholdsbidrag etter ekteskapsloven, er fradrag og skatteplikt for personlig understøttelse utelukkende basert på egenrapportering. Skjønnsmessige vilkår gjør at reglene er lite egnet for automatiserte prosesser, og ved kontroller avdekkes det mange feil.

Til tross for at antallet skattytere som krever fradraget er lite, er det ressurskrevende for Skatteetaten å gjennomføre kontroller. Det gjelder særlig for betalinger som går til mottaker i utlandet. Det kreves dokumentasjon fra skattyter når den forsørgede bor i utlandet, men ofte er slik dokumentasjon vanskelig å fremskaffe. Ved bidrag betalt til utlandet er mottakeren ikke skattepliktig til Norge. Om lag 25 pst. av de som har fått fradrag for bidrag, har betalt bidrag til mottaker utenfor Norge.

Regjeringen foreslår med dette å fjerne skatteplikt og fradragsrett for regelmessig personlig understøttelse.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 5-42 og § 6-52.

Skatteloven § 6-42 hjemler også fradragsrett for leie-, bruks- og forpaktningavgift, og fradragsrett for føderåd. Departementet legger til grunn at gjeldende regler knyttet til slike ytelser videreføres uten endringer.

Underholdsbidrag som ytes av konkursbo i medhold av konkursloven § 106, regnes som skattepliktig inntekt for mottaker etter en særregel i skatteloven § 5-42 bokstav d. Departementet legger til grunn at slikt underholdsbidrag fremdeles

skal være skattepliktig for mottaker og fradragsberettiget for boet.

Boets fradragsrett er ikke hjemlet i skatteloven § 6-42, men har fulgt av skatteloven § 2-33 første ledd siste punktum. Ved endringslov 21. juni 2016 nr. 78 ble det gjennomført begrepssendringer i skatteloven i forbindelse med ny skatteforvaltningslov. Ved en inkurie ble skatteloven § 2-33 første ledd siste punktum om konkursboets fradragsrett for underholdsbidrag opphevet, jf. Prop. 130 LS (2016–2017) punkt 16.3. Departementet foreslår at feilen rettes og viser til forslag til endring i skatteloven § 2-33.

4.5.4 Administrative og økonomiske konsekvenser

For de som yter understøttelse, vil forslaget medføre økt skattebelastning tilsvarende 22 pst. (skattesatsen på alminnelig inntekt) av det fradraget som faller bort. Samtidig oppheves skatteplikten for mottakeren. Departementet legger til grunn at underholdsbidrag som bestemmes av Nav eller annet offentlig organ i medhold av ekteskapsloven, vil ta høyde for en økt skattebelastning for giver ved beregningen av størrelsen på bidraget. Videre legges det til grunn at det også kan tas hensyn til endringene i skattebelastningen ved en eventuell revisjon av private avtaler om understøttelse.

Forslaget anslås å øke provenyet med om lag 3 mill. kroner påløpt og 2 mill. kroner bokført i 2020. I tillegg kommer administrative besparelser.

4.5.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

4.6 Aksjesparekonto

Fra og med 2019 ble ordningen med aksjesparekonto utvidet slik at også skatt på aksjeutbytte kan utsettes, på samme måte som skatt på gevinst av aksjer på kontoen. For å oppfylle EØS-avtalens krav til likebehandling mellom utenlandske og norske aksjonærer i norske selskap, ble det lagt til grunn at ordningen også må gjelde utenlandske aksjonærer bosatt i EØS. I Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 5.6.3 ble det lagt til grunn at reglene om beskatning av uttak må tilpasses for utenlandske kontohavere. Det ble vist til at skatleggingen skal skje etter reglene om kildeskatt på utbytte. Det

innebærer at tilbyderer av aksjesparekonto må fastsette skattegrunnlaget og trekke kildeskatt.

Etter skatteloven § 10-13 skal det svares kildeskatt på utbytte til aksjonær hjemmehørende i utlandet. Det er det utdelende selskapet som fastsetter skattegrunnlaget og foretar skattetrekk, jf. skattebetalingsloven § 5-4a første ledd og skatteforvaltningsloven § 9-1 tredje ledd. Bestemmelsene om kildeskatt på utbytte må derfor tilpasses slik at de også gir hjemmel til å pålegge tilbyder av aksjesparekonto å trekke kildeskatt ved utlendings uttak fra aksjesparekonto. Videre må det presiseres at reglene i skatteforvaltningsloven § 8-8 tredje ledd om melding av foretatt skattetrekk, og reglene om adgangen til å endre fastsatt kildeskatt i skatteforvaltningsloven § 9-5 første ledd, også skal gjelde tilbydere av aksjesparekonto.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven § 10-13, skattebetalingsloven § 5-4a og skatteforvaltningsloven §§ 8-8, 9-1 og 9-5. Departementet foreslår at endringen i skatteloven § 10-13 trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019. De øvrige endringene trer i kraft straks med virkning fra og med 1. januar 2019.

4.7 Fastsettelse av forskuddssatser og satser i takseringsforskriften

4.7.1 Innledning og sammendrag

En del satser for beskatning av naturalytelser og utgiftsgodtgjørelser fastsettes formelt to ganger – først ved forskuddsutskrivningen i året før inntektsåret og deretter i takseringsforskriften i november i inntektsåret. Satsene i takseringsforskriften avviker sjelden fra det som følger av de tilsvarende forskuddssatsene.

Næringslivet har gitt uttrykk for at det er kompliserende og mindre forutsigbart å forholde seg til dobbelt sett av satser for henholdsvis forskuddstrekk og skattefastsetting. Etter departementets oppfatning ville det være en forenkling for alle parter dersom satser i forskuddsutskrivningen og takseringsforskriften kunne samordnes.

Departementet foreslår at satser for naturalytelser og utgiftsgodtgjørelser som har betydning for forskuddsutskrivningen kun fastsettes én gang og da i forskuddsutskrivningen før inntektsåret. Det tas ikke sikte på materielle endringer, men kun å endre måten satsene fastsettes på av Skattedirektoratet i dag.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 5-11 tredje og nytt fjerde ledd og § 5-13 annet ledd og tredje ledd første punktum.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

4.7.2 Gjeldende rett

Arbeidsgiver skal løpende foreta forskuddstrekk gjennom inntektsåret og må fastsette et trekkgrunnlag. I desember året før inntektsåret fastsetter derfor Skattedirektoratet, i samråd med Finansdepartementet, forskuddssatser som skal brukes i arbeidsgivers gjennomføring av forskuddstrekk i påfølgende inntektsår. Forskuddssatsene inntas i Skattedirektoratets forskuddsmelding.

Forskuddsmeldingen gjør rede for hvilke satser og skatteregler som er lagt til grunn for utskrivning av skattekort/forskuddsskatt og som fremgår av forslag til skattevedtak og Prop. 1 LS for det kommende år. Meldingen er i dag på 33 sider og omtaler all relevant informasjon som påvirker forskuddsutskrivning og arbeidsgivernes beregning av korrekt forskuddstrekk. Det er arbeidsgivere med trekkansvar som er den primære mottakeren av meldingen. Formelt blir satser som blir benyttet i dokumentet fastsatt av Skattedirektoratet i forkant av forskuddsmeldingen. Det er i dag ingen egen kunngjøring av satsene, men Skatteetatens nettsider oppdateres med årets satser.

Skattebetalingsloven § 5-8 inneholder hovedreglene om verdsettelse av de ytelsene som inngår i arbeidsgivernes beregningsgrunnlag for forskuddstrekk:

- Kontantytelser medregnes i beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk med sitt bruttobeløp.
- Naturalytelser skal medregnes i den utstrekning og med de beløp som fremgår av departementets forskrifter (delegert til Skattedirektoratet).
- Utgiftsgodtgjørelser er i utgangspunktet trekkpliktige i sin helhet, selv om det ikke foreligger skatteplikt. Det kan likevel i forskrift gis regler om at godtgjørelser i arbeidsforhold skal regnes som trekkpliktige med det beløp som fremkommer etter at godtgjørelsen er redusert med fradragsbeløp etter fastsatte satser (delegert til Skattedirektoratet).

Av de naturalytelser som det fastsettes satser for etter skattebetalingsforskriften § 5-8 B, fastsetter Skattedirektoratet forskuddssatser for fri kost og losji, privat bruk av arbeidsgivers bil (hvor listeprisen ikke står i forhold til fordelingen ved den private bruken eller som faller utenfor standard-

reglene) og kostbesparelse i hjemmet (alle måltider). Videre fastsetter Skattedirektoratet forskuddssatser for følgende utgiftsgodtgjørelser: trekkfri kostgodtgjørelse (innland og utland), trekkfri kostgodtgjørelse på dagreiser (innland og utland) og bilgodtgjørelse.

I november i inntektsåret fastsetter Skattedirektoratet takseringsforskriften med hjemmel i skatteforvaltningsloven § 9-8. Takseringsforskriften inneholder satser som skal legges til grunn for fastsettingen for det samme inntektsåret. Satsene i takseringsforskriften avviker sjelden fra det som følger av de tilsvarende forskuddssatsene.

Skatteloven §§ 5-11 og 5-12 angir hovedprinsippene for beregningen av skattepliktige naturalytelser og godtgjørelser til dekning av utgifter i forbindelse med arbeid. Satser for slike ytelser fastsettes som nevnt av Skattedirektoratet som grunnlag for forskuddstrekket, jf. skattebetalingsloven § 5-8. Disse satsene blir også vedtatt i takseringsforskriften.

Takseringsforskriften tjener delvis som hjemmel for at forskuddssatser skal gis virkning for fastsettelsen. Det gjelder for eksempel forskuddssatsen for privat bruk av arbeidsgivers bil, som fastsettes etter skattebetalingsforskriften § 5-8-11 annet ledd. Her har hjemmelen for forskuddssats ikke et motstykke i skatteloven eller skattelovforskriften. Det er derfor nødvendig å ha en hjemmel for satsen i takseringsforskriften, som kan få virkning for fastsettelsen.

Noen av satsene er derimot allerede fastsatt i skatteregolverket og er kun inntatt i takseringsforskriften av informasjonshensyn. Dette gjelder for eksempel satser for fri kost og losji, og kostbesparelse (naturalytelser). Det følger av skatteloven § 5-12 tredje ledd at ved helt eller delvis fri kost og losji settes fordelingen til den verdien som er fastsatt for beregning av forskuddstrekk etter skattebetalingsloven § 5-8 annet ledd. Når satsene får virkning for fastsettelsen direkte med hjemmel i skatteloven § 5-12 tredje ledd, er det ingen formelle grunner til å fastsette disse på nytt i takseringsforskriften.

For utgiftsgodtgjørelser er det gitt en hjemmel i skatteloven § 5-11 tredje ledd, til at departementet kan gi forskrift til utfylling av første ledd og om i hvilken utstrekning reglene for forskuddstrekk i utgiftsgodtgjørelser skal gis tilsvarende anvendelse ved skattefastsettingen, jf. skattebetalingsloven § 5-8 tredje ledd. Slik forskrift er ikke gitt. For at satsene for trekkfrie utgiftsgodtgjørelser skal få virkning for fastsettelsen, er disse inntatt i takseringsforskriften.

4.7.3 Vurderinger og forslag

Næringslivet har gitt uttrykk for at det er kompliserende og mindre forutsigbart å forholde seg til dobbelt sett av satser for henholdsvis forskuddstrekk og skattefastsetting. Arbeidsgiverne må i dag forholde seg til begge fastsettingene, selv om det i praksis ikke er noen avvik mellom dem. For Skatteetaten er det ressurskrevende å fastsette disse satsene i to omganger. Etter departementets oppfatning ville det være en forenkling dersom satser i forskuddsutrivningen og takseringsforskriften kunne samordnes. Departementet foreslår derfor at satser for naturalytelser og utgiftsgodtgjørelser som har betydning for forskuddsutrivningen, kun fastsettes en gang og da som ledd i forskuddsutrivningen før inntektsåret.

Endringsforslaget retter seg kun mot satser som inngår i arbeidsgivers gjennomføring av forskuddstrekk. Fastsettelse av andre satser, blant annet satser som spesielt gjelder næringsdrivende, blir ikke vurdert endret i denne omgang. Videre tar endringen sikte på satser som blir fastsatt ved forskuddsutrivningen og som blir stående i det etterfølgende inntektsåret. For satser som i dag enten blir fastsatt eller som kan bli endret i løpet av inntektsåret, er det ikke grunn til gjøre endringer. Dette omfatter blant annet satser for smusstillegg (tilgjengelig i april i inntektsåret), redskap og verktøyhold (bygger på overenskomst for byggfag) og snitt for normrente.

Forskuddssatsene som Skattedirektoratet fastsetter for fri kost og losji og kostbesparelse er gitt virkning for fastsettingen gjennom skatteloven § 5-12 tredje ledd. Takseringsforskriftens bestemmelser om dette kan derfor tas ut.

I tilfeller der satsene ikke har annen hjemmel enn takseringsforskriften for å kunne legges til grunn for fastsettelsen, må det gis hjemmel i skatteregulverket for at satsene skal kunne fastsettes endelig ved forskuddsutrivningen. Skattedirektoratet fastsetter forskuddssatser for privat bruk av arbeidsgivers bil hvor listeprisen ikke står i forhold til fordelene ved den private bruken og ved bruk som faller utenfor standardregelen. Forskuddssatsen kan gis endelig virkning for fastsettingen også i disse tilfellene ved forskriftsendring. Departementet mener likevel at det vil være mest ryddig å innta hjemmelen i lovteksten, på samme måte som for satser for naturalytelser i skatteloven § 5-12 tredje ledd. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 5-13 annet ledd.

Videre fastsetter Skattedirektoratet forskuddssatser for trekkfri kostgodtgjørelse med overnat-

ting (innland og utland), trekkfri kostgodtgjørelse på dagreiser (innland og utland) og bilgodtgjørelse. Det følger av skatteloven § 5-11 tredje ledd at departementet kan gi forskrift til utfylling av første ledd og om i hvilken utstrekning reglene for forskuddstrekk i utgiftsgodtgjørelser skal gis tilsvarende anvendelse ved skattefastsettingen. Slik forskrift er ikke gitt. Etter departementets oppfatning vil det også her være mest ryddig å innta hjemmelen direkte i lovteksten. Det vises til forslag til endring av skatteloven § 5-11 tredje ledd og nytt fjerde ledd.

Det presiseres at en ikke tar sikte på innholdsmessige endringer av gjeldende satser eller regler, men kun å endre måten disse fastsettes på i dag.

Etter departementets oppfatning kan en naturlig oppfølging av den foreslåtte endringen være en vurdering av om det bør fastsettes en egen forskrift der alle forskuddssatser samles og kunngjøres. I denne sammenheng kan det også vurderes om flere satser, som i dag ikke fastsettes før inntektsåret, kan fastsettes ved forskuddsutrivningen. Dette kan gjelde fradragssatser for enkelte utgifter som inngår i minstefradraget for lønns-takere, der det kan være aktuelt for arbeidsgiver å gi utgiftsgodtgjørelse, for eksempel ansattes bruk av hjemmekontor. Videre kan det være aktuelt for enkelte naturalytelser, for eksempel fordel ved erverv av datautstyr og mobiltelefon brukt i arbeidsforhold. I tillegg bør det vurderes om satser knyttet til representasjon kan fastsettes i skattelovgivningen allerede på forskuddsstadiet. I sum vil dette være en nokså omfattende lov- og forskriftsteknisk revisjon, som eventuelt bør sendes på høring.

4.7.4 Administrative og økonomiske konsekvenser

Fjerning av dobbel fastsetting av satser som er nødvendig for arbeidsgivers gjennomføring av forskuddstrekk vil være en forenkling for arbeidsgiverne som slipper å forholde seg til to sett av satser. Det vil også forenkle Skatteetatens fastsetting av disse satsene. Endringen har ikke proveny-messige konsekvenser.

4.7.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

Tabell 4.1 Maksimalskattøren for personlige skattytere i 2019 og forslag for 2020. Prosent

	2019	2020	Endring i prosentenhet
Kommuner	11,55	11,10	-0,45
Fylkeskommuner	2,60	2,45	-0,15
Fellesskatt til staten ¹	7,85	8,45	+0,60
Alminnelig inntekt.....	22,00	22,00	0,00

¹ Skattesatsen på fellesskatt til staten for noen kommuner i Troms og Finnmark (tiltakssonen) settes til 4,95 pst. i 2020.

Kilde: Finansdepartementet.

4.8 Skattører og fellesskatt

Skattørene fastsettes 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. 113 S (2018–2019) *Kommuneproposisjonen 2020* ble det varslet at skattørene på vanlig måte fastsettes ved behandlingen av statsbudsjettet. Det ble også varslet at skattørene fastsettes med sikte på at skatteinntektene skal utgjøre 40 pst. av kommunenes samlede inntekter.

De kommunale og fylkeskommunale skattørene for personlig skattytere foreslås justert fra 2019 til 2020, se tabell 4.1.

Det vises til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 3-2 og § 3-8.

4.9 Arveavgift

Regjeringen har fjernet arveavgiften for gaver som gis, og for arv etter dødsfall som skjer, 1. januar 2014 eller senere, jf. lov 13. desember 2013 nr. 110 om oppheving av lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver (arveavgifts-

loven). Det skal svares arveavgift etter reglene i arveavgiftsloven for arv som inntreer etter dødsfall som har skjedd før 1. januar 2014. Det gjelder selv om arvingene ved offentlig skifte får rådigheten over midlene i 2014 eller senere år, jf. omtale i Prop. 1 LS Tillegg 1 (2013–2014) punkt 5.2.3.

Det er nødvendig at Stortinget treffer arveavgiftsvedtak også for senere budsjettår for å opprettholde arveavgiftsplikten for arvinger som mottar arv fra dødsfall før 1. januar 2014, men hvor rådigheten ved offentlig skifte først inntreer i 2014 eller senere. På denne bakgrunn fattet Stortinget et arveavgiftsvedtak for budsjetterminen 2014 hvor satser og fribeløp som gjaldt for 2013-terminen, ble videreført, jf. omtale i Prop. 1 LS Tillegg 1 (2013–2014) punkt 5.2.3. Tilsvarende ble gjennomført for budsjetterminene 2015, 2016, 2017, 2018 og 2019, jf. omtale i henholdsvis Prop. 1 LS (2014–2015) punkt 3.11, Prop. 1 LS (2015–2016) punkt 5.11, Prop. 1 LS (2016–2017) punkt 5.7, Prop. 1 LS (2017–2018) punkt 5.10 og Prop 1 LS (2018–2019) punkt 5.9. Det foreslås et arveavgiftsvedtak for budsjetterminen 2020 som viderefører tidligere satser og fribeløp i tråd med forutsetningene i Prop. 1 LS Tillegg 1 (2013–2014).

Det vises til forslag til Stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv for budsjettåret 2020.

5 Formuesskatt

5.1 Innledning

Regjeringen har satt ned formuesskattesatsen og økt bunnfradraget. Formuesskattesatsen er redusert fra 1,1 til 0,85 pst., mens bunnfradraget er økt fra 870 000 kroner til 1,5 mill. kroner (3 mill. kroner for ektepar). Det er innført en egen verdsettelsesrabatt for aksjer og driftsmidler mv. (inkludert næringsseiendom), som i 2019 er 25 pst. Verdsettelsesrabatten for aksjer og driftsmidler kommer norske eiere til gode og gjør det mer lønnsomt å kanalisere privat sparing til investeringer i næringsvirksomhet. Bankinnskudd og obligasjoner har ingen formell verdsettelsesrabatt, mens sekundærboliger har en verdsettelsesrabatt på 10 pst. Primærbolig har en verdsettelsesrabatt på 75 pst.

Samlet har endringene i formuesskatten bidratt til lettelser på om lag 7 mrd. kroner og til at det er blitt mer lønnsomt å spare. I dette budsjettet foreslår regjeringen endringer i formuesskatte-reglene for å fjerne utilsiktede tilpasningsmuligheter. Det skal ikke lenger være mulig å redusere formuesverdien av ikke-børsnoterte selskap ved å bruke de særskilte verdsettelsesreglene som gjelder for nystiftede selskap, jf. punkt 5.2. Det foreslås i tillegg å rette opp en skjevhet i formuesverdsettelsen av indirekte eid næringsseiendom, jf. punkt 5.3. Disse endringene anslås til sammen å øke skatteinntektene med 490 mill. kroner på årsbasis.

Regjeringen vil videreføre formuesskattesatsen på 0,85 pst. og bunnfradraget på 1,5 mill. kroner (3 mill. kroner for ektepar). Nominell videreføring av bunnfradrag anslås å øke statens proventy med 13 mill. kroner påløpt og 10 mill. kroner bokført i 2020.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven §§ 4-13 og 4-19 og §§ 4-12 syvende ledd og 4-40. Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

5.2 Verdsettelse av nystiftede selskap

5.2.1 Innledning og sammendrag

Hovedregelen i formuesskatten er at skattepliktig formue skal verdsettes til omsetningsverdien

1. januar i skattefastsettingsåret (det vil si året etter inntektsåret). Ikke-børsnoterte aksjer i nystiftede selskap verdsettes i stedet til summen av aksjenes pålydende (aksjekapitalen fordelt på antall aksjer) og overkurs. Denne adgangen til å verdsette ikke-børsnoterte aksjer basert på aksjekapital og overkurs har gitt rom for uønskede tilpasninger som kan redusere formuesskattegrunnlaget betydelig. Formuesskattegrunnlaget reduseres ved slike tilpasninger fordi summen av aksjenes pålydende og overkurs i noen tilfeller gir kunstig lave formuesverdier.

Regjeringen foreslår derfor å oppheve den særskilte verdsettelsesregelen for nystiftede selskap. Forslaget vil medføre at samtlige ikke-børsnoterte aksjer i norske aksje- og allmennaksjeselskap skal verdsettes til aksjenes andel av selskaps skattemessige formuesverdi.

Etter departementets oppfatning vil dette også gi en mer ensartet verdsettelsesmetode for ikke-børsnoterte aksjer og dermed bidra til at like formuesobjekter i større grad enn i dag verdsettes likt.

I tillegg foreslås det endringer som fastslår at ikke-børsnoterte aksjer i selskap som har vært det overtakende selskapet i to spesifikke fusjonstilfeller skal verdsettes den 1. januar i skattefastsettingsåret, og ikke den 1. januar i inntektsåret. Forslaget vil føre til at verdioverføringer som følger av slike fusjoner, fanges opp ved formuesfastsettingen for det aktuelle inntektsåret, uavhengig av om det gjennomføres en kapitalendring ved fusjonen.

Det anslås at forslagene vil øke statens inntekter med 350 mill. kroner påløpt i 2019 og 100 mill. kroner påløpt i 2020. Provenyet bokføres i sin helhet i 2020. Forslagene vil kreve noe økt ressursbruk i Skatteetaten, og vil kunne medføre noe merarbeid for personlige aksjonærer i nystiftede selskap for det inntektsåret selskapet stiftes.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven §§ 4-13 og 4-19. Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

5.2.2 Gjeldende rett

Skattelovens hovedregel er at skattepliktig formue skal settes til omsetningsverdien av skattyters eiendeler med økonomisk verdi 1. januar i skattefastsettingsåret (det vil si året etter inntektsåret), med fradrag for gjeld. For ikke-børsnoterte aksjer er det imidlertid gitt særregler som avviker fra dette, både for verdsettelsesmetoden og verdsettelsestidspunktet.

For ikke-børsnoterte aksjer vil det vanligvis ikke eksistere et marked som gir grunnlag for å beregne en treffsikker omsetningsverdi. Ikke-børsnoterte aksjer verdsettes derfor normalt med utgangspunkt i aksjens forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi per 1. januar i inntektsåret, jf. skatteloven § 4-12 annet ledd. Selskapets skattemessige formuesverdi settes til dets samlede nettoformue etter skattelovens øvrige regler om beregning av brutto formue og gjeld, jf. skattelovforskriften § 4-12-2. På denne måten vil formuesverdien av aksjene reflektere de underliggende verdiene i selskapet.

For personlige aksjonærer er verdsettelsestidspunktet for ikke-børsnoterte aksjer normalt 1. januar i inntektsåret. Dette er begrunnet i praktiske hensyn. Et ikke-børsnotert selskap vil normalt fastsette den skattemessige formuesverdien av aksjene i selskapet ved innlevering av sin skattemelding (RF-1028, post 480). Selskapet har imidlertid leveringsfrist 31. mai i skattefastsettingsåret, mens den personlige aksjonærens leveringsfrist er en måned tidligere (30. april).

Selskapets skattemessige formuesverdi per 1. januar i *skattefastsettingsåret* er dermed ikke fastsatt på det tidspunktet aksjonæren skal levere sin skattemelding. Formuesverdien per 1. januar i *inntektsåret* (det vil si det foregående året) er derimot klar og kan forhåndsutfylles på aksjonærens skattemelding.

For selskapsaksjonærer skjer det ikke en tilsvarende forskyvning. Et ikke-børsnotert selskaps aksjer i andre selskap verdsettes på samme tidspunkt som aksjene i det aksjeeiende selskapet, jf. praksis og skattelovforskriften § 4-12-2 første og fjerde ledd.

For aksjer i selskap hvor aksjekapitalen er endret i løpet av inntektsåret ved inn- eller utbetaling fra eller til aksjonærene, skal aksjenes formuesverdi verdsettes den 1. januar i skattefastsettingsåret, jf. skatteloven § 4-13 annet ledd. I et slikt tilfelle medfører kapitalendringen at selska-

pets samlede skattemessige formuesverdi endrer seg ved at verdier overføres enten fra selskapet til aksjonæren eller fra aksjonæren til selskapet. Forskyvningen av verdsettelsestidspunktet gjør da at disse verdiendringene fanges opp ved skattefastsettingen, og hindrer at den personlige aksjonæren skatlegges to ganger for samme verdi, eller at verdien ikke kommer til beskatning.

For ikke-børsnoterte aksjer i nystiftede selskap er det gitt særregler. Slike aksjer verdsettes som utgangspunkt til (75 pst. av) summen av aksjenes pålydende (aksjekapitalen delt på antall aksjer) og overkurs, jf. skatteloven § 4-13 første ledd. Verdsettelsestidspunktet er 1. januar i skattefastsettingsåret, jf. skatteloven § 4-1. Dette er en naturlig konsekvens av at selskapet ikke eksisterte den 1. januar i stiftelsesåret.

5.2.3 Høringen

Departementet sendte 29. april 2019 et forslag om endringer i skatteloven § 4-13 på høring. Høringsfristen var 31. juli 2019. Forslaget gikk ut på å oppheve någjeldende § 4-13 første ledd i sin helhet, slik at samtlige ikke-børsnoterte aksjer i norske selskap skal verdsettes etter hovedregelen i skatteloven § 4-12, det vil si til aksjenes andel av selskapets skattemessige formuesverdi. I tillegg foreslo departementet endringer knyttet til hvilket verdsettelsestidspunkt som skal legges til grunn i visse fusjonstilfeller.

Departementet mottok svar fra syv høringsinstanser, hvorav tre er uten realitetsmerknader. Fire av høringsinstansene har inngitt merknader til forslagene i høringsnotatet. Dette gjelder:

- Norsk Øko-Forum
- Regnskap Norge
- Revisorforeningen
- Skattedirektoratet

Norsk Øko-Forum støtter forslaget. Det gjør også *Revisorforeningen* og *Skattedirektoratet*, men disse fremhever samtidig at forslaget vil ha ulemper knyttet til rapportering. Også *Regnskap Norge* peker på at å oppheve adgangen til å verdsette aksjer basert på aksjekapital og overkurs vil gjøre rapportering mer utfordrende, og mener derfor at å oppheve den særskilte regelen for verdsettelse av aksjer i nystiftede ikke-børsnoterte selskap bør begrenses til noen konkrete typetilfeller.

Merknader fra høringsinstansene behandles under punkt 5.2.4.

5.2.4 Vurderinger og forslag

Oppheve den særskilte verdsettelsesregelen for nystiftede ikke-børsnoterte selskap

Departementet foreslår å oppheve den særskilte verdsettelsesregelen for ikke-børsnoterte aksjer i nystiftede selskap, slik at alle ikke-børsnoterte aksjer i norske selskap skal verdsettes etter hovedregelen i skatteloven § 4-12 annet ledd. Dette innebærer at aksjene verdsettes til en forholdsmessig andel av selskapets samlede skattemessige formuesverdi, basert på de underliggende verdiene i selskapet.

Den særskilte verdsettelsesregelen forenkler i dag rapporteringsprosessen for formuesverdien av aksjene for det inntektsåret selskapet stiftes, fordi Skatteetaten kan hente verdiene fra selskapets aksjonærregisteroppgave og forhåndsutfylle disse i aksjonærens skattemelding.

Samtidig har denne særskilte verdsettelsesmetoden åpnet for uønskede tilpasninger som kan gi lavere formuesverdier enn om hovedregelen for verdsettelse basert på underliggende verdier hadde kommet til anvendelse.

Verdsettelse basert på aksjekapital og overkurs kan for eksempel gi lave formuesverdier hvis det stiftes et nytt selskap med et tingsinnskudd som etter aksje- og regnskapslovgivningen skal videreføres til balanseført verdi, og den balanseførte verdien er lavere enn den reelle omsetningsverdien. Lave formuesverdier på aksjene kan også oppnås dersom et nytt selskap stiftes ved fusjon eller fisjon og fusjonen eller fisjonen regnskapsføres etter kontinuitetsmetoden. I slike tilfeller åpner den særskilte verdsettelsesregelen for at formuesverdien av aksjer kan bygge på regnskapsmessige verdier. Disse kan være langt lavere enn selskapets skattemessige formuesverdi beregnet etter hovedregelen.

Den særskilte verdsettelsesregelen kan i noen tilfeller gi høyere formuesverdier enn hovedregelen for verdsettelse gir. Dette kan skje ved fusjoner og fisjoner som regnskapsføres etter transaksjonsmetoden. Aksjekapital og overkurs vil i slike tilfeller utgjøre virkelig verdi (omsetningsverdien) av det som skytes inn i selskapet. Når formuesverdien av aksjer beregnes på grunnlag av selskapets skattemessige formuesverdi, blir resultatet normalt en formuesverdi som er lavere enn omsetningsverdien av aksjene.

Adgangen til å verdsette aksjer i nystiftede selskap basert på aksjekapital og overkurs åpner altså for at formuesskattegrunnlaget kan bli betydelig lavere gjennom relativt enkle selskapsrettlige disposisjoner. At dagens regler gir mulighet

for denne type tilpasninger, kan svekke den generelle tilliten til skattesystemet. Hensynet til likebehandling tilsier videre at alle ikke-børsnoterte aksjer i norske selskap verdsettes etter den samme metoden. Tilpasninger til disse reglene kan tenkes rammet av den generelle omgåelsesnormen. Å reise endringssaker med hjemmel i denne er likevel både ressurs- og tidkrevende. På denne bakgrunn mener departementet det er riktig å oppheve den særskilte verdsettelsesregelen.

Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*) ba departementet vurdere om særreglene for nystiftede selskap bør oppheves på bakgrunn av at verdsettelsen avviker fra hovedregelen.

I høringsrunden fremhevet *Regnskap Norge* at for majoriteten av nystiftede selskap vil verdsettelse basert på aksjekapital og overkurs være like presist som verdsettelse basert på selskapets skattemessige formuesverdi. Regnskap Norge fremhevet også at den eksisterende særregelen har en viktig praktisk funksjon for aksjonærer i nystiftede selskap, ved at den gjør rapportering av formuesverdier enklere. De mener derfor at den særskilte verdsettelsesregelen ikke bør oppheves i sin helhet, men at man heller bør begrense seg til å oppheve den i tilfeller hvor aksjonæren er et aksje- eller allmennaksjeselskap, eller hvor selskapet har vært gjenstand for fusjon eller fisjon.

Departementet er enig i at å oppheve særregelen vil kunne komplisere skattefastsettingsprosessen for personlige aksjonærer. Departementet mener imidlertid at det er mest hensiktsmessig å oppheve den særskilte verdsettelsesregelen i sin helhet. Da vil det kun gjelde én verdsettelsesmetode for samtlige ikke-børsnoterte aksjer i norske selskap, noe som gir et mer ensartet og forutsigbart regelverk. Prinsipielt sett bør også like formuesgoder verdsettes likt.

Departementet mener også at forslaget ulemper for skattefastsettingsprosessen og rapporteringen av formuesverdier for personlige aksjonærer i nystiftede selskap kan reduseres.

For det første har de nystiftede selskapene mulighet til å innrapportere formuesverdier i forbindelse med levering av aksjonærregisteroppgaven. Denne skal leveres innen 31. januar i skattefastsettingsåret. Dersom selskapet rapporterer formuesverdiene innen denne fristen, vil formuesverdiene kunne forhåndsfylles på de personlige aksjonærenes skattemelding av Skatteetaten. Departementet antar at dette primært vil være mulig for selskap med enkle formuesforhold.

Noen selskap leverer også skattemelding før fristen 31. mai. Dersom et selskap leverer skattemelding innen begynnelsen av mars, vil Skatteetaten forhåndsutfylle formuesverdier for de personlige aksjonærene. Erfaringer fra Skatteetaten viser at en del selskap leverer skattemelding før dette tidspunktet. Departementet antar likevel at ikke alle selskap vil ha mulighet til å rapportere tidlig gjennom aksjonærregisteret eller skattemeldingen.

Som nevnt under punkt 5.2.2 vil aksjer i selskap som har vært gjenstand for kapitalendringer med inn- eller utbetaling til aksjonær, få fremskynnet verdsettelsestidspunktet til 1. januar i skattefastsettingsåret. Problemstillingen med at selskapets formuesverdi ikke er fastsatt når aksjonæren skal levere skattemelding, eksisterer derfor allerede. Det betyr at aksjonærer i slike selskap heller ikke får forhåndsfylt formuesverdien i sin skattemelding, med mindre selskapet har rapportert formuesverdien i aksjonærregisteroppgaven.

På bakgrunn av denne eksisterende utfordringen utvikler Skatteetaten en løsning som skal gjøre at slike aksjonærer får tilsendt opplysninger om aksjenes skattemessige formuesverdi. Løsningen går ut på at aksjonærregisteret henter opplysninger om selskapets skattemessige formuesverdi når selskapet har levert skattemelding.

Aksjonærregisteret vil da produsere ny aksjeoppgave (RF-1088) som sendes til aksjonæren i Altinn. Denne løsningen vil også omfatte rapportering av formuesverdier for personlige aksjonærer i nystiftede selskap som ikke har fått forhåndsfylt verdi på skattemeldingen.

Rapporteringsløsningen medfører at personlig aksjonær må kontrollere ny tilsendt aksjeoppgave og eventuelt korrigere sin skattefastsetting. Dette fremstår som en god løsning sammenlignet med at aksjonæren selv må fremskaffe informasjonen, eller at selskapet skal påføres en ny rapporteringsplikt. Rapporteringsløsningen vil ikke medføre merarbeid for selskapet.

Behovet for å justere formuesverdien som følge av forslaget vil kun gjelde for det inntektsåret et selskap stiftes. For de påfølgende inntektsårene vil formuesfastsettingen, som i dag, ta utgangspunkt i de alminnelige reglene, med verdsettelse basert på aksjenes forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi per 1. januar i inntektsåret.

I sitt hørings svar fremhevet *Revisorforeningen* at å unnlate å korrigere feil formuesverdi for aksjer i skattemeldingen kan medføre tilleggsskatt for aksjonæren, og at dette tilsier at det bør

etableres en opplysningsplikt for selskapet til aksjonæren om denne verdien.

Departementet mener at løsningen skissert ovenfor vil være mer hensiktsmessig. Aksjonæren vil da være i stand til å oppgi sin andel av selskapets skattemessige formuesverdi slik den er beregnet av selskapet, samtidig som selskapet ikke ilegges en ny rapporteringsplikt som kan gi merarbeid.

En slik rapporteringsløsning vil antakelig kunne innføres allerede for inntektsåret 2019 (skattefastsettingsåret 2020).

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven § 4-13 første ledd.

Verdsettelsestidspunktet i visse fusjonstilfeller

I departementets høringsnotat 29. april 2019 ble det også foreslått å endre verdsettelsestidspunkt for aksjer i visse fusjonstilfeller. Etter dagens regler forskyves verdsettelsestidspunktet ved kapitalendringer etter skatteloven § 4-13 annet ledd for å fange opp verdiendringer i løpet av inntektsåret. De samme hensynene som begrunner en slik regel ved kapitalendringer, gjør seg også gjeldende i visse tilfeller hvor det ikke har skjedd kapitalendringer. Dette vil gjelde ved forenklede fusjoner etter aksjeloven § 13-24 og omvendte mor-datterfusjoner etter aksjeloven §§ 13-2 flg.

De forenklede fusjonsreglene i aksjeloven § 13-24 ble med virkning fra 2007 endret slik at aksjeselskap heleid av samme personlige aksjonær kunne fusjoneres etter disse reglene. En forenklet fusjon gjennomføres uten noen formell kapitalforhøyelse i det overtakende selskapet, slik at verdsettelsestidspunktet i utgangspunktet skal følge hovedregelen, det vil si 1. januar i inntektsåret. Dette gir rom for tilpasninger.

Dersom en personlig aksjonær eier samtlige aksjer i to selskap som fusjoneres etter de forenklede fusjonsreglene i aksjeloven § 13-24, vil det ha skjedd en verdioverføring fra ett selskap til et annet. Formuesskattereglene innebærer likevel at den personlige aksjonærens formue kun omfatter de aksjene vedkommende eier per 1. januar i skattefastsettingsåret. Konsekvensen er at aksjonæren etter fusjonen kun eier aksjer i det ene selskapet (det andre opphørte å eksistere da det ble innfusjonert i det andre), og disse aksjene skal verdsettes til verdien den 1. januar i inntektsåret – det vil si før verdiøkningen fusjonen medførte. Verdiøkningen vil altså ikke fanges opp, og gjeldende regler åpner for at verdier kan unntas fra formuesskattegrunnlaget gjennom selskapsrettslige disposisjoner.

Departementet mener at verdiøkningen i det overtakende selskapet bør inngå i den skattemessige formuesverdien av aksjene. Det foreslås derfor å forskyve verdsettelsestidspunktet til 1. januar i skattefastsettingsåret. Departementet viser til forslag til endringer i § 4-13 annet ledd.

Tilsvarende problematikk oppstår ved en omvendt mor-datterfusjon. Selskapsrettslig anses dette som en ordinær opptaksfusjon regulert av aksjeloven §§ 13-2 flg. Slike fusjoner innebærer at et morselskap fusjonerer inn i et datterselskap. I et slikt tilfelle kan det overtakende selskapet (datterselskapet) bruke egne aksjer ervervet ved fusjonen som vederlagsaksjer. Dermed er det ikke nødvendig med en kapitalforhøyelse i det overtakende selskapet, og den personlige aksjonæren mottar morselskapets aksjer i datterselskapet som vederlag.

Om formuesbeskatningen ved en omvendt mor-datterfusjon skulle skjedd etter skattelovens alminnelige regler, ville den personlige aksjonæren ved årets utgang kun eid aksjer i datterselskapet. Disse skulle vært verdsatt til verdien 1. januar i inntektsåret, det vil si potensielt før fusjonen og verdiøkningen denne medfører. Som ved forenklede fusjoner vil verdien i ett av de involverte selskapene ikke formuesbeskattes for fusjonsåret.

Skattedirektoratet avsa imidlertid en prinsipputtalelse i 2006 (Utv. 2006 s. 1246) som la til grunn at verdsettelsestidspunktet skulle forskyves til 1. januar i skattefastsettingsåret ved omvendte mor-datterfusjoner. Dette har vært lagt til grunn i (senere) praksis. Departementet foreslår nå å lovfeste denne praksisen, for å sikre en klarere og mer forutsigbar rettstilstand for skattyterne og skattemyndighetene. Departementet viser til forslag til endringer i § 4-13 annet ledd.

Skattedirektoratet har i høringsrunden uttalt at det bør vurderes om departementets forslag til endringer av verdsettelsestidspunkt ved visse fusjoner bør utformes mer generelt. Spørsmålet er om verdsettelsestidspunktet bør være 1. januar i skattefastsettingsåret for aksjer i alle selskap som har vært gjenstand for fusjon eller fisjon i inntektsåret. Etter direktoratets oppfatning vil dette medføre at det i mindre grad vil oppstå usikkerhet og utilsiktede tilpasningsmuligheter, og at det vil gi større grad av forutsigbarhet for skattyterne. D e p a r t e m e n t e t ser likevel ikke grunn til å endre verdsettelsestidspunkt for samtlige fusjoner og fisjoner på nåværende tidspunkt.

I forslaget til endringer i skatteloven § 4-13 annet ledd foreslår departementet for øvrig å presisere at aksjer i nystiftede selskap skal verdsettes den 1. januar i skattefastsettingsåret.

Øvrige forhold

I sitt hørings svar tar *Skattedirektoratet* opp problemstillingen hvor et aksjeselskap eid av et annet aksjeselskap ble stiftet i 2018, slik at det aksjeeiende selskapet for inntektsåret 2018 skulle verdsette aksjene i det nystiftede selskapet basert på aksjekapital og overkurs.

Man kan her se for seg at en personlig aksjonær eier aksjer i et etablert selskap, og dette selskapet stiftet et nytt datterselskap i inntektsåret 2018. For inntektsåret 2018 vil morselskapet ha verdsatt aksjene i datterselskapet basert på aksjekapital og overkurs.

Skattedirektoratet antar da, forutsatt at det ikke skjer endringer i morselskapet som medfører at verdsettelsestidspunktet for den personlige aksjonærens aksjer i dette skal fremskyndes, at aksjene fremdeles skal verdsettes til verdien per 1. januar i inntektsåret 2019. Disse vil bygge på morselskapets skattemelding for 2018 hvor datterselskapets verdi inngår basert på aksjekapital og overkurs. D e p a r t e m e n t e t legger til grunn at dette er en korrekt forståelse av regelverket.

Samtlige av endringene gjennomføres ved at någjeldende § 4-13 annet ledd flyttes til første ledd, og at verdsettelsestidspunktet for aksjer i nystiftede selskap eller selskap involvert i fusjoner som nevnt over tas inn i bestemmelsens annet ledd. Den særskilte verdsettelsesregelen i någjeldende § 4-13 første ledd blir opphevet, og bestemmelsen regulerer kun verdsettelsestidspunktet for aksjer i særskilte tilfeller. Det foreslås å endre bestemmelsens overskrift for å gjenspeile dette. Som en følge av endringene i § 4-13 første ledd vil henvisningen til denne bestemmelsen i § 4-19 første ledd bokstav c være overflødig. Departementet foreslår derfor å fjerne denne.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven §§ 4-13 og 4-19.

5.2.5 Administrative og økonomiske konsekvenser

Det anslås at forslagene vil øke statens inntekter med 350 mill. kroner påløpt i 2019 og 100 mill. kroner påløpt i 2020. Provenyet bokføres i sin helhet i 2020.

For Skatteetaten antas forslaget å kreve noe økte ressurser i forbindelse med utvikling, implementering og drift av rapporteringsløsningen som er omtalt i punkt 5.2.4, samt veiledning til berørte skattytere.

5.2.6 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

5.3 Verdssettelse av næringsseiendom

5.3.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen foreslår å rette opp en skjevhet ved formuesverdssettelsen av næringsseiendom eid gjennom ikke-børsnoterte aksjeselskap eller selskap med deltakerfastsetting. Dette innebærer at slike selskap som eier næringsseiendom verdsatt etter sikkerhetsventilen i skatteloven § 4-10 første ledd, skal legge til grunn 100 pst. av den dokumenterte omsetningsverdien ved beregning av selskapets skattemessige formuesverdi eller nettoformue. Endringene fører til at næringsseiendom eid gjennom et ikke-børsnotert selskap eller et selskap med deltakerfastsetting ikke får redusert verdssettelse to ganger i de tilfeller sikkerhetsventilen er brukt.

Forslaget vil ha begrensede administrative konsekvenser. Det anslås at forslaget vil øke statens inntekter med om lag 40 mill. kroner påløpt og 32 mill. kroner bokført i 2020.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven §§ 4-12 syvende ledd og 4-40.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

5.3.2 Gjeldende rett

Aksjeselskap og allmennaksjeselskap er ikke formuesskattepliktige, jf. skatteloven § 2-36. Verdien av ikke-børsnoterte aksjer er imidlertid skattepliktig formue for personlige aksjonærer, jf. skatteloven § 4-12 annet ledd. Aksjene verdssettes til 75 pst. av aksjenes forholdsmessige andel av selskapets samlede skattemessige formuesverdi. Selskapets skattemessige formuesverdi settes til nettoformue den 1. januar i inntektsåret etter skattelovens regler om fastsetting av brutto formue og gjeld, jf. skattelovforskriften § 4-12-2. I forbindelse med innføringen av verdssettelsesrabatten for aksjer, driftsmidler mv. fra inntektsåret 2017 ble det også vedtatt en ny bestemmelse i skatteloven § 4-12 syvende ledd.

Skatteloven § 4-12 syvende ledd fastslår i dag at ved beregningen av et aksjeselskaps skattemessige formuesverdi «medregnes eiendeler og gjeld til full verdi, uten prosentvis reduksjon etter bestemmelser i dette kapittel».

I utgangspunktet sikrer ordlyden i bestemmelsen at det ikke gis verdssettelsesrabatt på aksjer, driftsmidler mv. i flere ledd, tilsvarende en kjederabatt. I Prop. 1 LS (2017–2018) punkt 4.1.3 la departementet likevel til grunn at:

«(...) næringsseiendom som har fått nedsatt formuesverdien til 96 pst. av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi ved bruk av sikkerhetsventilen i skatteloven § 4-10 første ledd, skal legge den nedsatte verdien til grunn som «full verdi» etter skatteloven § 4-12 syvende ledd.»

Uttalelsen i forarbeidene har åpnet for at næringsseiendom eid indirekte gjennom et ikke-børsnotert selskap kan oppnå redusert verdssettelse i to ledd dersom eiendommen er verdsatt etter sikkerhetsventilen i skatteloven § 4-10 første ledd. Redusert verdssettelse vil først oppnås ved at selskapet legger til grunn 90 pst. (96 pst. i 2018) av den dokumenterte omsetningsverdien ved beregningen av selskapets skattemessige formuesverdi, og deretter ved at aksjonæren indirekte får en rabatt på 25 pst. i tillegg ved verdssettelsen av aksjen.

Rettsstilstanden har blitt tolket tilsvarende ved formuesfastsettelsen for næringsseiendom eid gjennom selskap med deltakerfastsetting. Deltakere i slike selskap skatlegges for 75 pst. av sin andel av selskapets nettoformue, jf. skatteloven §§ 2-2 tredje ledd og 4-40. Nettoformuen beregnes som om selskapet var skattyter. Som ved beregningen av et ikke-børsnotert aksjeselskaps skattemessige formuesverdi skal «eiendeler og gjeld [medregnes] til full verdi, uten prosentvis reduksjon» etter bestemmelsene i skatteloven kapittel 4, jf. skatteloven § 4-40 annet punktum.

Næringsseiendom eid direkte av en formuesskattepliktig skattyter vil i utgangspunktet verdssettes til 75 pst. av den beregnede utleieverdien, jf. skatteloven § 4-10 fjerde ledd. Dersom 75 pst. av den beregnede utleieverdien overstiger 90 pst. av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi, skal formuesverdien settes ned til sistnevnte størrelse, jf. skatteloven § 4-10 første ledd. Sikkerhetsventilen hindrer at noen eiendommer får en urimelig høy formuesverdi dersom den beregnede utleieverdien treffer høyt.

5.3.3 Vurderinger og forslag

Næringsseiendom kan verdssettes på to måter. I utgangspunktet legges 75 pst. av en beregnet utleieverdi til grunn, men denne verdien treffer

ikke alltid tilstrekkelig presist. Da kan skattyter kreve verdien nedsatt til 90 pst. av den dokumenterte omsetningsverdien.

Da verdsettelsesrabatten for aksjer, driftsmidler mv. ble innført fra 2017, var det forutsatt at det kun skulle gis rabatt på eiendeler direkte eid av en formuesskattepliktig skattyter, jf. Prop. 1 LS (2016–2017) punkt 4.1.3.

Næringseiendom som eies gjennom et ikke-børsnotert aksjeselskap eller gjennom et selskap med deltakerfastsetting, oppnår en særlig gunstig verdsettelse i de tilfellene sikkerhetsventilen benyttes. Den samme gunstige verdsettelsen oppnås ikke for næringseiendom eid direkte av en formuesskattepliktig skattyter. Skattereglene bør være så nøytrale som mulig. Hvis dette ikke rettes opp med virkning fra 2019, vil skjevheten bli forsterket som følge av at sikkerhetsventilen for næringseiendom ble senket til 90 pst. fra 2019.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det presiseres i skatteloven at en næringseiendom som er verdsatt etter sikkerhetsventilen skal med-

regnes til 100 pst. av den dokumenterte omsetningsverdien ved beregningen av selskapets skattemessige formuesverdi/nettoformue.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven §§ 4-12 syvende ledd og 4-40.

5.3.4 Administrative og økonomiske konsekvenser

Endringen antas å ha begrensede administrative konsekvenser. Det er ikke behov for systemendringer hos Skatteetaten, men det må foretas justeringer i rettledningene til enkelte skjemaer.

Det anslås at forslaget vil øke statens inntekter med om lag 40 mill. kroner påløpt og 32 mill. kroner bokført i 2020.

5.3.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

6 Eiendomsskatt

6.1 Maksimal eiendomsskattesats for bolig og fritidsbolig

Fra 2020 reduseres maksimal eiendomsskattesats for bolig og fritidsbolig fra 7 til 5 promille. I Granavolden-plattformen fremgår det at regjeringen vil «[...] fortsette å redusere eiendomsskattesatsen og skattegrunnlaget.».

I 2019 har 63 kommuner en eiendomsskattesats på bolig- og fritidseiendom over 5 promille, mens 101 kommuner har en sats over 4 promille. Regjeringen tar sikte på å redusere maksimal eiendomsskattesats for bolig og fritidsbolig fra 5 til 4 promille fra 2021. Hensikten er å senke skattetrykket i kommuner med høy eiendomsskatt på bolig og fritidsbolig, og forhindre at kommuner med lav sats setter den opp til mer enn 4 promille. Regjeringen vil komme tilbake til reduksjonen i eiendomsskattesatsen som del av et helhetlig opplegg for kommuneøkonomien i forbindelse med kommuneproposisjonen for 2021.

6.2 Eiendomsskatt ved kommunesammenslåing – anmodningsvedtak nr. 189 (2018–2019)

6.2.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen foreslår regler for samordning av eiendomsskatt ved kommunesammenslåing. Ved kommunesammenslåing kan det være utfordrende å samordne forskjellige eiendomsskatteregimer til et felles regime for den nye, sammenslåtte kommunen. Det foreslås en overgangsperiode som gir den nye kommunen tid til å justere eiendomsskatten. Formålet er at eiendomsskatte reglene skal være felles for hele den nye kommunen etter sammenslåingen, og senest etter utløpet av en overgangsperiode.

Departementet foreslår at den nye kommunen i en overgangsperiode på tre år kan øke skattesatsene med inntil 1 promilleenhet på bolig- og fritidseiendom, og 2 promilleenheter på næringsseiendom mv. per år. Kommunen kan også velge å sette ned skattesatsene forut for eller i overgangs-

perioden for å oppnå like satser. I overgangsperioden kan ulike deler av den nye kommunen ha ulike satser for eiendomsskatt på samme type eiendom. Overgangsperioden skal brukes til å harmonisere eiendomsskatten i den nye kommunen. Adgangen til å videreføre skattesatsene kombinert med opptrapping av skattesatsene, gir kommunene forutsigbarhet for eiendomsskatteinntekter fra næringsseiendom mv. Videre unngår kommunene en brå økning i eiendomsskatten for bolig- og fritidseiendom og næringsseiendom fra ett år til et annet.

Det er valgfritt om kommunen starter overgangsperioden det første eller det andre året etter sammenslåingen. For kommunesammenslåinger som er vedtatt å tre i kraft fra 1. januar 2020, innebærer det en valgfrihet mellom oppstart i 2020 eller i 2021.

Det foreslås at kommunene gis anledning til å gjennomføre fullstendig taksering av alle eiendommer i den nye kommunen. Alternativt kan kommunen begrense takseringen til ikke tidligere verdsatte eiendommer.

Kommuner som allerede har takster ved sammenslåingen, kan vente med å samordne takstene til utløpet av overgangsperioden. De kan bruke overgangsperioden til å gjennomføre nødvendige takseringer. For boligeiendom som ikke er verdsatt ved starten av overgangsperioden, kan kommunen velge å bruke formuesgrunnlagene i stedet for å taksere selv.

Dersom den nye kommunen velger å utsette overgangsperioden, legger departementet til grunn at forholdene i de sammenslåtte kommunene med hensyn til eiendomsskatt forblir uendret i det første året etter sammenslåingen. Departementet foreslår derfor at det nye kommunestyrets kompetanse til å vedta eiendomsskatt i disse tilfellene begrenses til å videreføre eiendomsskatten slik den var forut for sammenslåingen. Unntak vil likevel gjelde for lovbestemte endringer i regelverket, og frivillige reduksjoner i skattesatsene.

Utskrivingsalternativ og bunnfradrag må være harmonisert fra det første året i overgangsperio-

den. Det vil si fra 2020 eller 2021 for kommuner som slås sammen fra 2020.

En eventuell lokal reduksjonsfaktor i kommunen anses som en del av taksten, og ligger fast i takstperioden. Reduksjonsfaktoren kan endres i forbindelse med ny alminnelig taksering. Departementet legger til grunn at slik reduksjonsfaktor også kan endres når det gjennomføres en delvis taksering i forbindelse med kommunesammenslåing.

Departementet foreslår at fristen for utskrivning av eiendomsskatt settes til utløpet av juni det året den nye, sammenslåtte kommunen påbegynner overgangsperioden.

Med dette forslaget legger departementet til grunn at de nødvendige retakseringene lar seg gjennomføre innenfor en forsvarlig praktisk og økonomisk ramme. Konsekvensene for kommunenes inntekter fra eiendomsskatten vil variere, og avhenge av hvordan berørte kommuner innretter eiendomsskatten før og etter sammenslåingen. Dette innebærer at konsekvensene for eiendomsskattepliktige også vil variere. De sammenslåtte kommunene tilpasser seg reglene ulikt hva gjelder takseringspraksis, bunnfradrag og en eventuell lokal reduksjonsfaktor.

Det vises til forslag til endringer i eieedomsskattelova § 13 tredje ledd og nytt fjerde ledd.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft med virkning fra og med eiendomsskatteåret 2020.

6.2.2 Bakgrunn

Ved behandlingen av Prop. 1 LS (2018–2019) og Innst. 4 L (2018–2019) fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak (189):

«Stortinget ber regjeringen komme tilbake med et lovforslag som gir kommuner som slår seg sammen til en ny kommune forutsigbarhet for eiendomsskatteinntektene fra vannkraft, vindkraft og prosessanlegg, og som legger til rette at disse kan videreføres i den nye kommunen etter sammenslåing. Regelendringen må ikke føre til brå økninger i eiendomsskatten for boliger, fritidsboliger eller forretningseiendom fra ett år til et annet.»

Departementet anser vedtaket som fulgt opp gjennom regelendringen som foreslås i dette kapitlet.

6.2.3 Gjeldende rett

Eiendomsskatt er en kommunal skatt på fast eiendom i kommunen. Kommunestyret avgjør om kommunen skal ha eiendomsskatt. Kommunen kan velge mellom flere ulike utskrivingsalternativer i eieedomsskattelova. Det er adgang til å differensiere skattesatsen avhengig av eiendomstype, for eksempel ved å ha ulik skattesats for bolig- og fritidseiendom og næringseiendom. Skattesatsen skal fra 2019 være 1 promille ved innføring av eiendomsskatt, og kan maksimalt økes til 7 promille, jf. eieedomsskattelova § 13. Satsen kan økes med inntil 1 promilleenhet per år. Til og med 2018 var minimumssatsen 2 promille og maksimal årlig økning i satsen 2 promilleenheter. Fra 2020 vil maksimal skattesats på bolig- og fritidseiendom være 5 promille. Regjeringen tar sikte på å redusere maksimal eiendomsskattesats for bolig og fritidsbolig fra 5 til 4 promille fra 2021, se punkt 6.1.

Skattegrunnlaget fastsettes som hovedregel gjennom lokal taksering, men boligeiendom kan alternativt verdsettes ved bruk av formuesgrunnlag. Kommunene kan også bruke en prosentvis reduksjon (reduksjonsfaktor) i takstene. Reduksjonsfaktoren anses som en del av taksten, og ligger derfor fast i hele takstperioden. For bolig- og fritidseiendom er det en obligatorisk reduksjonsfaktor på minimum 30 pst. fra 2020. For slik eiendom kan kommunene også vedta et bunnfradrag i form av et fast beløp. Bunnfradrag vedtas årlig av kommunestyret i forbindelse med budsjettbehandlingen.

Eiendomsskattens form og omfang varierer betydelig mellom kommunene. Dette kan skape utfordringer når kommuner skal slås sammen.

Eieedomsskattelova inneholder ingen eksplisitte regler om kommunesammenslåing. Loven har en regel om at kommuner som får nye grenser, kan bruke samme eiendomsskattesats som ellers i kommunen i områdene som kommer til, jf. eieedomsskattelova § 13 tredje ledd. Regelen har blitt tolket til også å gjelde ved kommunesammenslåing, slik at det er kommunen med flest innbyggere som får nye grenser. Det medfører at ved kommunesammenslåing er det skattesatsen i den mest folkerike kommunen som er styrende for hvilken skattesats den nye kommunen skal ha.

Med virkning fra 2020 gjennomføres 43 kommunesammenslåinger som omfatter 109 kommuner. Inndelingslova angir prosessene for kommunesammenslåing og andre endringer av kommune- og fylkeskommunegrenser. Loven ligger administrativt under Kommunal- og moderniseringsdepartementet. Loven har en særskilt hjem-

mel for Kongen til å fastsette unntaksregler om frister og vilkår for å kreve inn eiendomsskatt, når det blir regnet som nødvendig for å gjennomføre vedtak om kommunesammenslåing, jf. inndelingslova § 17 annet ledd bokstav d. Fullmakten til å fastsette forskrifter er delegert til Kommunal- og moderniseringsdepartementet. For 29 av sammenslåingene som trer i kraft 1. januar 2020 har Kommunal- og moderniseringsdepartementet fastsatt forskrift som inneholder overgangsregler vedrørende eiendomsskatt. I disse er det gitt adgang til å videreføre eksisterende eiendomsskattesatser i de opprinnelige kommunene i en overgangsperiode på to år. Det kan gjøres årlige endringer innenfor de ulike geografiske områdene i den nye kommunen, i tråd med det som er lovlig etter de alminnelige reglene i eignedomsskattelova, med det formål å harmonisere eiendomsskatten. Forskriftene fastsetter at eiendomsskatteregimet skal være felles i hele den nye kommunen fra og med 2022.

Forskriftene har tatt utgangspunkt i at kommunene kan øke satsene etter gjeldende regler i eignedomsskattelova. Ved fastsettelsen av forskriftene kunne eiendomsskattesatsen økes med 2 promilleenheter årlig. Fra 2019 kan ikke kommunene øke satsene med mer enn 1 promilleenhet årlig. Dette kan gjøre det problematisk å få harmonisert skattesatsene i løpet av en overgangsperiode på to år, og å videreføre en like høy skattesats som en av de sammenslåtte kommunene hadde før sammenslåingen i hele den nye kommunen etter utløpet av overgangsperioden.

6.2.4 Høringen

Departementet sendte 12. april 2019 på høring et forslag til klargjørende regler om eiendomsskatt ved kommunesammenslåinger. Høringsfristen var 12. juli 2019.

I høringen ble det foreslått at den nye kommunen får en overgangsperiode på inntil tre år til å samordne skattesatsene. Når det ikke er nødvendig for den nye kommunen med en overgangsperiode på tre år, kan perioden kortes ned til den tiden det har tatt å harmonisere satsene, for eksempel to år. Videre ble det foreslått at overgangsperioden må begynne med en gang kommunene slås sammen.

Departementet har mottatt svar fra 22 høringsinstanser, hvorav 5 er uten merknader. 17 instanser har avgitt høringsuttalelser med realitetsmerknader:

- Boligmentoren
- Distriktsenergi

- Hammerfest kommune
- Huseiernes Landsforbund
- KS
- Kommunene Bø og Sauherad
- Kristiansand kommune, eiendomsskattekontoret
- LVK, NPK og Industrikommunene
- Molde kommune
- NHO
- Norges hytteforbund
- Nye Lindesnes kommune
- Nye Nærøysund kommune
- Nye Stavanger kommune
- Nye Ålesund kommune
- Skattedirektoratet
- Volda kommune v/eiendomsskattekontoret

KS og *Nye Stavanger kommune* har i sitt høringssvar gitt uttrykk for at det for flere kommuner ikke er mulig å begynne harmoniseringen det første året sammenslåingen trer i kraft. Dette har sammenheng med at det er vedtatt kommunesammenslåinger med ikrafttredelse fra 2020, og at forslaget om regler for å samordne eiendomsskatten ved kommunesammenslåinger fremmes høsten 2019. *KS* peker på at det for noen kommuner er for mange eiendommer som skal takseres til at den sammenslåtte kommunen rekker å skrive ut eiendomsskatt innen utløpet av juni 2020. *Nye Lindesnes kommune* skriver at de har igangsatt forbedringer til en alminnelig taksering. Kommunen har et likt takstgrunnlag dersom eiendomsskatt blir vedtatt, og kan begynne harmoniseringen fra dag én. Kommunen viser likevel til at ikke alle kommuner som skal slås sammen er i samme posisjon. En overgangsperiode som starter allerede fra 2020, vil være tilnærmet umulig for flere. *Nye Stavanger kommune* argumenterer for at de ikke rekker å takserer og skrive ut eiendomsskatt allerede i 2020. *Volda kommune*, som blir slått sammen med Hornindal kommune, viser i sitt høringssvar til at de vil oppnå harmonisering av satsene i begge de tidligere kommunene innen 2022, ved å starte harmoniseringen i 2020.

Enkelte høringsinstanser er kritiske til at forslaget ikke gir kommunene samme grad av fleksibilitet som forskrifter fastsatt av Kommunal- og moderniseringsdepartementet for de enkelte kommunesammenslåingene, og at forskriftene bortfaller med de foreslåtte lovbestemmelsene. Forskriftene gir adgang til å utsette samordning av eiendomsskatten i to år. De fleste høringsinstansene er positive til forslaget om å utvide overgangsperioden til tre år.

Huseiernes landsforbund er blant annet opptatt av at det må komme klare regler i loven om retaksering, at slik retaksering kun skal ha til formål å oppnå likebehandling, og at nivået på eiendomsskatten ikke skal øke. *Huseiernes landsforbund* mener også kommunene må ha tilstrekkelig tid til å gjennomføre taksering av hensyn til innbyggernes rettssikkerhet.

Norges Hytteforbund foreslår å avvikle eiendomsskatten.

NHO mener det er urimelig at hensynet til kommunene skal gå foran hensynet til eiere av næringsseiendommer. De viser til at skattesatsen for opptrapping er høyere for næringsseiendom enn for bolig- og fritidseiendom. Videre oppgir *NHO* at det ikke er behov for å begrense overgangsperioden. De anfører at gjeldende rett tillater ulike satser etter endring av kommunegrensene, og at man må

«[...] anta at kommunens innbyggere ikke vil akseptere slike ulike satser for all fremtid. Det vil si at eiendomsskattesatsene i en sammenslått kommune sannsynligvis vil bli harmonisert innen ikke alt for mange år, selv om loven åpner for ulike satser.»

Alternativt foreslår *NHO* at overgangsperioden kan settes til syv år. Da kan man følge lovens alminnelige regel om maksimal økning av skattesatsen med 1 promilleenhet per år, også for næringsseiendom.

LVK, Industrikommunene og Nettverk av Petroleumskommunar har avgitt felles høringsuttalelse. Disse organisasjonene er positive til at forslaget gir kommunene mulighet til å videreføre inntektene fra næringsseiendom, og at overgangsperioden utvides til tre år. Organisasjonene er imidlertid negative til at harmoniseringen skal starte allerede i 2020. De mener dette gir for lite tid til å foreta takseringer, eller at det vil medføre dårlig kvalitet i takseringene. Plikten til å harmonisere bør derfor ikke starte før i 2021. I så fall har ikke organisasjonene innvendinger til at skattesatsene økes med 2 promille per år for næringsseiendom og energianlegg.

Flere høringsinstanser mener det er en svakhet ved forslaget at spørsmål knyttet til takster, bunnfradrag og reduksjonsfaktor ikke er omtalt i større grad.

6.2.5 Vurderinger og forslag

Overgangsperiode og samordning av eiendomsskattesatsene

Departementet foreslår at den nye, sammenslåtte kommunen gis anledning til å samordne eiendomsskattesatsene over en overgangsperiode på tre år. Det foreslås at eiendomsskattesatsene kan økes med inntil 2 promilleenheter for næringsseiendom mv. per år. Skattesatsen for bolig- og fritidseiendom kan økes med inntil 1 promilleenhet per år. I overgangsperioden kan ulike deler av den nye kommunen ha ulike satser for eiendomsskatt på samme type eiendom.

Forslaget regulerer de tilfellene hvor kommunen ønsker å gjennomføre samordningen ved å øke eiendomsskattesatsene. Kommunen kan også velge å gjennomføre samordningen gjennom en reduksjon i skattesatsene.

Kommuner som allerede har like satser ved sammenslåingen, for eksempel fordi de har brukt tiden frem til sammenslåingen til å harmonisere satsene, kan starte på den harmoniserte satsen uten noen overgangsperiode.

For næringsseiendom og anlegg som nevnt i eignedomsskattelova § 4 annet ledd siste punktum kan skattesatsen være opp til 7 promille. Dette innebærer at skattesatsen må økes med mer enn 1 promilleenhet per år for å være sikker på at de kan oppnå maksimumssatsen etter overgangsperioden når en av kommunene ikke har eiendomsskatt på slik eiendom. For slik eiendom må skattesatsen økes med inntil 2 promilleenheter per år med en overgangsperiode på tre år.

Forutsatt at satsen for bolig- og fritidseiendom blir redusert ytterligere til maksimalt 4 promille, kan en kommune uten eiendomsskatt komme opp på den fremtidige maksimumssatsen for slik eiendom etter overgangsperioden.

Forskjellen i tillatt økning av skattesatser i overgangsperioden mellom bolig- og fritidseiendom og næringsseiendom skyldes ulikheten i maksimalsats for de to kategoriene. En ulik og lengre overgangsperiode, som *NHO* foreslår for næringsseiendom, vil gi ulik behandling av samme type eiendom over en lengre periode. Dette kan oppfattes som urimelig.

En kommune som for eksempel planlegger å øke eiendomsskattesatsen med 3 promilleenheter på bolig- og fritidseiendom, må fordele denne økningen likt over tre år. Kommunen kan ikke foreta årlige økninger på for eksempel 1 – 0 – 2 promilleenheter. Det er ikke mulig at en eller flere deler av den nye kommunen viderefører eksisterende eiendomsskattesatser, for så å utligne

hele differansen det siste året i overgangsperioden. Departementets forslag legger til grunn en jevn opptrapping av eiendomsskattesatsene. Derfor foreslås det at kommunene vil være forpliktet til å øke satsene hvert år. Dette for at økningen skal være gradvis, og for at det skal bli likt i hele kommunen raskest mulig. Av de samme grunner foreslår departementet at skattesatsene må være harmoniserte i hele den nye kommunen før det kan foretas satsøkninger etter lovens alminnelige regler.

Reglene om satsøkning i overgangsperioden gjelder også hvor alle de involverte kommunene allerede har eiendomsskatt, men med ulik skattesats. Kommunene må bruke overgangsperioden til å samordne skattesatsene på alle eiendomskategoriene som skal være gjenstand for eiendomsskatt i den nye kommunen.

Kommunene har fortsatt adgang til å ha ulik skattesats for ulike eiendomstyper, for eksempel 1 promille på boligeiendommer og 5 promille på næringsseiendom. Dersom den nye kommunen ønsker å differensiere skattesatsene mellom ulike eiendomstyper etter overgangsperioden, må også slik differensiering være harmonisert i hele den nye kommunen. Dette innebærer at skattesatsene må være like for samme type eiendom i hele kommunen, men kan være ulike mellom ulike typer eiendom.

Kommuner uten eiendomsskatt som slår seg sammen med en kommune med eiendomsskatt, og som skal tilpasse seg denne, starter på laveste sats. Kommunen må øke skattesatsen i overgangsperioden. Den nye kommunen kan også harmonisere satsene ved at deler av kommunen reduserer skattesatsen. Dette anses å følge hovedreglene for reduksjon av skattesats i eiedoms-kattelova § 13 første ledd sjette punktum, som fastsetter at eiendomsskatten kan settes ned til minimumssatsen fra ett år til et annet uten hensyn til hvor høy skattesatsen er fra før.

Etter dagens regler skal maksimal skattesats være 1 promille det første året kommunen skriver ut eiendomsskatt, jf. eiedoms-kattelova § 13. Når den nye kommunen skal benytte overgangsperioden, kan kommunestyret i den nye kommunen fastsette at den delen av kommunen som ikke har hatt eiendomsskatt tidligere, kan begynne på 2 promille for alle eiendommer som ikke er bolig- og fritidseiendommer. Dette er et unntak for kommunesammenslåinger. De delene av kommunen som ikke har hatt eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendom, må også ved kommunesammenslåing begynne på 1 promille, jf. hovedregelen i eiedoms-kattelova § 13 annet ledd.

Overgangsperiodens start

Departementet foreslo i høringsnotatet at kommunene må starte samordningen det første året sammenslåingen trer i kraft. Flere høringsinstanser har stilt seg kritiske til en slik løsning. Begrunnelsen for dette er hensynet til å få gjennomført nødvendige takseringer. De har også vist til at det er kommunestyret i den nye kommunen som bør ta avgjørelsene med hensyn til eiendomsskatt, og at det er mange forhold som krever tid i forbindelse med en kommunesammenslåing.

Departementet foreslår at kommunene kan velge mellom å starte overgangsperioden i det første eller andre året etter sammenslåingen. Kommunene kan da tilpasse overgangsperioden til de lokale forholdene. En slik regel bidrar til å sikre en forsvarlig gjennomføring av takseringen og kvaliteten på takstene. For kommunesammenslåinger som trer i kraft 1. januar 2020 innebærer regelen at overgangsperioden kan starte enten i 2020 eller 2021.

Dersom den nye kommunen velger å utsette overgangsperioden, legger departementet til grunn at forholdene i de sammenslåtte kommunene med hensyn til eiendomsskatt forblir uendret i det første året etter sammenslåingen. Departementet foreslår derfor at det nye kommunestyrets kompetanse til å vedta eiendomsskatt i disse tilfellene begrenses til å videreføre eiendomsskatten slik den var forut for sammenslåingen. Unntak vil likevel gjelde for lovbestemte endringer i regelverket, og frivillige reduksjoner i skattesatsene. Med hensyn til lovbestemte endringer, vises det til at det fra 2020 er vedtatt innført både obligatorisk reduksjonsfaktor på 30 prosent, og redusert maksimal skattesats for bolig- og fritidseiendom.

Frist for utskrivning av eiendomsskatt

Departementet foreslår at fristen for utskrivning av eiendomsskatt etter kommunesammenslåing etter disse reglene settes til utløpet av juni i det året den nye, sammenslåtte kommunen begynner overgangsperioden.

For kommunesammenslåinger som trer i kraft 1. januar 2020 betyr dette at eiendomsskatten må skrives ut senest ved utløpet av juni 2021.

Utskrivingsalternativ

Eiedoms-kattelova § 3 angir en rekke utskrivingsalternativer for eiendomsskatten. Det kan for eksempel skrives ut eiendomsskatt på all fast

eiendom i kommunen, eller bare på kraftverk, vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfattet av særskattereglene for petroleum mv. Valg av utskrivingsalternativ må være det samme i hele kommunen fra det første året i overgangsperioden, det vil si senest det andre året etter sammenslåingen. Det betyr at dersom en kommune skriver ut eiendomsskatt på boligeiendom, og slås sammen med en kommune som skriver ut eiendomsskatt på næringsseiendom, må disse kommunene før overgangsperioden settes i gang være enige om den nye kommunen skal skrive ut eiendomsskatt på boligeiendom, næringsseiendom eller begge deler.

Taksering

Omtakseringer er en del av lovens system, og foretas normalt hvert tiende år. For boligeiendom skjer det en årlig oppdatering dersom kommunen benytter formuesskattegrunnlag ved verdsettelsen. Nye takseringer er nødvendige for å ha et oppdatert skattegrunnlag. For å få et enhetlig og samordnet skattegrunnlag, er det nødvendig å foreta nye takseringer i forbindelse med kommunesammenslåing. Departementet foreslår at kommunen gis anledning til enten å gjennomføre fullstendig taksering av alle eiendommer i den nye kommunen i forbindelse med kommunesammenslåing, eller delvis taksering.

Ved delvis taksering må takstene tilpasses eksisterende takstnivå i den delen av den sammenslåtte kommunen som allerede har eiendomsskatt. En slik løsning har vært brukt ved tidligere lovendringer. En ulempe ved denne metoden er at det kan være vanskelig å finne samme takstnivå. Det vil også forekomme at det må foretas ny taksering kort tid etter, dersom takstperioden for de eksisterende takstene utløper.

Det kan også foretas delvis retaksering for å oppnå likt takstnivå i hele den nye kommunen. Kommunene må i disse tilfellene bli enige om hvilken kommunes takster som skal danne mal for retakseringene. Dette kan være en kostnadsbesparende fremgangsmåte, for eksempel når en av kommunene er en større kommune hvor det relativt nylig er gjennomført en alminnelig taksering av alle kommunens eiendommer.

Det foreslås at full eller delvis taksering skal være gjennomført før kommunen skriver ut eiendomsskatt etter overgangsregelen.

Et alternativ er at takstene må være samordnet innen utløpet av overgangsperioden. Det kan være grunner til at det ikke er praktisk å samordne takstene før oppstart av overgangsperio-

den. Kommunene som inngår i en kommunesammenslåing, kan befinne seg i ulike situasjoner med hensyn til om de allerede har takster, hvor nye disse eventuelt er og om det er store forskjeller kommunene imellom for så vidt gjelder takstnivå mv. Utsatt taksering kan medføre forskjeller i eiendomsskatten mellom ulike deler av kommunen i overgangsperioden. Disse forskjellene kan gi større utslag i ulikhet mellom områdene i kommunen enn ulik skattesats kan gi alene. Forslaget gir likevel kommunene mer fleksibilitet.

Departementet foreslår at kommuner som har takster ved sammenslåingen kan vente med å samordne takstene til utløpet av overgangsperioden. For boligeiendom som ikke er verdsatt ved starten av overgangsperioden, kan kommunen velge å bruke formuesgrunnlagene i stedet for å takserer selv. Dette selv om øvrige kommuner som inngår i sammenslåingen har taksert boliger lokalt. Unntaket skal kun gjelde i overgangsperioden. Kommuner som kun skriver ut eiendomsskatt på boligeiendom i dag, må takserer eventuelle næringsseiendommer før utskrivning av eiendomsskatt dersom den nye kommunen skal ha eiendomsskatt på slik eiendom. Når overgangsperioden utløper må all taksering være basert på de samme prinsippene i hele den nye, sammenslåtte kommunen. Samordning (ny, felles taksering) av takstene skal kunne foretas gjennom hele overgangsperioden, og senest ved utløpet av denne.

Bakgrunnen for at takst eller formuesgrunnlag må foreligge før utskrivning er at det må være et grunnlag å utskrive eiendomsskatt på. For at kommunen skal klare å harmonisere skattesatsen etter forslaget må det være et skattegrunnlag som skattesatsen kan knytte seg til. Samordning på dette punktet er en forutsetning for å overholde likhetsprinsippet, og for at samordning av satsene skal gi likhet.

Reduksjonsfaktor

En eventuell lokal reduksjonsfaktor anses som en del av taksten, og ligger fast i takstperioden. Den kan derfor bare endres i forbindelse med ny alminnelig taksering. Departementet legger til grunn at slik reduksjonsfaktor også må kunne endres når det gjennomføres en delvis taksering i forbindelse med kommunesammenslåing. Kommuner som velger å utsette takseringen til utløpet av overgangsperioden, kan ha ulik reduksjonsfaktor i denne perioden. Når overgangsperioden utløper, må reduksjonsfaktoren være den samme for hele den nye kommunen. I overgangsperioden må kommunen innføre lovbestemte endringer, som

for eksempel regelen om obligatorisk reduksjonsfaktor på 30 pst. fra og med 2020.

Bunnfradrag

Eventuelle bunnfradrag må være harmonisert fra det første året i overgangsperioden. Bunnfradrag vedtas årlig av kommunestyret i forbindelse med budsjettbehandlingen. Det er svært enkelt å oppnå likt bunnfradrag i hele kommunen. Bunnfradrag fastsettes også bare for bolig- og fritidseiendommer.

Øvrig

Nye lovregler vil gå foran sammenslåingsforskriftens bestemmelser om overgangsperiode for eiendomsskatt, og Kommunal- og moderniseringsdepartementet tar sikte på å oppheve disse dersom endringene som foreslås her vedtas.

Det foreslås at gjeldende § 13 tredje ledd i eieendomsskattelova om skattesats ved grensejustering blir nytt fjerde ledd. Regelen vil kun gjelde hvor en kommune får nye grenser som følge av grensejustering, ikke kommunesammenslåing.

Departementet viser til forslag til endringer i eieendomsskattelova § 13 tredje ledd og nytt fjerde ledd.

6.2.6 Administrative og økonomiske konsekvenser

Kommunesammenslåingene og harmoniseringen av eiendomsskattereglene innebærer administrative kostnader for kommunene, men med forslaget legger departementet til grunn at de nødvendige retakseringene lar seg gjennomføre innenfor en forsvarlig praktisk og økonomisk ramme.

Konsekvensene for kommunenes eiendomsskatteinntekter vil variere, og avhenge av hvordan berørte kommuner innretter eiendomsskatten før og etter sammenslåing. Dette innebærer at konsekvensene for eiendomsskattepliktige også vil variere. De sammenslåtte kommunene tilpasser seg reglene ulikt hva gjelder takseringspraksis, bunnfradrag og en eventuell lokal reduksjonsfaktor. Eiendomsskattepliktige i kommuner der det i dag betales lavere eller ingen eiendomsskatt sammenlignet med reglene for den sammenslåtte kommunen, vil få økt eiendomsskatt. Eiendomsskattepliktige i kommuner der det tidligere har vært eiendomsskatt, men der denne avvikles eller blir lavere i den sammenslåtte kommunen, vil få redusert eller ingen eiendomsskatt.

6.2.7 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med eiendomsskatteåret 2020.

7 Endringer i Skattefunn-ordningen

7.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen foreslår endringer i Skattefunn-ordningen.

Det foreslås å øke den maksimale timesatsen for egenutført FoU fra 600 til 700 kroner og at denne også skal gjelde ved innkjøpt FoU fra nærstående. Det foreslås at fradragsgrunnlaget for både egenutført og innkjøpt FoU settes til maksimalt 25 mill. kroner per skattepliktig og at fradragprosenten settes til 19 pst. for alle bedrifter uavhengig av størrelse. Det foreslås også endringer for å forebygge misbruk av ordningen, blant annet at fradrag retten begrenses til kjøp av FoU-tjenester fra land innenfor EØS og fra andre land som Norge har skatteavtale eller informasjonsutvekslingsavtale med.

Skattefunn-ordningen har blitt evaluert av Samfunnsøkonomisk analyse AS. Evalueringen gir en klar anbefaling om å videreføre Skattefunn, men det foreslås noen endringer. Skatteetaten har i forbindelse med kontroller avdekket misbruk av ordningen. Evalueringsrapporten fra Samfunnsøkonomisk analyse AS slår fast at misbruk forekommer, og foreslår enkelte tiltak. På denne bakgrunn har departementet sendt på høring flere forslag til endringer i Skattefunn-ordningen. I lys av høringsinnspillene er enkelte av forslagene som fremmes her endret, sammenlignet med forslagene i høringsnotatet.

Flere av forslagene innebærer en forenkling for både de skattepliktige og skattemyndighetene. For eksempel vil det ikke lenger være nødvendig å vurdere selskapets størrelse for å bestemme fradragssatsen. Samlet anslås det at forslagene vil redusere provenyet fra selskapsskatten i 2020 med 150 mill. kroner påløpt. Provenytapet bokføres i 2021, ettersom berørte skattytere i det vesentligste er etterskuddspliktige.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 16-40.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

7.2 Bakgrunn

Siden 2002 har Skattefunn-ordningen blitt endret i flere omganger. Ordningen har blitt utvidet, og antall brukere har økt. Fradragssrammen økte hvert år fra 2013 til 2017, og samlede skattefradrag økte i samme periode fra om lag 1,6 mrd. kroner til 4,1 mrd. kroner. Antall skattepliktige som benyttet seg av Skattefunn, økte fra om lag 2 700 i 2013 til 4 400 i 2017.

Skattefunn-ordningen har vært meldt inn til EFTAs overvåkningsorgan (ESA) etter gruppeunntaket for støtte til forskning og utvikling, da ordningen har vært antatt å utgjøre statsstøtte. EUs statsstøtteregulering innebærer at ordninger som Skattefunn må evalueres. Skattefunn-ordningen har nylig vært gjennom en evaluering utført av Samfunnsøkonomisk analyse AS. Evalueringen har fulgt en evalueringsplan som er godkjent av ESA, se ESAs beslutning 249/15/COL av 24. juni 2015, og rapporten er oversendt ESA. Forrige evaluering av Skattefunn ble gjennomført av Statistisk sentralbyrå i 2008.

Samfunnsøkonomisk analyse AS overleverte evalueringen til Finansdepartementet 2. juli 2018. Evalueringen konkluderer med at Skattefunn bidrar til å øke næringslivets investeringer i forskning og utvikling og at dette gir mer nyskaping og økt produktivitet i næringslivet. Alt i alt finner en at Skattefunn er et egnet virkemiddel for å øke FoU-investeringer i næringslivet, og at nivået på støtten som gis gjennom ordningen, er godt tilpasset. Evalueringsrapporten gir flere konkrete anbefalinger til hvordan Skattefunn-ordningen kan bli bedre.

Evalueringen har også sett på misbruk av Skattefunn, blant annet med utgangspunkt i kontroller utført av Skatteetaten. Rapporten slår fast at misbruk forekommer, men vurderer at dette ikke har et omfang som endrer anbefalingen om å videreføre Skattefunn.

Skattefunn er en generøs ordning og legger beslag på betydelige statlige midler. Det at ordningen er rettighetsbasert, fører til at staten ikke har direkte økonomisk kontroll gjennom å fastsette rammer i de årlige budsjettene. Den kraftige vek-

sten i Skattefunn-fradrag i perioden 2013–2017 har bidratt til å redusere skatteinntektene med nye 600 mill. kroner hvert år i snitt. En stor del av veksten i Skattefunn-fradrag skyldes at flere selskap har benyttet seg av ordningen. Det at ordningen har vokst betydelig i omfang, gjør det spesielt viktig å sørge for at ordningen fungerer etter hensikten og ikke blir utsatt for misbruk og feilaktige tildelinger av støtte. Departementet ser derfor alvorlig på manglende etterlevelse av Skattefunn-reglene, som har kommet frem gjennom Skatteetatens særskilte kontroll av Skattefunn de siste årene.

7.3 Gjeldende rett

Skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling (FoU-kostnader) – Skattefunn – ble innført i 2002 for små og mellomstore bedrifter, og fra 2003 for alle bedrifter. Alle prosjekter som tilfredsstiller krav i lov om skatt av formue og inntekt av 26. mars 1999 nr. 14 (skatteloven) § 16-40 flg. med tilhørende bestemmelser i Finansdepartementets forskrift til skatteloven (skattelovforskriften), gir rett til skattefradrag.

Frdraget kommer i tillegg til fradrag for faktiske kostnader i alminnelig inntekt og er et fradrag direkte i skatt og trygdeavgift for en prosentvis del av kostnader til FoU-prosjekter. Overstiger skattefradraget sum skatt hos den skattepliktige, blir overskytende utbetalt. Selskap utenfor skatteposisjon får utbetalt Skattefunn-fradraget i sin helhet. Skattefradraget er ikke en skattepliktig fordel for den skattepliktige, jf. skatteloven § 5-31 bokstav c.

Det er foretakene selv som velger ut prosjekter og søker Norges forskningsråd om å få disse godkjent som støtteberettigede. Frdraget beregnes og gjennomføres av skattemyndighetene i forbindelse med skattefastsettingen.

Det gis som hovedregel skattefradrag med 18 pst. av kostnadene til godkjente Skattefunn-prosjekter, jf. skatteloven § 16-40 første ledd. Dersom virksomheten faller inn under definisjonen av små og mellomstore bedrifter (SMB), gis skattefradrag med 20 pst. av kostnadene.

Maksimalt fradrag grunnlag per skattepliktig er i dag 25 mill. kroner for kostnader til egenutførte FoU-prosjekter, og 50 mill. kroner for kostnader til FoU-prosjekter utført av forskningsinstitusjoner som er godkjent av Norges forskningsråd, jf. skatteloven § 16-40 annet ledd.

Personalkostnader og indirekte kostnader knyttet til godkjent prosjekt kan kostnadsføres i Skattefunn-ordningen. Disse kostnadene bereg-

nes med utgangspunkt i antall timer som ansatt FoU-personell (prosjektleder, vitenskapelig og teknisk personell) utfører på prosjektet med en timesats på 1,2 promille av avtalt og reell årslønn ved utløpet av prosjektperioden eller inntektsåret, jf. skattelovforskriften § 16-40-4 tredje ledd. Det er likevel satt et maksimalt tak ved denne beregningen på 1 850 timer per år og en timesats på 600 kroner per time. Bestemmelsen gjelder kun ved bruk av egne ansatte. Dette innebærer at man skal benytte en timesats på 600 kroner for alle som tjener 500 000 kroner eller mer. Med et tak på 1 850 timer per år kan bedriftene maksimalt kostnadsføre 1 110 000 kroner per ansatt per år.

7.4 Høring

Departementet sendte 9. mai 2019 forslag om endringer i Skattefunn-ordningen på høring.

I høringsnotatet foreslo departementet at det innføres et likt maksimalt fradrag grunnlag for egenutført og innkjøpt FoU på 25 mill. kroner per skattepliktig, at den maksimale timesatsen også skal omfatte innkjøpt FoU fra nærstående, og at fradragprosenten settes til 19 pst. for alle bedrifter. Det ble foreslått å øke den maksimale timesatsen til 650 kroner, slik at omleggingen samlet sett ble om lag provenynøytral. Det ble også foreslått at fradragretten begrenses til kjøp av FoU-tjenester fra land innenfor EØS.

Høringsnotatet inneholdt forslag om endringer i skattelovforskriften. Det ble foreslått å innføre et krav om løpende signatur fra FoU-medarbeider og prosjektansvarlig på timelister knyttet til prosjektet, og at det må fremlegges prosjektrekningskap ved kjøp av FoU fra underleverandør. Det ble også foreslått at bestemmelsen som avskjærer fradrag for forskningsinstitusjoners oppdragsforskning, skal gjelde generelt.

Høringsfristen var 2. august 2019. Departementet mottok svar fra 55 høringsinstanser, hvorav fire er uten merknader.

51 instanser har avgitt høringsuttalelser med realitetsmerknader:

- Abelia
- Agder Energi
- Akademikerne
- Allnex Norge AS
- BDO
- Bionor Immuo AS
- Corvus Norway AS
- Deloitte
- Energi Norge
- FIN (Foreningen for innovasjonsselskaper)

- Finans Norge
- Forskerforbundet
- Forskningsrådet
- GCE NODE
- GCE Ocean Tech m.fl.
- GKN Aerospace
- Global Green Energy AS
- Innovasjon Norge
- IoT Labs AS
- Kaizen solutions AS
- KraftCERT
- Legemiddelindustrien
- LO
- MicroA AS
- NCE iKuben
- NHO
- NHO mat og drikke
- Nofas AS
- Norsk Industri
- Norskog
- Norway health tech
- NTNU
- Nyttige ideer AS
- NØF
- Oisann Engineering AS
- Pilotech AS
- Radionor
- Reelwell
- Regnskap Norge
- Revisorforeningen
- Skatteetaten
- Skatterevisorenes forening
- Smartfish
- Smartplants AS
- SMB Norge
- Spekter
- Styringspartner AS
- Tekna
- Think outside AS
- Tise AS
- Virke

Høringsinstansene er i all hovedsak positive til Skattefunn-ordningen. Hovedinntrykket er også at det er forståelse for at det foreslås justeringer for å forenkle ordningen og forebygge misbruk. Flere av høringsinstansene ønsker imidlertid at de innstrammende forslagene skal frafalles eller at Skattefunn-ordningen utvides. Særlig ønsker flere næringsaktører at den maksimale timesatsen økes mer enn i forslaget som har vært på høring. Disse forslagsstillerne gir ikke eksplisitt uttrykk for at det samlede støttenivået gjennom Skattefunn bør økes, men det vil like fullt være konsekvensen av disse forslagene.

Vesentlige merknader fra høringsinstansene behandles nedenfor under punktene der de saklig hører hjemme.

Departementet har også mottatt høringsinnspill vedrørende forbudet mot å gi støtte til «foretak i vanskeligheter» i EUs gruppeunntaksforordning, som Skattefunn-ordningen er meldt inn under. Et foretak i vanskeligheter er i forordningen definert som foretak som er under eller oppfyller vilkårene for insolvensbehandling, eller hvor mer enn halvparten av aksjekapitalen eller kapitalen som er oppført i selskapets regnskap er forsvunnet som følge av akkumulerte tap. For små og mellomstore selskaper (SMB) som har eksistert i mindre enn tre år, gjelder det unntak fra regelen om tap av aksjekapital mv. *Nofas AS* med flere tar til orde for at forbudet er lite hensiktsmessig og treffer for vidt. Departementet legger til grunn at Skattefunn-støtte må gis innenfor rammene av reglene i gruppeunntaksforordningen så lenge Skattefunn-ordningen anses som statsstøtte etter EØS-avtalen. Departementet viser imidlertid til at EU-kommisjonen har satt i gang en evaluering av reglene i gruppeunntaksforordningen, som norske myndigheter følger med på.

Nofas AS mener at de foreslåtte endringene vil innebære at Skattefunn-ordningen ikke kan anses som statsstøtte etter EØS-avtalen. Departementet vil vurdere eventuelle implikasjoner og eventuelt komme tilbake til dette.

7.5 Vurderinger og forslag

7.5.1 Lik fradragprosent for små og store bedrifter

Departementet foreslår at det innføres én støttesats på 19 pst. uavhengig av bedriftsstørrelse. Dette vil være en forenkling av dagens ordning der små og mellomstore bedrifter har en sats på 20 pst., mens andre virksomheter har 18 pst. Forslaget vil innebære en forenkling både for de skattepliktige og skattemyndighetene ved at det ikke lenger vil være nødvendig å vurdere om foretaket er en SMB-bedrift for å bestemme fradragssatsen. En lik sats bør ikke settes til 20 pst. fordi det kan føre til at støttemottakere får støtte ut over tillatt støtteintensitet etter EØS-avtalen. Det ville innebære at flere støttemottakere ville få avkortet støtten ned til tillatt støtteintensitet. Dette ville øke de administrative kostnadene ved ordningen.

Av høringsinstansene som uttaler seg om dette, støtter flertallet forslaget om en lik fradragprosent for store og små bedrifter. *NHO*, *Skatterevisorenes forening* og *Energi Norge* m.fl. støtter for-

slaget om en lik fradragsprosent på 19 pst. En del høringsinstanser, blant andre *Nofas AS*, støtter forslaget om en lik fradragsprosent, men mener satsen bør settes noe høyere.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 16-40 første ledd.

Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

7.5.2 Maksimalt fradragsgrunnlag på 25 mill. kroner per skattepliktig

Departementet foreslår et likt fradragsgrunnlag i Skattefunn-ordningen for egenutført og innkjøpt FoU på 25 mill. kroner per skattepliktig. En og samme grense for kostnadsgrunnlaget for egenutført FoU og innkjøpt FoU fra forskningsinstitusjoner vil innebære en forenkling for både de skattepliktige og Skatteetaten.

Da Skattefunn ble innført i 2002, var kostnadsgrunnlaget for skattefradraget på 4 og 8 mill. kroner for henholdsvis egenutført og innkjøpt FoU. Bruk av forskningsinstitusjoner ble antatt å føre til bedre kvalitet på den utførte FoUen. Etter innføring av ordningen har fradragsgrunnlaget blitt økt flere ganger. I perioden 2012 til 2017 har fradragsrammene økt fra 5,5 mill. og 11 mill. kroner til 25 mill. og 50 mill. kroner.

Den øvre grensen på kostnadsgrunnlaget fører til at skattepliktige med store prosjekter, eller høy FoU-aktivitet gjennom et høyt antall små prosjekter, bare kan få støtte gjennom Skattefunn opp til det nivået kostnadstaket tillater. For støtte utover dette, må disse aktørene finansiere FoU-investeringene på egenhånd eller eventuelt søke støtte gjennom de konkurransebaserte støtteordningene under Forskningsrådet eller Innovasjon Norge. Maks grensen i Skattefunn-ordningen innebærer dermed at støtte utover et visst nivå for store aktører er forbeholdt prosjektene med høyest forskningsmessig verdi og samfunnsøkonomisk nytte. Maks grensen bidrar også til bedre budsjettkontroll med Skattefunn. Samfunnsøkonomisk analyse AS vurderer at taket på Skattefunnstøtte med fordel kan reduseres slik at skattepliktige med FoU-aktivitet i stor skala i større grad bør motta støtte gjennom de konkurransebaserte programmene.

Høringsinstansene er delt i synet på forslaget. Blant aktørene som støttet forslaget, var *Forskningsrådet*, *Innovasjon Norge*, *Skatteetaten*, *LO*, *Energi Norge*, *Hovedorganisasjonen Virke* og *Abelia*. *Abelia* viser blant annet til at forslaget vil berøre få bedrifter med prosjekter som kan få støtte gjennom konkurransebaserte støtteordnin-

ger, og at merprovenyet fra forslaget med fordel kan brukes på å øke den maksimale timesatsen. En del mener imidlertid at dagens beløpsgrenser bør videreføres. Blant disse er *NHO*, *Norsk Industri*, *Legemiddelindustrien* og flere enkeltbedrifter og næringsklynger. Begrunnelsen for å gå mot forslaget, er først og fremst at det kan redusere bedriftenes bruk av forskningsinstitusjonene og at dette vil kunne være uheldig. *Norsk Industri* viser til at få støttemottakere vil påvirkes av en reduksjon i maksimalt kostnadsgrunnlag, men ifølge organisasjonen er det nettopp støtte til disse store prosjektene som gir størst samfunnsnytte av ordningen.

Forslaget om å redusere det maksimale fradragsgrunnlaget fra 50 til 25 mill. kroner følger opp en av anbefalingene i evalueringsrapporten fra Samfunnsøkonomisk analyse AS. Det er ikke klare holdepunkter for påstanden om at samfunnsnyttens ved Skattefunn-ordningen er størst for støtten til de største FoU-prosjektene. Evalueringen fra Samfunnsøkonomisk analyse AS finner at Skattefunnstøtte har høyest utløsende effekt («input-addisjonalitet») for små FoU-prosjekter.

Departementet viser til at aktører med store FoU-prosjekter, som med forslaget får redusert støttegraden gjennom Skattefunn, vil kunne søke støtte gjennom de konkurransebaserte programmene til Forskningsrådet eller Innovasjon Norge. De konkurransebaserte programmene skal sørge for at det er prosjekter med nettopp høyest samfunnsnytte som blir prioritert. Forslaget bidrar videre til å forenkle ordningen.

Å redusere det maksimale fradragsgrunnlaget bidrar til å skape rom til å øke den maksimale timesatsen. Det kan være gode grunner til å øke timesatsen, se punkt 7.5.3. Høringsinnspillene gir et tydelig bilde av at høyere timesats er et høyt prioritert ønske fra de berørte aktørene. Departementet opprettholder derfor forslaget om å redusere maksimalt kostnadsgrunnlag til 25 mill. kroner.

Forslaget antas å berøre om lag 50 skattepliktige, som utgjør om lag 1 pst. av mottakerne av Skattefunnstøtte. Basert på data fra tidligere år antas det at bare et fåtall av de som berøres av reduksjonen, ville kunne krevd Skattefunn-fradrag for godkjente FoU-kostnader opp mot 50 mill. kroner. Forslaget antas å øke provenyet med om lag 70 mill. kroner. Med kun ett felles fradragsgrunnlag for alle typer prosjekter oppheves også bestemmelsene om prosjekter utført av godkjent forskningsinstitusjon og samlet fradragsgrunnlag.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 16-40 annet ledd.

Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

7.5.3 Øke maksimal timesats

Departementet foreslår å øke den maksimale timesatsen for egenutført FoU til 700 kroner. Økt timesats vil redusere den relative favoriseringen av Skattefunn-prosjekter der FoU-personell har årslønn opp til det nivået hvor timesatsen blir bindende, det vil si 500 000 kroner med dagens timesats.

I høringsnotatet foreslo departementet å øke den maksimale timesatsen for egenutført FoU til 650 kroner, slik at omleggingen samlet sett ble om lag provenynøytral. Majoriteten av høringsinstansene støtter at den maksimale timesatsen økes, men mener den bør økes ytterligere. Blant annet *NHO, Forskerforbundet, Energi Norge* og en rekke enkeltbedrifter mener satsen bør økes til 700 kroner per time. Enkelte høringsinstanser, for eksempel *Agder Energi*, foreslår en ytterligere økning. Departementet ønsker å imøtekomme høringsinstansene ved å foreslå at timesatsen økes til 700 kroner.

Flere av høringsinstansene, herunder *Forskerforbundet*, foreslår at satsen skal indeksreguleres årlig. Dette ble også anbefalt av Samfunnsøkonomisk analyse AS i Skattefunn-evalueringen. Departementet fraråder å innføre en årlig prisjustering av den maksimale timesatsen. Det vises til at staten har liten kontroll på den samlede støtten som gis gjennom Skattefunn, ettersom ordningen er rettighetsbasert og ikke ramme-styrt. Provenytapet ved ordningen har vokst betydelig og lagt økende beslag på handlingsrommet i statsbudsjettet. Å innføre en årlig, automatisk oppjustering av den maksimale timesatsen, vil svekke budsjettkontrollen med Skattefunn-ordningen ytterligere. Eventuelle økninger i timesatsen i fremtiden bør foretas gjennom aktive disponeringer i de årlige budsjettene.

Regler knyttet til timesatser er regulert i Finansdepartementets forskrift til skatteloven. Dette er en endring i forskriften som departementet vil foreta.

7.5.4 Maksimal timesats ved kjøp av FoU-tjenester fra nærstående

Departementet foreslår at maksimal timesats gjøres gjeldende også ved kjøp av FoU-tjenester fra nærstående.

Etter gjeldende regler er det ikke noe tak for timesats eller antall timer for personalkostnader

ved kjøp av eksterne FoU-tjenester. Samfunnsøkonomisk analyse AS antar at denne forskjellen kan ha gitt brukerne av ordningen økonomiske motiver til for eksempel å etablere og kjøpe FoU-tjenester fra nærstående foretak i samme konsern. Samfunnsøkonomisk analyse AS foreslår at samme maksimale timesats må gjelde for kjøp av alle FoU-tjenester. Anbefalingen begrunnes også med at dette vil forhindre en åpenbar omgåelsesmulighet ved opprettelse av datterselskap eller kjøp av forskning og utvikling fra andre firmaer i en bedriftsgruppe for å unngå den maksimale timesatsen. Dette kan forhindre at fradragsgrunnlag på kunstig vis økes ved bruk av nærstående foretak med det formål å kunne fakturere for FoU-tjenester utover den maksimale timesatsen for interne personalkostnader. For FoU-virksomhet som reelt sett utføres av andre selskap med høyere lønnskostnad enn den maksimale timesatsen, vil forslaget være en innstramming.

Høringsinstansene som kommenterte forslaget, har delte syn. *Abelia, Skatterevisorenes forening, Tekna og Regnskap Norge* var blant høringsinstansene som støttet forslaget. *NHO, Nofas AS* og noen enkeltbedrifter gikk mot forslaget. *NHO* begrunner sitt syn med at den maksimale timesatsen i dag er for lav sammenlignet med bedriftenes reelle lønnskostnader, og med at forslaget vil gi økte administrative kostnader.

Departementet vurderer det som særlig uheldig at FoU-aktiviteter kan flyttes fra selskap som mottar Skattefunn-støtte til andre konsernselskap og kjøpes tilbake fra støttemottaker, med det formål å omgå den maksimale timesatsen for internt utført FoU. Slike tilpasningsmuligheter skaper også en relativ favorisering av de skattepliktige som har mulighet til å tilpasse seg på denne måten.

Departementet vil fastsette i Finansdepartementets forskrift til skatteloven at den maksimale timesatsen for egenutført FoU også gjelder ved innkjøp av FoU fra nærstående selskap.

7.6 Forslag for å begrense misbruk av ordningen

7.6.1 Innledning

Skattefunn er en rettighetsbasert ordning. Dette innebærer at søkerne har krav på skattefradrag dersom de får godkjent sitt prosjekt av Norges forskningsråd. Et særtrekk ved ordningen er at skattepliktige får utbetalt støtte tilsvarende skattefradraget dersom de ikke er i skatteposisjon. I

perioden 2012–2017 ble om lag 80 pst. av støtten utbetalt i form av tilskudd.

Skattefunn er lagt opp som en lavterskel, ubyråkratisk ordning som skal være enkel å forholde seg til for brukerne. Kontroll med at vilkårene for støtte er oppfylt, er delt mellom Norges forskningsråd og Skatteetaten. Videre er ordningen basert på at revisor skal foreta kontroll, blant annet gjennom attestasjon av kostnadene til prosjektet. Kombinasjonen av høye beregningsgrunnlag, en rettighetsbasert ordning og muligheten for direkte utbetaling gjør at ordningen kan være utsatt for misbruk. De senere år har det blitt satt inn ekstra ressurser til kontroll med sikte på å avdekke misbruk, og Norges forskningsråd og Skatteetaten har formalisert samarbeidet med å forvalte ordningen. Det er inngått en samarbeidsavtale om felles oppfølging og kontroll av Skattefunn.

Som en del av satsningen gjennomførte Skatteetaten 200 såkalte kunnskapskontroller for å kartlegge omfanget av feilrapportering og misbruk. Kontrollene viser ifølge etaten en betydelig svikt i etterlevelsen og mulig misbruk av ordningen. En stor del av avvikene som har blitt avdekket gjennom kontrollene, antas å skyldes manglende kunnskap om rapporteringskrav eller lav innsats for å etterleve reglene. En viss andel av funnene antas å skyldes bevisst misbruk eller omgåelse for å tilegne seg urettmessige Skattefunn-fradrag. Departementet antar at de gjennomførte kontrollene sammen med øvrige tiltak, herunder informasjonsarbeid og tettere samarbeid mellom Skatteetaten og Forskningsrådet, vil bidra til å redusere omfanget av feil og misbruk. Det er likevel behov for tiltak på regelverkssiden som begrenser risikoen for misbruk av ordningen. Departementet viser til forslagene som har vært på høring, og vil kort omtale enkelte av forslagene.

7.6.2 Geografisk begrensning av fradragsretten

Hovedhensynet for å geografisk begrense fradragsretten til kostnader, er muligheten for å verifisere at kostnadene et Skattefunn-foretak har er reelle og relevante for det godkjente Skattefunn-prosjektet. En mulighet for å motvirke at ordningen misbrukes, er å avskjære fradrag for kostnader knyttet til FoU-aktivitet som utføres utenfor Norge eller utenfor EØS. Det særskilte med Skattefunn-ordningen er at det gis støtte til de som oppfyller nærmere bestemte vilkår, og derfor er det særlig viktig for Skatteetaten å kunne kontrollere og sikre at fradragene er korrekte.

I høringsnotatet ble det foreslått at fradragsretten begrenses til kjøp av FoU-tjenester fra land innenfor EØS. Skattedirektoratet har foreslått at fradragsretten begrenses til kostnader til kjøp av FoU-tjenester fra land innenfor EØS, samt land Norge har skatteavtale eller informasjonsutvekslingsavtale med. Flertallet av høringsinstansene som har uttalt seg om forslaget, støtter forslaget til Skattedirektoratet. Forslaget innebærer at flere land hvor det utføres mye FoU-aktivitet inkluderes, som for eksempel India og USA. I forbindelse med Brexit er det også pekt på at dette forslaget vil tillate at kostnader til kjøp av FoU-tjenester fra Storbritannia tillates i kostnadsgrunnlaget for Skattefunn-støtten. Flere av høringsinstansene viser også forståelse for Skatteetatens behov for å kontrollere opplysningene, og at kravet innføres for å begrense og oppdage misbruk.

Departementet foreslår at fradragsretten begrenses til kjøp av FoU-tjenester fra land innenfor EØS og fra land som Norge har skatteavtale eller informasjonsutvekslingsavtale med.

Det vises til forslag til syvende ledd i skatteloven § 16-40. Nåværende syvende ledd blir nytt åttende ledd.

Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

7.6.3 Signering av timelister

De fleste høringsinstansene er positive til forslaget om krav til signatur på timelister fra både FOU-ansatte og prosjektansvarlig.

Departementet vurderer det slik at forslaget er mer til nytte for kontrollen til Skatteetaten og revisor enn til ulempe for bedriftene. Dette støttes spesielt av at flere bedrifter i dag allerede signerer timelistene, noe høringsinstansene bekrefter, og at det er et lite kostnads-krevende tiltak.

Denne endringen medfører at Finansdepartementets forskrift til skatteloven må endres.

7.6.4 Prosjektregnskap fra nærstående underleverandør

Et prosjektregnskap er en spesifikasjon av kostnader knyttet til det enkelte prosjekt, og Skattefunn-foretak må allerede i dag utarbeide et slikt regnskap, jf. skattelovforskriften § 16-40-8. Det er ikke et tilsvarende krav for underleverandører.

Formålet med forslaget er å bidra til forebygging og avdekking av misbruk av Skattefunn-ordningen ved å gi revisor og Skatteetaten bedre forutsetninger for å vurdere om viderefakturerte

Tabell 7.1 Påløpt provenyvirkning i 2020 av forslag til endringer i Skattefunn-ordningen. Mill. kroner

Forslag	Provenyvirkning
Én beløpsgrense (25 mill. kr)	70
Én prosentsats (19 pst.)	90
Økt maksimal timelønssats (700 kr)	-310
SUM	-150

Kilde: Finansdepartementet.

kostnader og timelister er relevante for prosjektet. Forslaget er begrenset til underleverandørers «forskning og utvikling», det vil si bruk av arbeidstimer eller tjenester til å bearbeide eller tilpasse materialer som anskaffes. Flere av høringsinstansene støtter et forslag om krav til prosjektregnskap fra underleverandør, men foreslår at det begrenses til underleverandører som er nærstående.

Departementet vil i Finansdepartementets forskrift til skatteloven fastsette at Skattefunnselskapet må legge frem prosjektregnskap fra nærstående underleverandør for å ha rett til Skattefunn-fradrag.

7.7 Administrative og økonomiske konsekvenser

Flere av forslagene vil innebære en forenkling både for de skattepliktige og skattemyndighetene. For eksempel vil det ikke lenger være nødvendig å vurdere om foretaket er en SMB-bedrift for å bestemme fradragssatsen.

Flere av de foreslåtte endringene vil ha økonomiske konsekvenser. Dette gjelder blant annet reduksjon av beløpsgrensen for innkjøpt FoU, lik fradragprosent for store foretak og SMBer og endringer i maksimal timesats. Samlet anslås forslagene å øke provenytapet ved Skattefunn-ordningen med 150 mill. kroner. Anslåtte påløpte provenyvirkninger i 2020 av de enkelte forslagene fremgår i tabell 7.1. Provenytapet bokføres først i

2021. Det skyldes at skattefradrag eller utbetaling av støtte sammenfaller med skatteoppgjøret, som i det alt vesentligste er etterskuddsvis for mottakere av Skattefunn-støtte. Departementet har ikke hatt grunnlag for å anslå provenyøkningen av å innføre maksimal timesats for innkjøpt FoU fra nærstående. Provenyøkningen er trolig forholdsvis begrenset.

Antallet som berøres av ett eller flere av endringsforslagene vil tilsvare antall støttemottakere. Departementet antar at antall støttemottakere i 2020 vil være et sted mellom 4 500 og 5 000. Skattefunn skal fortsatt være en administrativ enkel ordning. I tillegg til at dette begrenser ressursbruken for brukerne og myndighetene, vil det også gjøre det lettere å hindre uønskede tilpasninger og å avdekke omgåelser. Flere av de foreslåtte endringene vil bidra til forenkling. Samtidig må det sørges for en god balanse mellom brukervennlighet for bedriftene og myndighetenes behov for kontroll, slik at ordningen ikke misbrukes. Derfor foreslås det også flere endringer som skal forebygges og bidra til å avdekke misbruk. Blant annet kan krav om prosjektregnskap for nærstående underleverandører gi noe økt administrativ byrde for disse.

7.8 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

8 Næringsbeskatning for øvrig

8.1 Justeringer i rentebegrensingsreglene

8.1.1 Innledning og sammendrag

Rentebegrensingsreglene i skatteloven § 6-41 ble endret med virkning fra og med inntektsåret 2019. Etter endringene avskjæres også renter på lån til uavhengig part for selskap mv. i konsern (EBITDA-regelen i konsern). Samtidig er det innført en balansebasert unntaksregel for å skjerme ordinære låneforhold. Den tidligere EBITDA-regelen mellom nærstående er videreført for selskap mv. utenfor konsern. EBITDA-regelen mellom nærstående gjelder også på nærmere vilkår for selskap mv. i konsern med lån til nærstående utenfor konsernet.

Departementet foreslår enkelte justeringer i skatteloven § 6-41 for å klargjøre og utfylle reglene. Det foreslås at «selskap mv. i konsern» skal omfatte selskap mv. som i regnskapsåret før inntektsåret «kunne» ha vært konsolidert linje for linje i utgående balanse i et konsernregnskap dersom International Financial Reporting Standards (IFRS) hadde vært anvendt. Videre foreslås at selskap mv. i konsern som er overtakende selskap i en fusjon i inntektsåret, ikke kan benytte unntaksregelen på selskapsnivå. Departementet foreslår også å presisere at EBITDA-regelen mellom nærstående gjelder for selskap mv. i konsern som er unntatt fra rentebegrensning på grunn av terskelbeløpet på 25 mill. kroner. Det foreslås dessuten at departementet gis hjemmel i forskrift til å bestemme hva som etter regelen skal regnes som nærstående part utenfor samme konsern og tilhørende netto rentekostnader. I tillegg foreslås en oppretting av lovteksten om gjeld til finansforetak som er midlertidig nærstående til låntaker, og enkelte redaksjonelle endringer i loven. Endringsforslagene er i hovedsak i tråd med forslag sendt på høring 26. juni 2019.

Forslagene anses å ha ubetydelige økonomiske og administrative konsekvenser.

Det foreslås at endringene, med unntak av endringen i forskriftshjemmelen, skal tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

Endringen i forskriftshjemmelen foreslås å tre i kraft straks.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven § 6-41.

8.1.2 Gjeldende rett

Norge innførte med virkning fra inntektsåret 2014 en regel i skatteloven § 6-41 om begrensning av fradraget for renter på lån mellom nærstående parter (interne renter). Hovedformålet med regelen var å motvirke overskuddsflytting i flernasjonale konsern gjennom plassering av gjeld og rentekostnader i konsernselskap hjemmehørende i land der skattesatsen relativt sett er høy, som i Norge.

Et flernasjonalt konsern kan innrette seg slik at konsernselskap i land med relativt høy skattesats finansieres med mye ekstern gjeld, mens selskapene i land med lavere skattesats finansieres med tilsvarende lite ekstern gjeld, uten at den samlede gjeldsbelastningen i konsernet øker. For å motvirke denne typen overskuddsflytting, ble rentebegrensingsregelen fra og med inntektsåret 2019 utvidet til også å omfatte renter på lån til uavhengig part (eksterne renter) for selskap mv. i konsern. Hvis netto rentekostnader overstiger en fradragsramme på 25 pst. av en særskilt fastsatt resultatstørrelse (skattemessig EBITDA), skal både interne og eksterne renter avskjæres (EBITDA-regelen i konsern), se skatteloven § 6-41 tredje ledd tredje punktum.

Når eksterne renter, som renter på banklån, omfattes av rentebegrensningen, øker faren for at renter i ordinære låneforhold rammes. Det er derfor innført en todelt unntaksregel som tar utgangspunkt i regnskapsmessig balanse, jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd. Hvis skattyter godtgjør at forholdet mellom egenkapital og balansesum (egenkapitalandelen) i regnskapsmessig balanse ikke er lavere enn forholdet mellom egenkapital og balansesum i konsernregnskapet, kan skattyter likevel kreve fullt fradrag for sine rentekostnader i inntektsåret (unntaksregelen på selskapsnivå), se skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a nr. 1. Hvis skattyter er i et konsern med

flere skattepliktige enheter i Norge, kan skattyter alternativt kreve fullt fradrag for sine rentekostnader i inntektsåret dersom det godtgjøres at egenkapitalandelen i den norske delen av konsernet samlet sett ikke er lavere enn egenkapitalandelen i konsernregnskapet (unntaksregelen på nasjonalt nivå), se skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a nr. 2. Egenkapitalandelene beregnes ved inngangen til inntektsåret målt ved utgående balanse for året før inntektsåret.

EBITDA-regelen i konsern kommer bare til anvendelse dersom netto rentekostnader i inntektsåret overstiger et terskelbeløp på 25 mill. kroner. Hvis skattyter er i et konsern med flere skattepliktige enheter i Norge, gjelder terskelbeløpet samlet for netto rentekostnader i den norske delen av konsernet, se skatteloven § 6-41 fjerde ledd annet punktum.

Den tidligere rentebegrensingsregelen for renter på lån mellom nærstående parter (EBITDA-regelen mellom nærstående) er videreført for selskap mv. utenfor konsern, jf. skatteloven § 6-41 tredje ledd fjerde punktum. Etter skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav i gjelder EBITDA-regelen mellom nærstående dessuten på nærmere vilkår for selskap mv. i konsern som har lån til nærstående långiver utenfor samme konsern.

EBITDA-regelen mellom nærstående kommer bare til anvendelse dersom skattyters netto rentekostnader i inntektsåret overstiger et terskelbeløp på 5 mill. kroner, jf. skatteloven § 6-41 fjerde ledd tredje punktum.

Skatteloven § 6-41 tiende ledd annet punktum inneholder en særregel om gjeld til finansforetak som er midlertidig nærstående til skattyter i forbindelse med inndrivelse av krav.

De nye rentebegrensingsreglene bygger på OECD/G20s BEPS-anbefalinger og er i tråd med modellen i artikkel 4 i EUs skatteomgåelsesdirektiv.

Det vises til nærmere omtale av rentebegrensingsreglene i Prop. 1 LS (2018–2019) kapittel 9, jf. Innst. 4 L (2018–2019).

8.1.3 Høring

Finansdepartementet sendte 26. juni 2019 på høring forslag om endringer i rentebegrensingsreglene. Det ble foreslått følgende endringer i skatteloven § 6-41:

- Med «selskap mv. i konsern» etter hovedregelen om rentebegrensning i skatteloven § 6-41 tredje ledd tredje punktum, jf. femte ledd, skal også menes selskap mv. som i regnskapsåret

før inntektsåret «kunne» ha vært konsolidert linje for linje i et konsernregnskap dersom International Financial Reporting Standards (IFRS) hadde vært anvendt.

- Hvis et selskap i inntektsåret innfusjoneres i et selskap mv. i konsern, kan det overtakende selskapet i inntektsåret ikke benytte den balansebaserte unntaksregelen på selskapsnivå (jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a nr. 1).
- Det presiseres i skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav i at EBITDA-regelen mellom nærstående også gjelder for selskap mv. i konsern som er unntatt fra rentebegrensning på grunn av terskelbeløpet på 25 mill. kroner.
- Det foretas en oppretting i skatteloven § 6-41 tiende ledd annet punktum om gjeld til finansforetak som er midlertidig nærstående til låntaker.

Det var foreslått at endringene skulle tre i kraft fra og med inntektsåret 2019.

Høringsnotatet inneholdt også forslag om endringer i Finansdepartementets forskrift til skatteloven (skattelovforskriften). Forskriftsforslagene følges opp i en egen prosess. I proposisjonen her behandles forslagene om justeringer i skatteloven § 6-41.

Høringsfristen var 10. september 2019. Følgende høringsinstanser har kommet med realitetsmerknader til høringsnotatet:

- Regnskap Norge
- Den norske Revisorforeningen
- Tax Justice Network – Norge
- Landsorganisasjonen i Norge
- Deloitte Advokatfirma AS
- Skattedirektoratet
- Norsk Kapitalforvalterforening
- Advokatfirmaet PricewaterhouseCoopers AS

Regnskap Norge har ingen spesielle innsigelser til de foreslåtte justeringene, men uttaler generelt, i likhet med *Den norske Revisorforeningen (DnR)*, at reglene om rentebegrensning er kompliserte og relativt vanskelig tilgjengelig. DnR skriver at oppbyggingen av og valget mellom lov- og forskriftstekst bør være så enkel og intuitiv som mulig, og foreslår enkelte endringer. *Advokatfirmaet PricewaterhouseCoopers AS* er positiv til at departementet har ønsket å klargjøre hvordan de nye rentebegrensingsreglene skal anvendes, men har enkelte merknader til forskriftsforslaget. *Tax Justice Network – Norge* mener at departementet må redegjøre konkret for hvilken behandling hybride arrangementer skal få under de nye rentebegrensingsreglene, og uttaler at departemen-

tet i denne høringen ikke i tilstrekkelig grad har tatt opp de internasjonale utfordringene. *Landsorganisasjonen i Norge (LO)* støtter presiseringsene som foreslås i høringsnotatet. For øvrig uttaler organisasjonen at det bør startes et arbeid med å definere konsernbegrepet generelt i norsk lovverk for å motvirke skatteomgåelse.

Departementet viser til at formålet med forslagene i høringsnotatet i stor grad har vært å klargjøre og utfylle gjeldende regler som er vedtatt med virkning fra og med inntektsåret 2019. Det har ikke vært hensikten allerede nå å foreta en bredere gjennomgang av regelverket. Som påpekt i Prop. 1 LS (2018–2019), jf. punkt 9.2, vil departementet derimot på grunnlag av erfaringer med reglene, og rettsutviklingen i andre land, vurdere behovet for ytterligere endringer i reglene fremover. Det gjelder både med hensyn til omgåelsesmuligheter og eventuelle negative konsekvenser for næringslivet. For øvrig er departementet enig med høringsinstansene i at lov- og forskriftsstrukturen bør være så enkel og oversiktlig som mulig, og at gjeldende regler er kompliserte. Det vises likevel til at reglene bygger på OECD/G20s anbefalinger om nasjonale rentebegrensingsregler som Norge har sluttet seg til. Disse anbefalingene er i stor grad basert på regnskapsbegrep og regnskapsstørrelser, noe som leder til et komplisert regelverk. Departementet peker også på at ulike hensyn må avveies ved vurderingen av om en bestemmelse skal inntas i lov eller forskrift. Ved innføringen av nye lovbestemmelser kan det for eksempel være behov for å regulere i forskrift nye problemstillinger som kan komme opp, jf. omtalen i Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 9.15 om behovet for forskriftshjemmel knyttet til rentebegrensingsreglene. Der uttalte departementet blant annet at det er «vanskelig å ha oversikt over hvordan regnskapsreglene slår ut i alle typetilfeller som omfattes av de foreslåtte rentebegrensingsreglene, og det kan vise seg at reglene har uheldige og utilsiktede virkninger. Regnskapslovgivningen er dessuten i stor grad basert på standarder som kan endre seg over tid, og som gir rom for skjønn.» Når en har fått mer erfaring med regelverket, vil departementet også vurdere nærmere om lovstrukturen og forholdet mellom lov- og forskriftsregulering mv. knyttet til skatteloven § 6-41 er hensiktsmessig eller bør justeres.

Høringsmerkene til de konkrete lovforslagene i høringsnotatet behandles nedenfor under de punktene der de saklig hører hjemme.

8.1.4 Selskap mv. som er omfattet av EBITDA-regelen i konsern

Etter skatteloven § 6-41 tredje ledd tredje punktum kommer EBITDA-regelen i konsern til anvendelse på «selskap mv. i konsern».

Femte ledd fastsetter at begrepet «selskap mv. i konsern» omfatter selskap mv. som «er konsolidert linje for linje» i et konsernregnskap som er utarbeidet etter aksepterte regnskapsregler (jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav b nr. 2). Vurderingen skal skje på grunnlag av utgående balanse for regnskapsåret før inntektsåret (dvs. som tilsvarende inngående balanse i inntektsåret).

Videre fastsetter femte ledd at «selskap mv. i konsern» også omfatter selskap mv. som regnskapsåret før inntektsåret «ville ha vært konsolidert linje for linje» i utgående balanse i et konsernregnskap dersom International Financial Reporting Standards (IFRS) hadde vært anvendt.

I høringsnotatet foreslo departementet at «selskap mv. i konsern» i stedet skal omfatte selskap mv. som i regnskapsåret før inntektsåret «kunne ha vært konsolidert linje for linje» i et konsernregnskap dersom IFRS hadde vært anvendt. Begrunnelsen er å motvirke at selskap unngår rentebegrensning ved å unnlate konsolidering der dette er valgfritt. Det er ikke kommet konkrete merknader til dette forslaget i høringsrunden.

Departementet viser til forarbeidene til gjeldende regler, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 9.7.2. Der ble det uttalt at «[m]uligheten for avskjæring av eksterne renter innebærer en skattemessig ulempe for de skattyterne som omfattes av regelen. Det må forventes at skattepliktige vil søke å tilpasse seg slik at de faller utenfor regelens virkeområde. Definisjonen av konsern i den nye hovedregelen må av den grunn være robust mot tilpasninger». Det ble blant annet pekt på at enkelte selskap kan søke å unngå avskjæring av eksterne renter ved å plassere gjeld i selskap som ikke konsolideres linje for linje i et konsernregnskap. For å sikre at skattyter ikke tilpasser konsernregnskapet for å unngå avskjæring av renter, ble det derfor foreslått at EBITDA-regelen i konsern også skulle omfatte selskap mv. som «ville» ha vært konsolidert linje for linje i et konsernregnskap dersom IFRS hadde vært benyttet.

I enkelte tilfeller gir IFRS en *valgadgang* med hensyn til å konsolidere datterselskap linje for linje. Det gjelder for underkonsern etter IFRS 10.4.a iv). Etter departementets syn skal valgfrie unntak fra konsolidering ikke ha betydning for virkeområdet for EBITDA-regelen i konsern. Det ville ellers gjøre det for lett å omgå rentebegrens-

ningsreglene gjennom å unnlate å konsolidere selskap i et konsern.

Departementet foreslår derfor å opprettholde forslaget i høringsnotatet om å justere lovteksten i skatteloven § 6-41 femte ledd slik at lovteksten bedre reflekterer at valgfrie unntak fra konsolidering ikke har betydning for virkeområdet. Det foreslås at «selskap mv. i konsern» skal omfatte selskap mv. som i regnskapsåret før inntektsåret «kunne ha vært konsolidert linje for linje» i utgående balanse i et konsernregnskap dersom IFRS hadde vært anvendt.

Som omtalt i Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 9.7.2 gjelder det etter IFRS 10 et særuntak fra konsolidering for investeringsenheter. Slike enheter skal innta datterselskap til virkelig verdi. Gitt kriteriene IFRS oppstiller for å bli ansett som investeringsenhet, kom departementet der til at unntaket for investeringsenheter etter IFRS kan legges til grunn også for konserndefinisjonen etter hovedregelen. Forslaget her endrer ikke virkeområdet for EBITDA-regelen i konsern for enheter som ikke skal konsolideres etter særuntak i IFRS.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 6-41 femte ledd første punktum.

8.1.5 Unntaksregelen på selskapsnivå ved fusjon i inntektsåret

Generelt – fusjon og fisjon mv. i inntektsåret

Konsernstrukturen og hvilke selskap mv. som inngår i et konsern, kan endre seg i løpet av inntektsåret. Det kan for eksempel skje ved at konsernet stifter, kjøper eller selger selskap, eller ved fusjon og fisjon.

Skatteloven § 6-41 inneholder enkelte særregler for selskap som er stiftet i inntektsåret. Etter § 6-41 femte ledd annet punktum skal også selskap som er stiftet i inntektsåret, regnes som «selskap mv. i konsern» dersom det oppfyller vilkårene på stiftelsestidspunktet. Videre bestemmer skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a siste punktum at nystiftet selskap bare kan benytte den balansebaserte unntaksregelen på nasjonalt nivå, jf. omtale i Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 9.8.6.

Virkemåten til rentebegrensningsreglene ved fisjon og fusjon i inntektsåret er ikke særskilt behandlet i loven eller forarbeidene. Nedenfor omtales kort slike tilfeller.

Ved fusjon i inntektsåret vil overtakende selskap være skattesubjekt, samtidig som overdragende selskap opphører som skattesubjekt. Om det overtakende selskapet regnes som «selskap

mv. i konsern» etter skatteloven § 6-41 femte ledd, avhenger av om overtakende selskap oppfyller de aktuelle vilkårene i regnskapsmessig balanse ved inngangen til inntektsåret (dvs. som tilsvarer utgående balanse for regnskapsåret før inntektsåret), jf. punkt 8.1.4 ovenfor. Fusjon i løpet av inntektsåret vil dermed ikke ha betydning for om overtakende selskap for det aktuelle inntektsåret anses som selskap mv. i konsern eller ikke. Fusjonen vil heller ikke ha betydning for det overtakende selskapets mulighet til å benytte den balansebaserte unntaksregelen på selskapsnivå eller nasjonalt nivå etter skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a. Ved anvendelsen av den balansebaserte unntaksregelen er det regnskapsbalansene ved inngangen til inntektsåret (dvs. som tilsvarer utgående balanse i året før inntektsåret) som er avgjørende. Disse påvirkes ikke av fusjon i løpet av inntektsåret.

På samme måte vil overdragende selskap som består etter en fisjon, regnes som «selskap mv. i konsern» etter femte ledd dersom selskapet oppfyller de aktuelle vilkårene ved inngangen til inntektsåret. Fisjon i løpet av inntektsåret har dermed ikke betydning for om overdragende selskap som består etter en fisjon, anses som selskap i konsern eller ikke i inntektsåret. Muligheten til å benytte den balansebaserte unntaksregelen etter § 6-41 åttende ledd påvirkes heller ikke av fisjonen for bestående selskap, på lik linje med overtakende selskap i fusjon.

Nystiftede selskap etter en fisjon i løpet av inntektsåret, behandles som nystiftede selskap for øvrig. Disse vil regnes som selskap i konsern dersom vilkårene etter skatteloven § 6-41 femte ledd er oppfylt på stiftelsestidspunktet. Etter skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a siste punktum kan slike selskap bare benytte den balansebaserte unntaksregelen på nasjonalt nivå.

Høringsforslaget

I høringsnotatet foreslo departementet at skattyter som i inntektsåret er overtakende selskap mv. i en fusjon, ikke kan benytte unntaksregelen på selskapsnivå. Begrunnelsen er å motvirke skattemotivert flytting av gjeld i konsernet i inntektsåret.

Høringsmerknader

Deloitte Advokatfirma AS (Deloitte) ber departementet vurdere om forslaget bør få virkning senere enn inntektsåret 2019.

Vurderinger og forslag

Adgangen til å benytte den balansebaserte unntaksregelen på selskapsnivå kan føre til uønskede tilpasninger. Gjeld kan i løpet av inntektsåret flyttes til selskap som oppfyller kravene til unntaksregelen på selskapsnivå. Dermed kan en norsk del av konsern som samlet sett har lavere egenkapitalandel enn konsernet som helhet, oppnå uforholdsmessig høye rentefradrag ved at rentefradrag knyttet til en uforholdsmessig høy andel av gjelden, skjermes fra rentebegrensning.

Departementet foreslår derfor å opprettholde forslaget i høringsnotatet om at skattyter som i inntektsåret er overtakende selskap mv. i en fusjon, ikke kan benytte unntaksregelen på selskapsnivå, jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a nr. 1.

Forslaget innebærer en viss innstramming sammenlignet med gjeldende regler. Departementet viser til at overtakende selskap i fusjon fremdeles kan benytte unntaksregelen på nasjonalt nivå, jf. skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a nr. 2. Formålet med den balansebaserte unntaksregelen er at konsern som ikke har plassert en uforholdsmessig stor andel av gjelden i sine norske konsernselskap, ikke skal få avskåret rentefradrag. Departementet mener at det først og fremst er egenkapitalandelen målt samlet for den norske delen av konsernet som gir uttrykk for om konsernet driver overskuddsflytting ut av Norge. I utgangspunktet vil derfor unntaksregelen på nasjonalt nivå, som måler egenkapitalandelen for den norske delen av konsernet samlet, være tilstrekkelig for å oppnå formålet med unntaksregelen. Departementet foreslo likevel en valgfri adgang til å benytte unntaksregelen på selskapsnivå. Det ble blant annet vist til at det i noen tilfeller kan være administrativt enklere å stille opp balanse og beregne egenkapitalandelen for hvert enkelt selskap enn å foreta en egen konsolidering av den norske delen av konsernet. Ettersom hovedformålet med unntaksregelen oppnås gjennom unntaksregelen på nasjonalt nivå, er det etter departementets syn ikke urimelig å innnevne adgangen til å benytte unntaksregelen på selskapsnivå når formålet er å motvirke uønskede tilpasninger.

En strategi om å flytte gjeld innad i den norske delen av konsernet til selskap som oppfyller unntaksregelen på selskapsnivå, kan ikke gjennomføres ved å flytte gjeld til nystiftede selskap. Nystiftet selskap kan bare benytte unntaksregelen på nasjonalt nivå etter skatteloven § 6-41 åttende ledd

bokstav a siste punktum, jf. omtalen av fusjon og fisjon over.

Selv om adgangen til å benytte unntaksregelen på selskapsnivå er avskåret for nystiftet selskap, og foreslås avskåret for overtakende selskap ved fusjon, utelukker ikke departementet at det vil kunne forekomme andre former for uønsket tilpasning ved flytting av gjeld mellom konsernselskap. Departementet vil følge med på om adgangen til å benytte unntaksregelen på selskapsnivå utnyttes på denne måten, og vil løpende vurdere passende tiltak.

Departementet viser til forslag til nytt siste punktum i skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav a.

8.1.6 EBITDA-regelen mellom nærstående for selskap mv. i konsern

Høringsforslaget

Et selskap mv. i konsern som har rentekostnader som overstiger fradragsrammen i EBITDA-regelen, kan som utgangspunkt kreve fullt rentefradrag hvis vilkårene i den balansebaserte unntaksregelen er oppfylt.

Et unntak fra dette igjen gjelder dersom selskapet har renter på lån til nærstående långiver utenfor konsernet. Skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav i bestemmer at EBITDA-regelen mellom nærstående på nærmere vilkår omfatter selskap mv. i konsern som i utgangspunktet kan kreve fullt fradrag for sine rentekostnader etter den balansebaserte unntaksregelen. Det betyr at et selskap mv. som oppfyller vilkårene i den balansebaserte unntaksregelen, likevel kan få begrenset fradraget for renter som betales til en nærstående långiver utenfor konsernet.

Et selskap mv. i konsern er videre unntatt fra EBITDA-regelen i konsern hvis netto rentekostnader i den norske delen av konsernet er lavere enn et terskelbeløp på 25 mill. kroner, jf. skatteloven § 6-41 fjerde ledd annet punktum. Det er ikke uttrykkelig regulert i loven at EBITDA-regelen mellom nærstående gjelder for selskap mv. i konsern som er unntatt fra EBITDA-regelen i konsern på grunn av terskelbeløpet på 25 mill. kroner. I forarbeidene er det derimot uttalt direkte at terskelbeløpet for EBITDA-regelen mellom nærstående på 5 mill. kroner på selskapsnivå, gjelder for konsernselskap som har renter på lån til nærstående långiver utenfor konsernet, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 9.10 om terskelbeløp.

Ettersom det har vært uklarhet om EBITDA-regelen mellom nærstående gjelder for konsern-

selskap med netto rentekostnader under terskelbeløpet på 25 mill. kroner, foreslo departementet i høringsnotatet å presisere dette i skatteloven § 6-41 åttende ledd bokstav i.

Høringsmerknader

Skattedirektoratet støtter presiseringen som foreslås i høringsnotatet. For øvrig viser Skattedirektoratet til at bestemmelsen, også etter presiseringen som foreslås i høringsnotatet, ikke nødvendigvis fanger opp alle situasjoner der det kan foreligge risiko for tilpasninger i forbindelse med salg av konsernselskap i inntektsåret. Skattedirektoratet peker på at dette er et område departementet bør følge med på med tanke på senere regelverksutvikling.

DnR ber departementet vurdere om det overhodet er behov for en egen regel for selskap mv. i konsern som avskjærer rentekostnader til nærstående utenfor konsernet. Videre mener foreningen at EBITDA-regelen mellom nærstående av forenklingshensyn ikke bør gjelde for selskap i konsern som har netto rentekostnader under terskelbeløpet på 25 mill. kroner samlet i den norske delen av konsernet.

Norsk Kapitalforvalterforening og *Deloitte* går mot forslaget og mener at selskap i konsern ikke bør få avskåret renter til nærstående långiver utenfor konsernet dersom den norske delen av konsernet har netto rentekostnader under 25 mill. kroner. Disse høringsinstansene viser til at forslaget innebærer at det vil gjelde et lavere terskelbeløp for gjeld til nærstående part utenfor konsern enn for konsernintern gjeld. Dette er en strengere behandling av det førstnevnte tilfellet som disse høringsinstansene ikke ser gode grunner for.

Deloitte hevder for øvrig at EBITDA-regelen mellom nærstående får negative konsekvenser for selskap som blir kjøpt opp av konsern. Det vises til at renter betalt til konsernselskap i det oppkjøpte selskapets «nye» konsern i oppkjøpsåret, blir behandlet som gjeld til nærstående utenfor konsern. Dermed kan rentene bli avskåret etter EBITDA-regelen mellom nærstående. Dette følger av at «nærstående utenfor konsern» bestemmes av hvilke selskap som inngår i samme konsern ved årets inngang. *Deloitte* foreslår å innnevne anvendelsesområdet til EBITDA-regelen mellom nærstående for selskap i konsern, ved at den ikke skal avskjære renter til nærstående som inngår i samme konsern ved årets inngang eller utgang. *DnR* ber også departementet vurdere denne problemstillingen.

Vurderinger og forslag

Behovet for å videreføre EBITDA-regelen mellom nærstående for selskap mv. som ikke er i konsern, ble vurdert i forbindelse med endringene i rentebegrensingsreglene fra og med 2019. Det samme gjelder behovet for at denne regelen også gjelder for selskap mv. i konsern med renter til nærstående långiver utenfor konsernet. Departementet viser til vurderingene i punkt 9.9.1 og 9.9.3 i Prop. 1 LS (2018–2019).

Departementet har forståelse for innvendingen fra *Norsk Kapitalforvalterforening* og *Deloitte*. Et lavere terskelbeløp for EBITDA-regelen mellom nærstående enn for EBITDA-regelen i konsern, kan gi forskjellige utfall i sammenlignbare situasjoner der konsernselskap har gjeld til nærstående part henholdsvis innenfor og utenfor konsernet. Departementet mener likevel at det er hensiktsmessig at terskelbeløpet for EBITDA-regelen mellom nærstående på 5 mill. kroner i det enkelte selskap gjelder likt for selskap i og utenfor konsern. Dersom terskelbeløpet for denne regelen hadde vært 25 mill. kroner for selskap i konsern, og 5 mill. kroner for selskap utenfor konsern, ville det kunne motivere selskap utenfor konsern til å dele seg opp i to selskap eller stifte mindre betydningsfulle selskap, for på den måten å regnes som å være i konsern. Departementet fastholder derfor forslaget i høringsnotatet om å presisere i loven at EBITDA-regelen mellom nærstående også gjelder for selskap mv. som er unnatt fra EBITDA-regelen i konsern på grunn av terskelbeløpet på 25 mill. kroner. Departementet vil løpende vurdere potensielle utfordringer ved forskjellige terskelbeløp for EBITDA-regelen i konsern og EBITDA-regelen mellom nærstående, og høste mer erfaring med praktiseringen av reglene før en eventuelt kommer tilbake med en fornyet vurdering.

Hvis et selskap mv. i konsern får begrenset rentekostnader etter EBITDA-regelen i konsern (interne og eksterne), er det ikke aktuelt også å begrense fradraget for rentekostnader etter EBITDA-regelen mellom nærstående. Det ville ha medført at de samme rentekostnadene ble avskåret to ganger.

Departementet er enig med *Deloitte* i at renter betalt til konsernselskap av selskap som kjøpes opp, kan få en uforholdsmessig streng behandling i oppkjøpsåret ved at disse rentene regnes som renter til nærstående part utenfor konsernet. Departementet vil derfor vurdere om regelen bør utformes slik at den kun slår til når nærstående part er utenfor konsernet både ved årets inngang

og utgang. En slik regulering kan i tilfelle foretas i forskrift, se forslag om forskriftshjemmel mv. nedenfor.

For øvrig er departementet oppmerksom på at selskap mv. i konsern kan omgå EBITDA-regelen mellom nærstående ved å flytte gjeld til nærstående långiver utenfor konsernet, til et selskap som ligger mellom kreditorselskapet og den nærstående långiveren. På den måten vil renter til nærstående part utenfor konsernet «kamoufleres» som renter til nærstående part i samme konsern. Slike tilpasningsmuligheter er uheldige. De kan gi insentiver til uhensiktsmessig organisering av virksomhet og undergrave formålet med EBITDA-regelen mellom nærstående. Samtidig er det vanskelig å finne målrettede tiltak som på en tilfredsstillende måte treffer denne typen tilpasninger. Departementet vil vurdere nærmere behovet og mulighetene for å utforme en spesiell omgåelsesregel for slike tilfeller, eventuelt i forskrift (jf. nedenfor). Departementet legger uansett til grunn at den generelle omgåelsesregelen kan anvendes ved slike misbrukstilfeller, frem til en eventuell spesiell omgåelsesregel foreligger.

På ovennevnte bakgrunn anser departementet det hensiktsmessig at reglene som nærmere angir hvilke låneforhold mellom konsernselskap og nærstående part utenfor konsernet som omfattes av EBITDA-regelen mellom nærstående, fastsettes i forskrift.

I gjeldende åttende ledd bokstav i er nærstående långiver utenfor samme konsern som skattyter presisert som «nærstående långiver som ikke er konsolidert linje for linje i konsernregnskapet, som benyttes som grunnlag for beregning av konsernets egenkapital». Departementet foreslår at denne formuleringen i loven endres til «nærstående part utenfor samme konsern», og at det nærmere innholdet i stedet fastsettes i forskrift. Det foreslås også en redaksjonell endring ved at regelen i åttende ledd bokstav i flyttes til eget niende ledd. Åttende ledd bokstav i foreslås opphevet. Nåværende niende til tolvte ledd blir tiende til nytt trettende ledd.

Etter nåværende tolvte ledd (forslag til nytt trettende ledd, jf. foran) har departementet generell fullmakt til å fastsette forskrifter til utfylling og gjennomføring av skatteloven § 6-41. Departementet legger til grunn at den generelle forskriftshjemmelen gir fullmakt til å flytte gjeldende definisjon av nærstående långiver i åttende ledd bokstav i, til forskrift.

I tråd med omtalen over om tilfeller med oppkjøp i inntektsåret, og mulighet for omgåelse, foreslås i tillegg at forskriftshjemmelen utvides

slik at det også kan bestemmes i forskrift hva som i forslag til niende ledd skal regnes som «nærstående part utenfor samme konsern» og tilhørende «netto rentekostnader».

At angivelsen av nærstående långiver utenfor samme konsern i nåværende åttende ledd bokstav i tas ut og flyttes til forskriften, innebærer i seg selv ingen realitetsendring av gjeldende rett. Dette kan imidlertid endre seg dersom departementet i medhold av forskriftshjemmelen som foreslås, regulerer ytterligere hvem som skal anses som slik nærstående part mv.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 6-41 niende og nytt trettende ledd.

8.1.7 Gjeld til finansforetak som er midlertidig nærstående til skattyter

Skatteloven § 6-41 tiende ledd har særregler om anvendelse av rentebegrensningsreglene på finansforetak.

Tiende ledd annet og tredje punktum fastsetter at paragrafen ikke gjelder for «gjeld til finansforetak som midlertidig er nærstående til låntaker, jf. finansforetaksloven § 13-2 annet ledd. Foregående punktum omfatter bare låneavtaler inngått før finansforetaket og låntaker ble nærstående».

Bestemmelsene kom inn da reglene om rentebegrensning ble innført i 2014. Etter dagjeldende regler omfattet rentebegrensningen bare renter på gjeld til nærstående part. Begrunnelsen for særreglene på dette punktet var at finansforetak kan bli midlertidig nærstående til skattyter i forbindelse med inndrivelse av et misligholdt krav fra finansforetaket. Departementet la til grunn at gjeld til finansforetaket i slike tilfeller likevel ikke skal behandles som gjeld til nærstående part, se Prop. 1 LS (2013–2014) s. 131-133.

Ordlyden i skatteloven § 6-41 tiende ledd annet punktum går lengre enn det som er begrunnsen for særregelen for finansforetak. Formålet tilsier at denne gjelden ikke skal anses som gjeld til nærstående part, men at gjelden likevel skal behandles som (ekstern) gjeld ved anvendelse av rentebegrensningsreglene. Det har ikke vært hensikten at en skal se helt bort fra gjeld til finansforetak som er midlertidig nærstående til skattyter.

I *høringsnotatet* foreslo departementet en oppretting av lovteksten slik at den blir i tråd med formålet med regelen.

Skattedirektoratet støtter opprettingen som foreslås. Samtidig peker direktoratet på at det med større grad av internasjonalisering antas å forekomme et økende antall lån fra utenlandske

finansforetak der unntaket kan tenkes å gjelde. Slike lån er ikke nødvendigvis underlagt norsk tilsynsmyndighet etter finansforetaksloven. Skattdirektoratet mener at departementet bør følge med på dette området med tanke på nærmere avklaring av hvor langt unntaket rekker.

Departementet opprettholder forslaget i høringsnotatet om å rette opp lovteksten. Det foreslås å presisere at gjeld til finansforetak som er midlertidig nærstående til låntaker, ikke skal regnes som gjeld til nærstående ved anvendelse av skatteloven § 6-41.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 6-41 ellefte ledd.

8.1.8 Administrative og økonomiske konsekvenser

Forslagene til endringer i skatteloven § 6-41 innebærer i hovedsak en klargjøring og utfylling av gjeldende rentebegrensningsregler. Forslagene antas å få begrensede virkninger for et fåtall selskap som inngår i flernasjonale konsern.

Forslagene anses å ha ubetydelige økonomiske og administrative konsekvenser.

8.1.9 Ikrafttredelse

Forslagene klargjør og utfyller de gjeldende rentebegrensningsreglene som er endret med virkning fra og med inntektsåret 2019.

Departementet foreslår derfor at endringene i skatteloven § 6-41, med unntak av endringen i forskriftshjemmelen, skal tre i kraft fra samme tidspunkt som de vedtatte endringene i rentebegrensningsreglene, det vil si straks med virkning fra og med inntektsåret 2019. Endringen i forskriftshjemmelen foreslås å tre i kraft straks.

8.2 Skattemessige konsekvenser av ny regnskapsstandard for unoterte banker og finansforetak

8.2.1 Innledning og sammendrag

Skatteloven regulerer den skattemessige behandlingen av implementeringseffekten som kan oppstå ved overgangen til anvendelse av IFRS 9. Departementet foreslår at bestemmelsen utvides til å omfatte også unoterte banker og finansforetak.

Skatteloven har en tidfestingsregel for fradragsføring av tap på utlån. Banker og finansforetak kan fradragsføre slike tap som er ført til kostnad i årsregnskapet. Ved overgang til anvendelse

av den internasjonale regnskapsstandarden IFRS 9 *Finansielle instrumenter* kan det oppstå en implementeringseffekt (engangseffekt) som ikke resultatføres i regnskapet, men som skal føres direkte mot egenkapitalen i balansen.

Noterte banker og foretak pliktet å gå over til anvendelse av IFRS 9 i 2018. I forbindelse med budsjettet for 2019 ble det gitt en særskilt bestemmelse i skatteloven som ga fradragsrett (ev. inntektsføringsplikt) av implementeringseffekten ved overgangen til IFRS 9 for disse foretakene. I desember 2018 ble det vedtatt forskriftsendringer som innebærer at også unoterte banker og finansforetak skal anvende IFRS 9, senest i 2020.

Forslaget innebærer et engangs påløpt provenyttap på 80 mill. kroner i 2020 med bokført virkning i 2021, og antas ikke å ha administrative konsekvenser av betydning.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav h. Endringen foreslås å tre i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2020.

8.2.2 Gjeldende rett

I skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav g er det en særlig tidfestingsregel for fradragsføring av tap på utlån og garantier som innebærer at den regnskapsmessige beregnede størrelsen på det tap som er resultatført i årsregnskapet, avgjør den skattemessige tidfestingen. Bestemmelsen gjelder for «finansforetak som etter finansforetaksloven har konsesjon til å yte kreditt og stille garantier for egen regning», jf. bokstav f.

Skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav g er en tidfestingsregel. Det innebærer at bestemmelsen kun regulerer når et tap kan fradras. Bestemmelsen gir ikke krav på ytterligere fradrag enn det som følger av skattelovens øvrige materielle regler. Om et allerede fradratt tap senere viser seg aldri å inntreffe, skal det skje en korreksjon.

IFRS 9 erstattet den tidligere internasjonale regnskapsstandarden IAS 39 for noterte foretak med virkning 1. januar 2018. IFRS 9 inneholder nye tapsregler som innebærer en vesentlig omlegging av reglene for å nedskrive tap på utlån. Ved overgang fra IAS 39 til IFRS 9 i 2018 kunne det oppstå forskjeller mellom utgående og inngående tapsavsetninger på utlån. Denne differansen (implementeringseffekten) behandles som virkning av endret regnskapsprinsipp. Etter regnskapsloven § 4-3 annet ledd og IAS 8, skal ikke differansen resultatføres i regnskapet, men føres direkte mot egenkapitalen i balansen. For at implementeringseffekten for de noterte foreta-

kene skal kunne tidfestes i 2018, foreslo departementet en ny bestemmelse i skatteloven som tillot fradragsføring, og påla eventuelt inntektsføring, av denne differansen i inntektsåret 2018, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 10.1.3. Som følge av budsjettforliket høsten 2018, ble det bestemt at tidfestingen av denne implementeringseffekten skulle utsettes til inntektsåret 2019, jf. Innst. 4 L (2018–2019) punkt 10.1 og skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav h.

Unoterte foretak har kunnet velge å utarbeide selskapsregnskap enten etter IFRS, regler om forenklet IFRS eller nasjonale regler, det vil si regnskapsloven med tilhørende norske regnskapsstandarder. De fleste unoterte banker benytter nasjonale regler. Flere nasjonale regler har vært tilpasset IFRS, blant annet har reglene for regnskapsføring av tap vært samordnet. Det er gjort endringer i forskrift som går ut på at IFRS skal gjelde direkte for unoterte foretak. Disse innebærer blant annet at unoterte banker mv. skal følge nye regler for nedskrivning av tap i IFRS 9, jf. forskrift 20. desember 2018 nr. 2206 om endring i forskrift om årsregnskap for banker, kredittforetak og finansieringsforetak, og forskrift om regnskapsmessig behandling om utlån og garantier i finansforetak. Forskriftsendringen trer i kraft med virkning for regnskapsår påbegynt 1. januar 2020 eller senere, men tidligere anvendelse av forskriftsendringene er tillatt, hvilket i praksis vil si 2019. Dette innebærer at unoterte banker vil gå over til anvendelse av IFRS 9 i 2020, eller eventuelt allerede i 2019.

8.2.3 Vurderinger og forslag

Fjorårets endring i skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav h omfatter bare de noterte foretakene som gikk over til å følge IFRS 9 fra 1. januar 2018. Det vises til Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 10.1 og Innst. 4 L (2018–2019) punkt 10.1. Det kan også oppstå en implementeringseffekt ved overgang til IFRS 9 for de unoterte foretakene. Denne effekten vil ikke resultatføres i regnskapet, men skal føres direkte mot egenkapitalen i balansen, jf. regnskapsloven § 4-3 annet ledd. Det innebærer at implementeringseffekten ikke omfattes av tidfestingsregelen i skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav g om fradragsføring av tap på utlån som er ført til kostnad i årsregnskapet.

Departementet foreslår derfor at skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav h utvides til også å omfatte foretak som går over fra regnskapsprinsippene i utlånsforskriften, i praksis de unoterte bankene, til å følge IFRS 9. Departementet fore-

slår at implementeringseffekten (differansen ved overgangen) skal tas til fradrag, eventuelt inntektsføres, det året foretakene går over til å følge den nye regnskapsstandarden.

Det er usikkert hvordan differansen mellom utgående og inngående tapsavsetninger vil bli for de unoterte bankene ved overgang til IFRS 9. For de noterte foretakene som gikk over til å følge IFRS 9 i 2018 ble det antatt at de nye beregnede tapsavsetningene etter IFRS 9 var høyere enn de utgående avsetningene som ble beregnet etter IAS 39, se Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 10.1.3. Bestemmelsen i § 14-5 fjerde ledd bokstav h er utformet symmetrisk, slik at foretak som eventuelt ville få lavere tapsavsetninger ved overgang til IFRS 9 plikter å inntektsføre disse. Ettersom de nasjonale regnskapsreglene, herunder reglene for regnskapsføring av tap i utlånsforskriften for unoterte foretak, i stor grad har vært samordnet med IAS 39, antas det at også flere unoterte foretak kan få høyere tapsavsetninger ved overgang til anvendelse av IFRS 9. Som følge av den foreslåtte endringen vil også de unoterte bankene som eventuelt får lavere tapsavsetninger som følge av overgangen til IFRS 9, få plikt til å inntektsføre differansen i overgangsåret.

Departementet foreslår at retten til å fradragsføre (ev. plikten til å inntektsføre) implementeringseffekten ikke skal være knyttet opp mot et angitt overgangsår. På den måten vil bestemmelsen fange opp overganger til IFRS, uavhengig av når det skjer. Den foreslåtte endringen er ikke ment å påvirke rett til fradrag eller plikt til inntektsføring for de noterte bankene og foretakene som gikk over til IFRS 9 i 2018, men med utsatt tidfesting til 2019. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav h. Endringen foreslås å tre i kraft straks med, virkning fra og med inntektsåret 2020.

8.2.4 Administrative og økonomiske konsekvenser

Forslaget antas ikke å få administrative konsekvenser av betydning.

Forskriftsendringene som innebærer at unoterte banker skal gå over til å følge IFRS 9, trer i kraft med virkning fra regnskapsår påbegynt 1. januar 2020 eller senere. Tidligere anvendelse er imidlertid tillatt, det vil i praksis si 2019. Det er usikkert hvor mange banker mv. som vil gå over til IFRS 9 allerede i 2019, ettersom dette er valgfritt. På bakgrunn av den informasjonen departementet har, synes det rimelig å anta at de norske foretakene i stor utstrekning vil avvente overgang

til IFRS 9 til 2020. Basert på dette antas det at forslaget om å fradragføre (ev. inntektsføre) implementeringseffekten i skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav h innebærer et påløpt proveny tap i 2020 på 80 mill. kroner med bokført virkning i 2021.

Forslaget innebærer en omperiodisering av fradrag og skatt. Økte fradrag i 2020 vil motsvares av lavere fradrag i senere år, og tilsvarende vil provenytapet i 2020 motsvares av provenyøkninger i senere år.

8.2.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at forslag til endring i skatteloven § 14-5 fjerde ledd bokstav h trer i kraft straks og med virkning fra og med inntektsåret 2020.

8.3 Avskrivninger for frukt- og bærfelt

8.3.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår at kostnadene til planter og planting ved etablering av fruktfelt og bærfelt kan avskrives med henholdsvis 10 pst. og 20 pst. årlig.

Mange typer driftsmidler faller i verdi over tid som følge av slit og elde. I skattesystemet gis det fradrag for dette verdifallet gjennom avskrivninger etter fastsatte satser. Kostnader til etablering av frukt- og bærfelt kan i dag ikke avskrives løpende over investeringens levetid. Fradrag gis først når feltene ryddes. Nyere driftsformer innebærer at det kan være rasjonelt at feltene ryddes og etableres på nytt raskere enn det som tidligere har vært vanlig. Det tilsier at kostnadene til planter og planting bør kunne avskrives.

På usikkert grunnlag anslår departementet at forslaget reduserer skatteinntektene i 2020 med om lag 20 mill. kroner påløpt og bokført. Førsteårsvirkningen på skatteprovenyet er vesentlig større enn den langsiktige, årlige virkningen på skatteinntektene.

Forslaget antas å ha beskjedne administrative konsekvenser.

Departementet viser til forslag til endring av skatteloven §§ 14-41 første ledd og 14-43 tredje ledd. Det foreslås at endringene trer i kraft straks, med virkning fra og med inntektsåret 2020.

8.3.2 Gjeldende rett

Systemet for skattemessige avskrivninger bygger på prinsippet om at avskrivninger skal samsvare

best mulig med driftsmidlenes faktiske verdifall. For at systemet ikke skal bli for komplisert, er ulike driftsmidler kategorisert i grupper med felles avskrivningssats.

Etter hovedregelen i skatteloven § 6-1 kan det kreves fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt. Ved investeringer i driftsmidler som verdiforringes ved slit og elde, skal investeringsutgiften (inngangsverdien) aktiveres og føres på saldo etter reglene for skattemessige avskrivninger, jf. skatteloven § 6-10. Driftsmidler med kortere brukstid enn tre år, eller med kostpris under 15 000 kroner, kan føres til fradrag direkte i anskaffelsesåret jf. skatteloven § 14-40 annet ledd. Driftsmidler som har betydelig verdi (over 15 000 kroner), en brukstid på over tre år og som verdiforringes ved slit eller elde, skal avskrives, jf. skatteloven § 14-40 første ledd bokstav a. Utgangspunktet er at verdireduksjon skal komme til fradrag over driftsmidlets brukstid, og i takt med verdifallet. Fradrag for verdifallet gis ved årlige saldoavskrivninger etter reglene i skatteloven §§ 14-41 til 14-43.

Ved realisasjon av driftsmidler i saldogruppe a–d og j, kan vederlaget trekkes ifra saldoen. Alternativt kan vederlaget inntektsføres og avskrivninger fortsette som før. Ved realisasjon av driftsmiddel i saldogruppe e–i, kan skattyter velge å inntektsføre vederlaget helt eller delvis. Den delen av vederlaget som ikke er direkte inntektsført i realisasjonsåret, skal inngå i gevinst-/tapsbehandling mot driftsmidlets saldoverdi i realisasjonsåret. Hvis brutto vederlag inntektsføres i sin helhet, skal hele saldoverdien behandles som et tap. Gevinst/tap skal overføres til gevinst- og tapskonto. Positiv gevinst- og tapskonto skal inntektsføres med minst 20 pst. årlig, og negativ konto skal fradragføres med inntil 20 pst. årlig. Bestemmelser om realisasjon og gevinst/tap finnes i skatteloven § 14-44 flg.

Har driftsmidlet varig verdi uten verdifall, for eksempel tomter, skal utgiften til anskaffelsen aktiveres, og det gis ikke fradrag for skattemessige avskrivninger. Ved realisasjon av ikke avskrivbare driftsmidler, kan gevinst inntektsføres i realisasjonsåret eller føres på gevinst- og tapskonto. Tap skal trekkes ifra på gevinst- og tapskonto, jf. skatteloven § 14-53.

For frukt- og bærfelt er det slik at selv om hver enkelt bærbusk, eller hvert enkelt frukttre, i seg selv har liten verdi, så kommer ikke bestemmelsen om direkte utgiftsføring av driftsmidler med kostpris under 15 000 kroner til anvendelse. Det er fordi feltet vurderes som ett driftsmiddel. I

Skatte-ABC 2018/2019 under stikkord Jordbruk – allment pkt. 10.22, er det redegjort for at:

«Nyplantning av frukt- og bærvekster som har antatt levetid på minimum tre år skal aktiveres og kan ikke avskrives. Kostnaden kan først fradras når feltet ryddes. Vedlikeholdsplanting kan likevel fradragsføres direkte».

Praksisen innebærer i utgangspunktet at utgifter til planter og planting behandles som ikke avskrivbare driftsmidler. Det at de aktiverte utgiftene kommer til fradrag i sin helhet ved rydding av feltet, og ikke føres på gevinst- og tapskonto, er en praksis som skiller seg fra behandlingen av ikke avskrivbare driftsmidler for øvrig. Departementet legger til grunn at rydding av plantefelt skattemessig anses som realisasjon.

8.3.3 Høring

Departementet sendte 12. april 2019 på høring et forslag om at det gis bestemmelser i skatteloven som åpner for at kostnadene til planter og planting ved etablering av fruktfelt og bærfelt kan aktiveres og avskrives med henholdsvis 10 pst. og 20 pst. årlig. Høringsfristen var 12. juni 2019. Høringsforslaget ble sendt til 23 høringsinstanser. De fire høringsinstansene som uttalte seg, støtter forslaget.

Norges Bondelag skriver at organisasjonen er svært fornøyd med forslaget og mener at det vil innebære en riktigere fradragsordning for frukt- og bærfelt. Det vises til at produsentene mener lineære avskrivninger ville vært mer i tråd med reell verdiforringelse, men at saldoavskrivning slik det er foreslått, anses å være en akseptabel løsning.

Regnskap Norge støtter departementets forslag og mener forslaget vil utgjøre en klar forbedring i regelverket for de aktuelle næringer. Regnskap Norge har ingen innsigelser til de foreslåtte avskrivningssatsene på 10 og 20 pst., eller til anslaget over forventet levetid for de enkelte frukt- og bærtyper.

Skattedirektoratet støtter forslaget og har ellers ingen merknader.

Økonomiforbundet støtter forslaget og mener detaljene omkring endringen er fornuftige. Forbundet bemerker at den foreslåtte metoden for avskrivninger av frukt- og bærlegg følger tradisjonell praksis med saldoavskrivning, som er godt kjent for regnskapsførere og bønder.

8.3.4 Vurderinger og forslag

Faktisk verdifall

Nyere driftsformer innebærer at det kan være rasjonelt at feltene ryddes og etableres på nytt raskere enn det som tidligere har vært vanlig. Det tilsier at kostnadene til planter og planting bør kunne avskrives.

I en henvendelse til departementet har Norges Bondelag fremsatt at dagens driftsformer normalt innebærer at fruktfelt ryddes etter 20 år og bringebærfelt ryddes etter 10 år. Departementet har gjennom kontakt med landbruksforskere fått bekreftet at Bondelagets anslag samsvarer godt med forventet levetid for disse driftsmidlene. Etter departementets oppfatning har trær til dyrking av kjernefrukt som epler og pærer en forventet levetid på 20 år. Deretter vil det normalt lønne seg å rydde feltet for nyplantning. Trær til dyrking av steinfrukt som plommer, moreller og kirsebær, antas å ha noe kortere levetid, om lag 15 år. For bærbusker legger departementet til grunn en forventet levetid på 10–12 år. Jordbærplanter antas å ha en forventet levetid på to–fire år. Departementet fikk ikke innspill gjennom høringsrunden som tilsier at andre forventede levetider bør legges til grunn.

Valg av avskrivningsmetode og -sats

Avskrivninger av frukt- og bærfelt bør etter departementets oppfatning skje over saldosystemet. Dette samsvarer best med det øvrige regelverket. Fysiske driftsmidler avskrives i dag normalt over saldosystemet. Lineære avskrivninger er i hovedsak forbeholdt immaterielle driftsmidler.

Det vises til *Skatteutvalgets* utredning, NOU 2014: 13, kapittel 10. I tabell 10.3 har utvalget en oversikt over saldoavskrivningssatser for gitte levetider og diskonteringsrenter. Departementet legger til grunn at frukttrær har en forventet levetid på 15–20 år. Dette tilsier at en saldoavskrivningssats på 10 pst. gir godt samsvar mellom skattemessige avskrivninger og faktisk verdifall. Departementet legger til grunn at bærbusker/planter andre enn til jordbærdyrking har en levetid på om lag 10 år. Dette tilsier at en saldoavskrivningssats på 20 pst. gir godt samsvar mellom skattemessige avskrivninger og faktisk verdifall.

Forskjellen i forventet levetid mellom frukttrær for steinfrukt og frukttrær for kjernefrukt kunne i utgangspunktet tilsi ulike satser for disse. Departementet viser til at forskjellen i forventet levetid er liten og usikker. Administrative hensyn taler for at ulike typer frukttrær gis lik skattemes-

sig behandling. Forskjellen i levetid mellom frukttrær og bærbusker er på sin side såpass vesentlig at det etter departementets oppfatning er hensiktsmessig å trekke et skille mellom disse.

Departementet antar at frukt- og bærfelt må kunne kategoriseres som «anlegg», og kan tolkes inn under ordlyden i skatteloven § 14-41 første ledd h, som gjelder bygg og anlegg, hoteller, losjihus, bevertningssteder mv. For å unngå usikkerhet bør dette forankres i loven. Saldogruppe h har en årlig avskrivningssats på opptil 4 pst., en forhøyet sats på 10 pst. for bygg med brukstid inntil 20 år, jf. skatteloven § 14-43 annet ledd, og en sats på 6 pst. for husdyrbygg, jf. § 14-43 tredje ledd.

Det foreslås at fruktfelt og bærfelt skal utgjøre hver sin undergruppe i saldogruppe h (bygg og anlegg mv.) med maksimale avskrivningssatser på henholdsvis 10 og 20 pst.

Utgifter til etablering av jordbærfelt kommer til fradrag direkte dersom plantene forventes å ha en levetid på mindre enn tre år. Er forventet levetid over tre år, kan feltet avskrives i saldogruppe h som bærfelt til en sats på 20 pst.

Det vises til forslag til endring av skatteloven §§ 14-41 første ledd og 14-43 tredje ledd.

Øvrige problemstillinger

Enkelte fruktbønder kan ha flere felt som skiftes ut på ulike tidspunkter. Det er et spørsmål om alle disse skal avskrives under ett på en samlesaldo, eller om det bør være én saldo for hvert av feltene. Etter skatteloven § 14-41 fjerde ledd føres hvert enkelt driftsmiddel i gruppe e, f, g, h og i på egen saldo. I samsvar med høringsnotatet mener departementet at felt som naturlig hører sammen, for eksempel fordi de er etablert i samme inntektsår og avskrives med samme sats, skal anses som ett anlegg.

Ved utskifting av frukttrær og bærbusker, utvidelse av feltet med videre, må det på vanlig måte vurderes om dette er å anse som vedlikehold eller påkostning av anlegget. Er det påkostning, skal utgiftene legges til saldoen. Kostnader ved vedlikehold kan fradras direkte. Utskifting av enkelte busker eller trær som er døde pga. sykdom eller tørke, må normalt kunne karakteriseres som vedlikehold. Dersom en skifter ut et større antall i og for seg friske trær og kanskje til og med øker dyrkingsarealet, kan en komme over i det som må klassifiseres som påkostning.

Departementet legger til grunn at muligheten til å avskrive aktiverte utgifter til planter og plantering av frukt- og bærfelt, bør gjelde både gamle og

nye investeringer. I motsatt fall vil en få en langvarig forskjellsbehandling av nye og gamle investeringer. Skattyter må antas å ha oversikt over disse kostnadene, slik at det er mulig å skille dem ut og føre dem over på saldo. Det vises til at fradragsføring ved rydding av feltet etter dagens regler er betinget av at etableringskostnadene kan dokumenteres.

Det presiseres at investering i tomter og grunnareal som frukt- og bærfelt dyrkes på, ikke inngår i avskrivningsgrunnlaget. De gir dermed ikke grunnlag for avskrivninger. Dette gjelder tilsvarende som ved avskrivninger av bygg og anlegg for øvrig i avskrivningssystemet. Skattytere som har aktivert utgifter til etablering av frukt- og bærfelt i inntektsår før ikrafttredelse av dette forslaget, må på forespørsel fra skattemyndighetene kunne dokumentere at riktig beløp er overført til saldo for avskrivninger.

Departementet bemerker at den skattemessige behandlingen av frukt- og bærfelt ved realisasjon med forslaget vil bli lik som for bygg og anlegg for øvrig. Ved rydding av feltene vil eventuell gjenstående saldo utgjøre tap ved realisasjon og trekkes ifra gevinst- og tapskonto. Tapet skal fradragsføres saldomessig med 20 pst. per år, eller gi en tilsvarende reduksjon i inntektsføring av eventuelle gevinster på gevinst- og tapskonto.

Med den gjeldende, særegne praksisen for frukt- og bærfelt, vil skattytere som om få år skal rydde plantefelt få fradrag for den aktiverte investeringsutgiften i sin helhet i året feltet ryddes. Overgangen fra denne praksisen til ordinær saldoavskrivning innebærer at produsenter som har investert i frukt- og bærfelt før forslaget trer i kraft, vil kunne få fradrag for investeringsutgiftene på et senere tidspunkt enn med videreføring av dagens praksis. For en del vil det på grunn av progressive satser i trinnskatten kunne være fordelaktig med fradragsføring over flere år etter at feltet ryddes, heller enn fradragsføring i sin helhet året feltet ryddes. Departementet antar derfor at de produsentene som om få år skal rydde frukt- og bærfelt, bare vil ha en beskjedne ulempe, om noen, ved å føre gjenstående aktiverte investeringsutgifter på gevinst- og tapskonto, sammenlignet med fullt fradrag i året feltet ryddes. For enkelte skatteyttere vil overgangen også være fordelaktig og gi lavere skatt både nominelt og målt i nåverdi, som følge av progressivitet i skattesystemet for personlig næringsdrivende. For eksempel vil en kunne være tjent med å fradragsføre 20 pst. årlig fra en tapskonto på 500 000 kroner, fremfor å fradragsføre 500 000 kroner i ett år.

8.3.5 Administrative og økonomiske konsekvenser

Forslaget antas å ha beskjedne administrative konsekvenser.

Regelendringen vil etter departementets oppfatning gi bedre samsvar mellom skattemessige avskrivninger og faktisk verdifall. Skattemessig likebehandling av ulike investeringer vil bidra til mer produktive og samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer.

Berørte skattytere vil med forslaget få fradrag for investeringsutgifter på et tidligere tidspunkt enn med dagens regler. Dette vil gi utsatt skattebetaling sammenlignet med dagens regler, som gir en likviditetsfordel og en renteeffekt som øker nåverdien av investeringene. Forslaget vil gi en tilsvarende negativ renteeffekt for staten og et provenytap. Som en midlertidig overgangseffekt vil enkelte skattytere med aktiverte investeringsutgifter fra år før 2020 få fradrag for investeringsutgiften på et senere tidspunkt enn med dagens praksis.

På usikkert grunnlag anslår departementet at provenytapet ved forslaget i 2020 vil være 20 mill. kroner bokført og påløpt. Dette bygger blant annet på at det i innføringsåret er aktivert utgifter til planting av fruktfelt for om lag 600 mill. kroner, som med forslaget kvalifiserer til skattemessige avskrivninger. Tilsvarende forutsetning for aktiverte utgifter til planting av bærfelt er om lag 30 mill. kroner. Antakelsene er basert på tall fra Innovasjon Norge for totale kostnader i prosjekter som mottar støtte til nyplanting av frukt- og bærfelt.

Tall fra SSBs statistikk «Strukturen i jordbruket» viser at det i 2018 var om lag 1 400 jordbruksbedrifter som dyrket enten frukt eller bær. Et betydelig antall av disse vil ha en annen type gårdsdrift enn frukt- og bærdrift som sin viktigste virksomhet. Departementet antar videre at et betydelig antall utgjøres av jordbærdrift, hvor levetiden på plantene kan være såpass kort at de aktuelle investeringsutgiftene kommer til direkte fradrag både med dagens praksis og med dette forslaget. På denne bakgrunn anslår departementet at antall berørte skattytere vil være om lag 1 000.

Økte avskrivninger vil redusere grunnlaget for fradrag for aktiverte investeringsutgifter i senere år. Den reelle skattelettelsen tilsvarende skattyters rentefordel ved utsatt skattebetaling. Denne lettelsen vil være betydelig lavere enn reduksjonen i skatt i innføringsåret. Den langsiktige, årlige virkningen anslås til om lag 5 mill. kroner.

8.3.6 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

8.4 Jordbruksfradrag

8.4.1 Innledning og sammendrag

I forbindelse med jordbruksforhandlingene våren 2019 ble det varslet en økning av jordbruksfradraget i budsjettet for 2020. I samsvar med dette fremmer departementet forslag om å øke det generelle fradraget fra 63 500 kroner til 90 000 kroner, og det maksimale fradraget fra 166 400 kroner til 190 400 kroner. Satsen i fradraget videreføres uendret på 38 pst. Forslaget innebærer en skattelettelse på om lag 80 mill. kroner bokført og påløpt i 2020.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 8-1 femte ledd første og tredje punktum samt åttende ledd. Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

8.4.2 Gjeldende rett

Ved fastsettelse av positiv alminnelig inntekt fra jord- og hagebruk har produsenten i henhold til skatteloven § 8-1 femte ledd første punktum krav på et generelt jordbruksfradrag på inntil 63 500 kroner. I tillegg gis det ifølge femte ledd tredje punktum fradrag med 38 pst. av den jordbruksinntekten som overstiger 63 500 kroner, opp til et samlet fradrag på 166 400 kroner. Fradraget ble sist endret med virkning fra og med 2012, jf. Prop. 1 LS (2011–2012) kapittel 22. Dersom skattyter driver jordbruk, reindrift eller skiferdrift i Finnmark eller Nord-Troms, skal fradragene etter skatteloven §§ 8-1 femte, sjette eller syvende ledd, til sammen ikke overstige 166 400 kroner, jf. skatteloven § 8-1 åttende ledd.

8.4.3 Vurderinger og forslag

Departementet foreslår å øke det generelle jordbruksfradraget fra 63 500 kroner til 90 000 kroner og det maksimale fradraget fra 166 400 kroner til 190 400 kroner fra 2020. Forslag er en oppfølging av rammen for jordbruksforhandlingene 2019, jf. Prop. 120 S (2018–2019) punkt 6.3, der det er lagt til grunn at:

«Utvidelsen skal skje ved å øke det generelle fradraget (beløpsgrensen for inntekt som gir

fullt fradrag) innenfor en provenyramme på 90 mill. kroner, jf. vedlegg 2). Utvidelsen vil ha en inntektsvirkning før skatt på 150 mill. kroner, og partene har lagt det til grunn som en av rammebetingelsene for avtalen og finansiering av rammen».

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 8-1 femte ledd første og tredje punktum.

For skattyter som driver jordbruk, reindrift eller skiferdrift i Finnmark eller Nord-Troms, skal jordbruksfradrag, reindrifftsfradrag og skifterfradrag samlet ikke overstige 166 400 kroner. Bakgrunnen er at det ikke skal kunne kreves mer enn ett helt fradrag til sammen, jf. Ot.prp. nr. 93 (2002–2003) avsnitt 3.3 og 4.3. I samsvar med økt øvre grense i jordbruksfradraget foreslås den kombinerte maksimalgrensen økt til 190 400 kroner. Det vises til forslag om endring av skatteloven § 8-1 åttende ledd.

8.4.4 Administrative og økonomiske konsekvenser

Økningen av jordbruksfradraget innebærer en skattelettelse på 80 mill. kroner påløpt og bokført i 2020 regnet i forhold til referansesystemet for 2020. Beregnet med utgangspunkt i jordbruksfradragets grenser i 2019 uten prisjustering gir dette en skattelettelse på om lag 90 mill. kroner. Forslagene vil ikke ha administrative konsekvenser.

8.4.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

8.5 Produktavgift på førstehåndsomsetning av fisk

Produktavgiften ble redusert fra 2,4 pst. i første halvår 2019 til 2,2 pst. i andre halvår 2019. Produktavgiften til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringene foreslås holdt uendret på 2,2 pst. i 2020.

Trygdeavgiftssatsen for næringsinntekt er normalt 11,4 pst. Fiskere betaler en trygdeavgift på 8,2 pst. Produktavgiften i fiskerinæringen skal, foruten å dekke mellomlegget mellom 8,2 pst. og 11,4 pst. i trygdeavgiften, også dekke kollektiv medlemspremie til yrkesskadetrygd, kollektiv forsikring for tilleggssykepengene for manntallsførte fiskere og utgifter i forbindelse med stønad til arbeidsledige i næringen. Det skal svares produktavgift av all fangst fra norskregistrerte fartøy.

I brev av 29. august 2019 tilrår Nærings- og fiskeridepartementet at produktavgiften holdes uendret på 2,2 pst. for 2020. Tilrådingen er basert på anslag for førstehåndsverdien av fisk og pensjonsgivende inntekt samt forventede utgifter i 2020 i ordningene som produktavgiften er ment å dekke. Det er også tatt hensyn til innbetalt produktavgift og utgiftene de seneste årene. I tabell 8.1 angis prognosene som ligger til grunn for fastsettelse av nivået på produktavgiften for 2020.

Det vises til forslag til Stortingets vedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringene for 2020.

Tabell 8.1 Anslag som ligger til grunn for forslag om produktavgift for 2020. Mill. kroner

	2019	2020
Førstehåndsverdi som det skal betales produktavgift av.....	19 296,0	19 764,0
Anslag på pensjonsgivende inntekt	7 435,0	7 616,0
<i>Utgifter</i>		
Differanse trygdeavgift (3,2 pst. av inntekt)	237,9	243,7
Yrkesskadetrygd (0,2 pst. av inntekt).....	14,9	15,2
Dagpenger ved arbeidsløshet.....	85,0	80,0
Kollektiv tilleggstrygd for sykepengene	97,0	92,0
<i>Sum utgifter</i>	435,8	431,9

8.6 Justeringer i Stortingets vedtak om arbeidsgiveravgift som følge av kommunereformen

Flere kommuner og fylkeskommuner slås sammen fra 1. januar 2020 (kommunereformen). Siktemålet med kommunereformen er å skape større og sterkere kommuner som skal gi bedre velferdstjenester, en mer bærekraftig samfunnsutvikling og et sterkere lokalt selvstyre.

Soneinndelingen for differensiert arbeidsgiveravgift er regulert i Stortingets årlige vedtak om fastsettelse av avgifter mv. til folketrygden § 2. Sonene og de reduserte satsene er notifisert til og godkjent av ESA som statsstøtte forenlig med EØS-avtalen. Det geografiske området for hver sone må opprettholdes slik de har blitt godkjent av ESA også i 2020.

Sonene har til nå vært inndelt etter kommuner. Kommunereformen innebærer blant annet at flere kommuner i ulike soner slås sammen. Det fører til et behov for å justere angivelsene av hvilke områder som inngår i de enkelte sonene. Dette er gjennomført i forslaget til stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2020. Endringen i angivelsene av soner i forslaget til vedtak, sammenlignet med vedtaket for 2019, innebærer ingen endringer i de geografiske områdene for de ulike sonene. Gjeldende satser videreføres derved i de samme områdene for inntektsåret 2020.

Departementet viser til forslag til Stortingets vedtak om fastsettelse av avgifter mv. til folketrygden for 2020.

8.7 Finansskatt

I 2017 ble det innført en finansskatt for å veie opp for de uheldige virkningene av at finansielle tjenester er unntatt fra merverdiavgift. Finansskatten er en skatt på finansiell aktivitet og består av to elementer. Det ene er en ekstra skatt på lønn fastsatt til 5 pst. av grunnlaget for arbeidsgiveravgift. Det andre elementet er videreføring av skattesats på selskapoverskuddet (grunnlaget for skatt på alminnelig inntekt) på 2016-nivå for finanssektoren på 25 pst. Satsen for denne sektoren er i 2019 tre prosentenheter over satsen i øvrige sektorer.

Provenyet fra finansskatten for 2019 anslås til om lag 4,5 mrd. kroner påløpt. Verdien av merverdiavgiftsunntaket i finanssektoren er på sin side anslått til vel 10 mrd. kroner for 2019.

Regjeringen foreslår å videreføre finansskatten på samme nivå som i 2019. Se for øvrig omtale av en fremtidig omlegging av finansskatten i kapittel 22.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2020 § 3-3 annet ledd og Stortingetsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2020.

9 Merverdiavgift

Merverdiavgiften er en generell avgift på innenlandsk forbruk av varer og tjenester. Det beregnes merverdiavgift ved innenlandsk omsetning, innførsel og ved uttak av varer og tjenester fra avgiftspliktig virksomhet. Merverdiavgiften er fiskalt begrunnet og anslås å gi inntekter på om lag 310 mrd. kroner i 2019.

Den alminnelige merverdiavgiftssatsen er 25 pst. Det er en redusert sats på 15 pst. for næringsmidler og en lav sats på 12 pst. for enkelte tjenester som persontransport, overnatting, allmennkringkasting samt adgang til kino, museer, fornøyelsesparker og store idrettsarrangement.

Merverdiavgiften vedtas av Stortinget for ett år av gangen, jf. Grunnloven § 75 bokstav a. Nærmere regler om registrering, beregningsgrunnlag, fradragsrett mv. er fastsatt i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) og forskrift 15. desember 2009 nr. 1540 til merverdiavgiftsloven (merverdiavgiftsforskriften).

Enkelte varer og tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, det vil si at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift, og at det heller ikke er fradragsrett for merverdiavgift på anskaffelser til virksomheten. En del varer og tjenester er fritatt for merverdiavgift, såkalt nullsats. Dette innebærer at det ikke skal beregnes utgående avgift ved omsetningen, men at den avgiftspliktige har fradragsrett for merverdiavgift på varer og tjenester som anskaffes til bruk i virksomheten. Fritak for merverdiavgift gjelder for eksempel bøker, aviser og tidsskrift.

Merverdiavgift ved internasjonal handel bygger på destinasjonsprinsippet. Prinsippet innebærer at det land hvor forbruket skjer har beskatningsmyndigheten. Prinsippet innebærer videre at det beregnes merverdiavgift ved innførsel, men ikke ved eksport.

Merverdiavgiften beregnes i alle omsetningsledd. Registrerte virksomheter har rett til å fradragsføre inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester som er til bruk i virksomheten. Fradragsretten medfører at avgiften ikke belastes de avgiftspliktige virksomhetene. Unntatte virksomheter og privatpersoner har ikke fradragsrett. Merverdiavgiften blir dermed en skatt på forbruk.

Merverdiavgiften skal være mest mulig nøytral og gi minst mulig vridninger i økonomien, samtidig som staten sikres stabile inntekter. De administrative kostnadene knyttet til innkreving og innbetaling bør være lavest mulig både for Skatteetaten og de næringsdrivende. Dette tilsier at antall fritak og særordninger begrenses.

Regjeringen foreslår endringer i merverdiavgiftsregelverket knyttet til avvikling av 350-kronersgrensen for innførsel av varer, se kapittel 12. Regjeringen foreslår også endringer i merverdiavgiftsregelverket i forbindelse med omleggingen av finansieringen av NRK, se kapittel 3. Det vises også til omtale av forslag fra et ekspertutvalg om et enklere merverdiavgiftssystem med én sats (NOU 2019: 11 *Enklere merverdiavgift med én sats*), se kapittel 18.

10 Særavgifter

10.1 Innledning

Særavgifter ilegges nærmere bestemte varer og tjenester og er hovedsakelig fiskalt begrunnet. I tillegg kan særavgiftene bidra til å prise samfunnets kostnader ved bruk av for eksempel helse- og miljøskadelige produkter. Inntektene fra særavgiftene går til statskassen uten noen form for øremerking. De fleste særavgiftene legges på varer og avgiften betales av produsent og importør.

Særavgiftene og fritak for avgift vedtas av Stortinget i plenum for ett år av gangen, jf. Grunnloven § 75 bokstav a. Nærmere bestemmelser om avgiftsgrunnlag, -beregning og -fritak mv. er fastsatt i forskrifter med hjemmel i særavgiftslover, blant annet lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter og lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter.

10.2 Avgift på alkohol

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 1. Tabell 1.5 viser avgiftssatsene for alkoholholdige drikkevarer i 2019 og forslag til satser for 2020.

Alkoholavgiftens formål er å skaffe staten inntekter, og å begrense omfanget av de helsemessige og sosiale problemene forårsaket av alkoholforbruk. Høye avgifter på alkohol kan imidlertid føre til økt grensehandel, hjemmeproduksjon og smugling. Slik uregistrert omsetning 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.

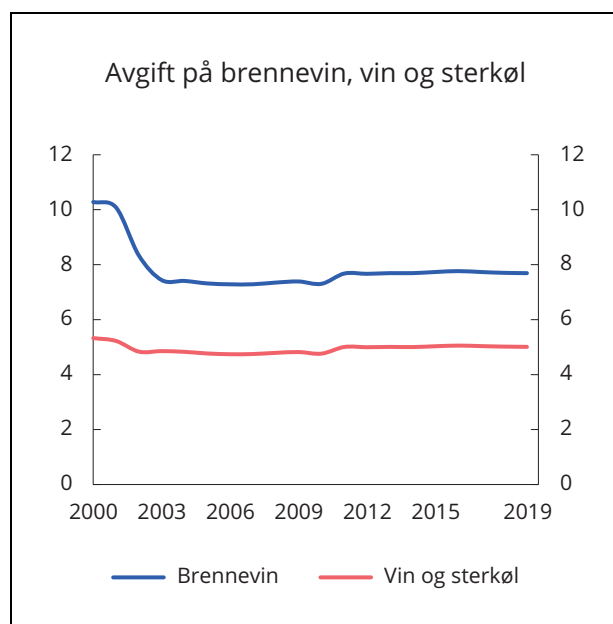
Avgiftene på brennevin og vin avhenger av alkoholinnholdet. Vin og øl over 4,7 volumprosent (sterkøl) avgiftslegges likt når de har samme alkoholstyrke, mens brennevin avgiftslegges høyere

per volumprosent per liter enn de øvrige alkoholholdige drikkevarene.

Avgift på brennevin og vin mv.

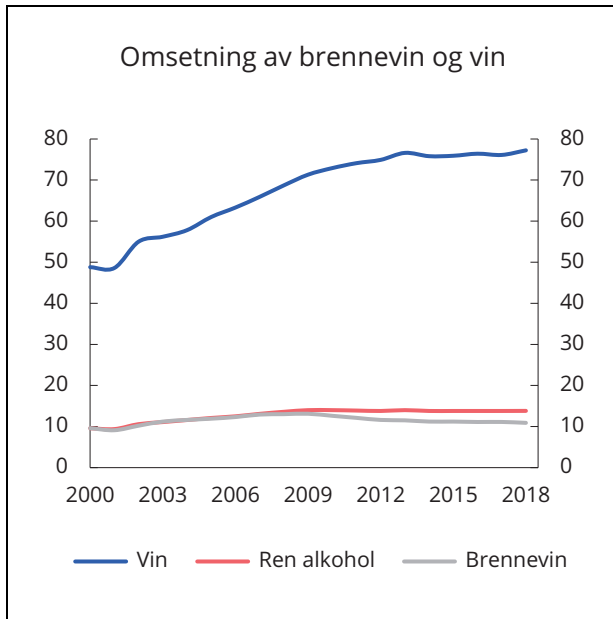
Figur 10.1 viser utviklingen i reelt avgiftsnivå for brennevin, vin og sterkøl fra 2000 til 2019. Bortsett fra en økning på 5 pst. utover prisjustering i 2011, har avgiftene gått ned eller vært stabile i denne perioden.

Figur 10.2 viser omfanget av den registrerte omsetningen av brennevin og vin, det vil si salg gjennom Vinmonopolet og serveringssteder. I tillegg foregår det uregistrert omsetning i form av avgiftsfritt salg på lufthavn mv. (tax free), grensehandel, smugling og hjemmeproduksjon. Omfanget av dette er usikkert. Det fremgår av figur 10.2 at salget av brennevin har økt gjennom det meste av 2000-tallet, men etter 2009 har det vært en tilbakegang. I 2018 lå salget 14 pst. høyere enn i 2000. Salget av vin har økt med nesten 60 pst. i



Figur 10.1 Utvikling i reelt avgiftsnivå for brennevin, vin og sterkøl, i perioden 2000–2019. 2019-kroner per volumprosent per liter

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.



Figur 10.2 Registrert omsetning av brennevin og vin i perioden 2000–2018. Mill. liter

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

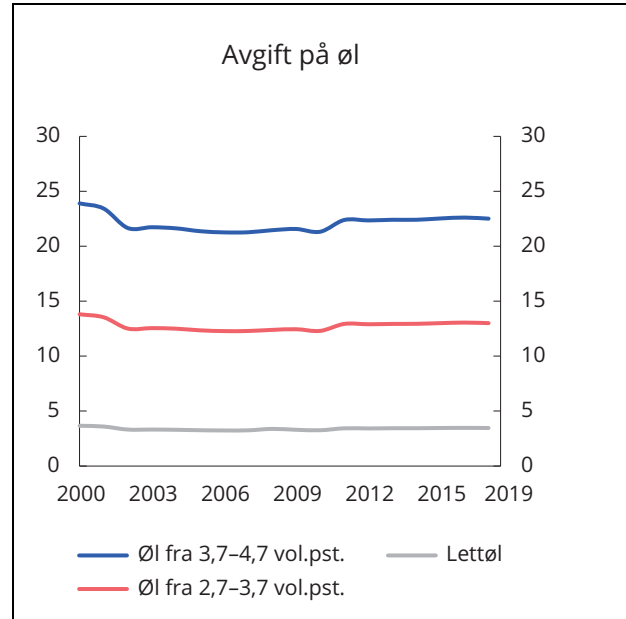
perioden. Den registrerte omsetningen av brennevin og vin målt i ren alkohol har økt med i underkant av 45 pst. siden 2000.

Avgift på øl mv.

Sterkøl (øl med alkoholstyrke over 4,7 volumprosent) blir avgiftslagt som vin. 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. Alkoholfritt øl tilsettes normalt ikke sukker eller søtstoffer og er derfor som regel ikke avgiftspliktig. Ved behandling av Revidert nasjonalbudsjett 2018 vedtok Stortinget at øl fra små bryggerier skal ilegges redusert avgift. Den reduserte avgiften ble iverksatt 1. januar 2019. Ved behandling av Revidert nasjonalbudsjett 2019 vedtok Stortinget at de reduserte satsene også skulle gjelde for annen gjæret alkoholholdig drikk fra små bryggerier, for eksempel sider og mjød. Vedtaket ble iverksatt 1. juli 2019. De reduserte satsene gjelder gjæret alkoholholdig drikk med alkoholstyrke over 3,7 pst. til og med 4,7 pst.

Figur 10.3 viser utviklingen i avgiftssatsene på øl fra 2000 til 2019. Det reelle avgiftsnivået ble noe redusert fra 2002 til 2010. I 2011 ble avgiften på øl økt med 5 pst. utover prisjustering. Siden 2011 har avgiften vært reelt uendret.

Figur 10.4 viser utviklingen i omsetning av øl i perioden 2000 til 2018. Av figuren går det frem at

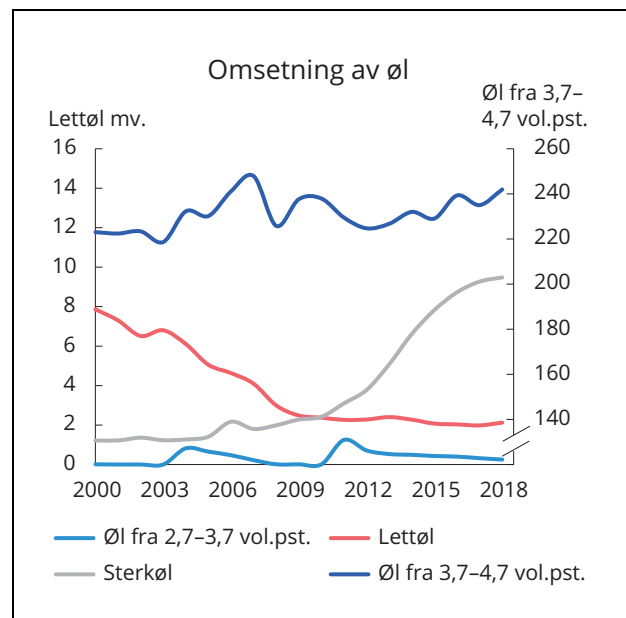


Figur 10.3 Utvikling i reelt avgiftsnivå på øl¹ i perioden 2000–2019. 2019-kroner per liter

¹ De reduserte satsene for øl fra små bryggerier er ikke inkludert i figuren.

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.

omsetningen av lettøl har sunket gjennom perioden. Omsetningen av pils (øl med alkoholinnhold over 3,7 volumpst. opp til og med 4,7 volumpst.) nådde en topp i 2008, og har deretter falt noe. Det



Figur 10.4 Registrert omsetning av øl¹ i perioden 2000–2018. Mill. liter

¹ Omsetning av øl med alkoholinnhold mellom 3,7 pst. og 4,7 pst. leses av på høyre akse.

Kilde: Skatteetaten.

selges likevel langt mer pils enn lettøl, alkoholfritt øl og sterkøl.

Forenklet fortolling

Alkoholholdige varer og tobakksvarer som reisende innfører til personlig bruk utover avgiftsfri kvote, fortolles etter satser som er fastsatt i tollforskriften, såkalt forenklet fortolling. Satsene har ikke blitt endret eller prisjustert siden 2015. For å justere satsene opp til dagens prisnivå vil regjeringen øke satsene med om lag 10 pst. Dette medfører økte inntekter på om lag 3 mill. kroner i 2020. Inntektene fra forenklet fortolling kommer for det meste fra alkoholholdig drikke. Hele inntektsøkningen er derfor lagt på kap. 5526 Avgift på alkohol, post 70, jf. tabell 1.3.

10.3 Avgift på tobakksvarer mv.

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 1. I tillegg foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for tobakksvarer som forbrukes og kvalitetsprøves på fabrikk eller lager, se forslag til avgiftsvedtak § 3. Tabell 1.5 viser avgiftssatsene for tobakksvarer i 2019 og forslag til satser for 2020. Det vises også til omtale av forenklet fortolling i punkt 10.2.

Tobakksavgiften har til formål å skaffe staten inntekter og begrense helsemessige problemer

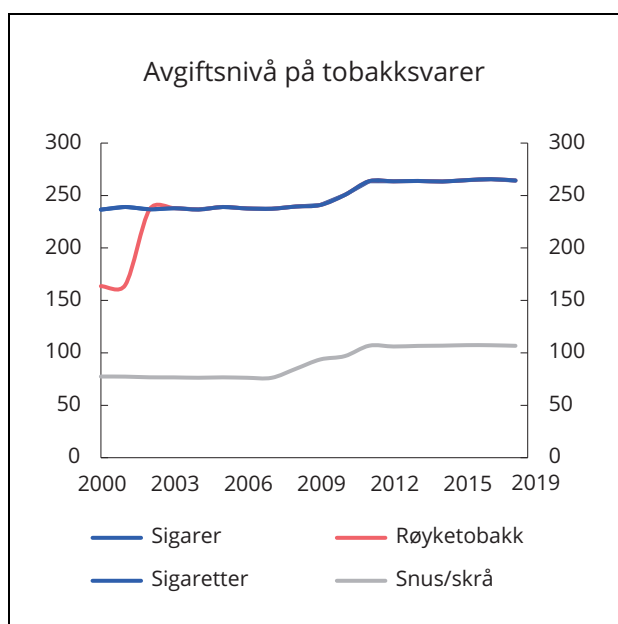
ved bruk av tobakksvarer. Høye avgifter kan imidlertid føre til smugling av tobakk og økt grensehandel.

Avgiften på tobakksvarer mv. er delt inn i seks avgiftsgrupper: sigarer, sigaretter, røyketobakk, snus, skrå og sigarettpapir/-hylser.

Figur 10.5 viser utviklingen i de reelle avgiftssatsene på tobakksvarer fra 2000 til 2019. I løpet av perioden har det reelle avgiftsnivået økt for alle tobakksproduktene. I perioden fra 2005 til 2009 ble avgiftssatsene på sigaretter, sigarer og røyketobakk kun prisjustert. I 2010 og 2011 ble disse satsene økt med 5 pst. utover prisjustering. For snus og skrå ble satsene økt utover prisjustering hvert år i perioden 2008 til 2011. Siden 2011 har satsene blitt holdt reelt uendret.

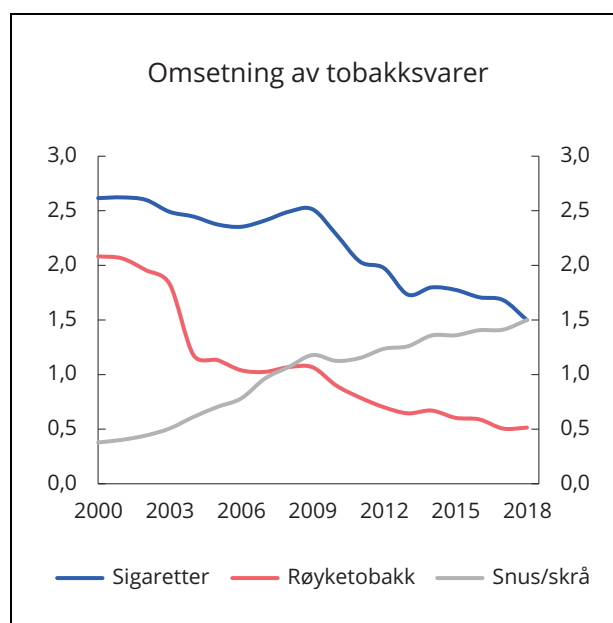
Figur 10.6 viser utviklingen i registrert salg av tobakksvarer fra 2000 til 2018. Figuren viser en nedgang i omsetningen av sigaretter og røyketobakk i perioden. Av figuren går det også frem at det har vært en større reduksjon i salg av røyketobakk enn av sigaretter. Omsetningen av snus har steget kraftig siden 2000.

I tillegg til den registrerte omsetningen foregår det uregistrert omsetning i form av grensehandel, avgiftsfritt salg på lufthavn mv. (tax free) og smugling. Av nordmenns totale forbruk av sigaretter og snus indikerer tall fra Folkehelseinstituttet at om lag 40 pst. kommer fra uregistrerte forsyningskilder.



Figur 10.5 Utvikling i reelt avgiftsnivå for tobakksvarer i perioden 2000–2019. 2019-kroner per 100 gram/stk.

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.



Figur 10.6 Registrert omsetning av sigaretter, røyketobakk og snus og skrå i perioden 2000–2018. mill. kg/stk.

Kilde: Skatteetaten.

Tobakksvarer som kvalitetsprøves og forbrukes på fabrikk eller lager er fritatt for avgift. Fritaket har ikke blitt benyttet siden 2014 og er i første rekke historisk begrunnet. Fritaket foreslås avviklet.

10.4 Avgift på motorvogner mv.

10.4.1 Innledning

Bilavgiftene består av ikke-bruksavhengige og bruksavhengige avgifter. Avgiftene på motorvogner mv. er ikke-bruksavhengige og omfatter engangsavgift, trafikforsikringsavgift, vektårsavgift og omregistreringsavgift. De bruksavhengige avgiftene omfatter veibruksavgift på drivstoff, se punkt 10.5.

I 2019 ble engangsavgiften for motorsykler og drosjer endret i miljøvennlig retning, med økt vekt på utslipp. Det ble også innført vrakpantavgift for lastebiler, motorsykler, mopeder og campingvogner, slik at det ble en sammenheng med utbetalinger ved vraking. I 2019 ble også engangsavgiften fjernet for kjøretøy over 20 år, og for motorsykler ble engangsavgiften redusert med 10 pst. Veibruksavgiften på LPG ble økt.

I budsjettet for 2020 foreslås en provenynøytral overgang til WLTP-baserte CO₂-verdier ved beregningen av engangsavgiften for personbiler. Regjeringen foreslår videre en rekke endringer i veibruksavgiften. Satsene i veibruksavgiften reduseres for å motvirke at økt CO₂-avgift og opptrapping av omsetningskravet for biodrivstoff fra 2020 gir økte pumpepriser på drivstoff. Satsreduksjonene gjennomføres slik at de reelle avgiftssatsene på ulike drivstoff jevnes ut, målt i kroner per energienhet. Grunnlaget for veibruksavgiften utvides til å omfatte alt flytende biodrivstoff, og satsene i veibruksavgiften på LPG og naturgass økes.

10.4.2 Engangsavgift

For 2020 foreslås at WLTP innføres provenynøytralt i engangsavgiften for personbiler og minibusser, se nedenfor. For øvrig foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

Engangsavgiftens formål er å skaffe staten inntekter og stimulere til en mer miljøvennlig bilpark. Ved utformingen av avgiften er det i tillegg lagt noe vekt på sikkerhet, fordeling og at kostnadene ved å administrere avgiften holdes lave.

Engangsavgiften betales når kjøretøyet registreres i det sentrale motorvognregisteret for første gang. Avgiften ilegges de fleste typer kjøre-

tøy unntatt store lastebiler og busser med lengde over seks meter og med mer enn 17 seteplasser. Kjøretøyene er delt inn i ni avgiftsgrupper med til dels ulike satser og beregningsgrunnlag. Avgiftsberegningen skjer på grunnlag av data fra motorvognregisteret, som igjen er hentet fra typegodkjenningen. Enkelte typer kjøretøy er fritatt for engangsavgift. Dette gjelder blant annet elbiler (herunder brenselcellebiler).

For kjøretøy i avgiftsgruppe A (personbiler mv.) beregnes engangsavgiften på grunnlag av kjøretøyenes egenvekt, CO₂-utslipp og NO_x-utslipp. For kjøretøy som ikke har oppgitt CO₂-utslipp, beregnes avgiften på grunnlag av slagvolum. Dette gjelder i første rekke bruktimporterte biler av eldre årgang. Det er ikke nær sammenheng mellom slagvolum og CO₂-utslipp. Det er imidlertid gjort noen tilpasninger i slagvolumkomponenten for å etterligne CO₂-komponenten, blant annet gjennom ulike satser for bensin- og dieselmotorene.

For kjøretøy i avgiftsgruppene B, C, H og J (varebiler klasse 2, campingbiler, drosjer og minibusser) beregnes engangsavgiften som en prosentvis andel av avgiften i avgiftsgruppe A. I avgiftsgruppe E (beltebiler) beregnes avgiften på grunnlag av tollverdien. For kjøretøy i avgiftsgruppe F (motsykler) benyttes slagvolum og CO₂-utslipp som beregningsgrunnlag. For motorsykler som ikke har registrert CO₂-utslipp, benyttes i stedet motoreffekt sammen med en stykkavgift. For avgiftsgruppe G (beltemotorsykler) beregnes engangsavgiften ut fra kjøretøyenes slagvolum, motoreffekt og egenvekt.

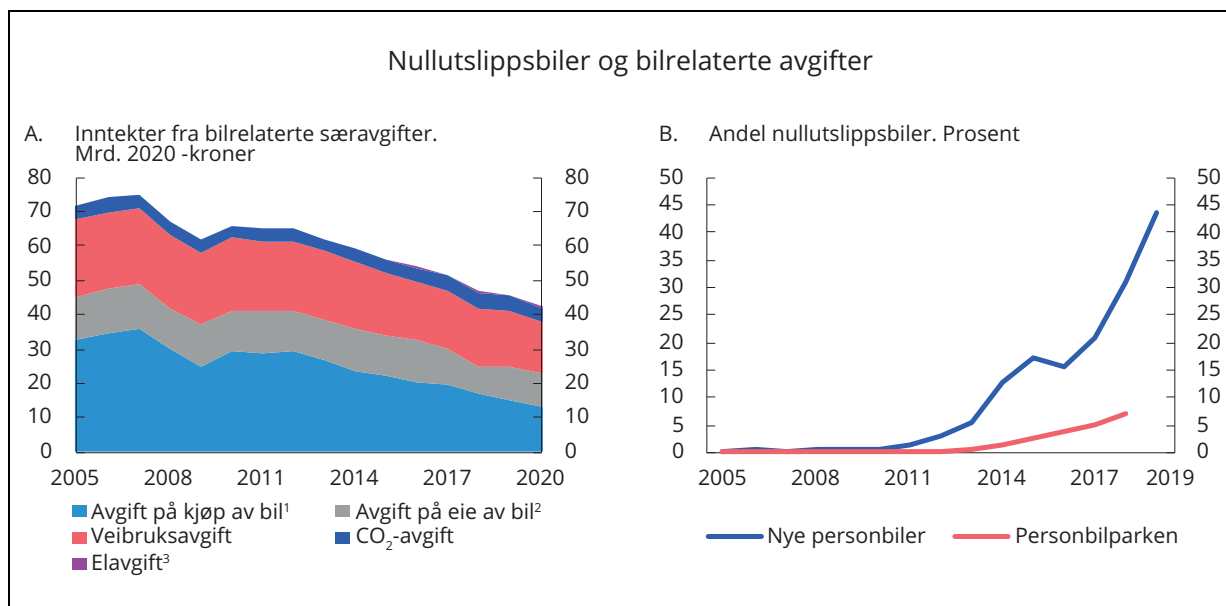
Avgiftsnivået mellom de ulike avgiftsgruppene varierer betydelig, se tabell 1.5.

Vrakpantavgift

Det foreslås ingen endringer i vrakpantavgiften for 2020.

Vrakpantavgiften inngår som en del av engangsavgiften og omfatter alle avgiftspliktige motorvogner, med unntak av beltebiler (avgiftsgruppe E). I tillegg skal det betales vrakpantavgift for mopeder, campingvogner og lastebiler. Vrakpantavgiften er henholdsvis 5 000 og 3 000 kroner for lastebiler og campingvogner, og 500 kroner for motorsykler og mopeder. For øvrige motorvogner er vrakpantavgiften 2 400 kroner.

Vrakpantavgiften må ses i sammenheng med vrakpantordningen. Vrakpanten utbetales ved innlevering kjøretøy til behandlingsanlegg, og er ment å gi et økonomisk insentiv til å levere inn kasserte kjøretøy. Satsene fastsettes årlig av Stor-

Boks 10.1 Nedgang i inntektene fra bilrelaterte avgifter – innfasing av elbiler

Figur 10.7 Inntekter fra bilrelaterte særavgifter og andel elbiler av nye personbiler og i personbilparken⁴

¹ Avgift på kjøp av bil er engangsavgift og omregistreringsavgift.

² Avgift på eie av bil er trafikksikringsavgift (tidligere årsavgift) og vektårsavgift.

³ Inntektene fra elavgiften for biler anslås til 0,2 mrd. kroner i 2020 og er derfor knapt synlige i figuren.

⁴ Inntektsallene er deflatert med statsbudsjettets utgiftsdeflator og gir dermed uttrykk for bidraget til statens kjøpekraft.

Kilder: Opplysningsrådet for veitrafikken, Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Transportsektoren står for en stor del av CO₂-utslippene i ikke-kvotepliktig sektor. Å redusere utslippene fra transportsektoren er derfor sentralt for at Norge skal kunne oppfylle sine forpliktelser til å redusere klimagassutslippene.

For å stimulere til en bilpark med lavere utslipp er det de senere år gjort betydelige endringer i engangsavgiften. Engangsavgiften er lagt om fra avgift på effekt og vekt til i større grad å avgiftslegge utslipp. Fra 2018 er elbiler også fritatt for trafikksikringsavgift og omregistreringsavgift. Miljødifferensiering av bilavgiftene og fordeler for elbiler har bidratt til at null- og lavutslippsbiler utgjør en økende andel av nybilparken, se figur 10.7 B. Stortingets mål for 2020 om gjennomsnittlig CO₂-utslipp på 85 gram per km ble oppnådd tre år før tiden.

Avgifter på kjøp, eie og bruk av bil har tradisjonelt vært en viktig inntektskilde for staten. Omleggingen av bilavgiftene samt utvikling av nye lav- og nullutslippsbiler har bidratt til at de som kjøper biler velger biler med lavere utslipp. Det er ønskelig at utslippene fra bilparken går ned. Samtidig har det også redusert avgiftsbyrden for de som kjøper, eier og bruker bil. Det medfører også at statens inntekter fra de bilrela-

terte avgiftene har blitt redusert. I 2007 ga de bilrelaterte avgiftene inntekter på 75 mrd. kroner, se figur 10.7 A. Etter et midlertidig fall under finanskrisen, økte inntektene igjen, og i 2013 utgjorde inntektene fra bilrelaterte avgifter om lag 62 mrd. kroner. Deretter, under denne regjeringen, har inntektene fra bilrelaterte avgifter falt, og anslås til vel 42 mrd. kroner i forslag til statsbudsjett for 2020, knapt 20 mrd. kroner lavere enn i 2013. Dette tilsvarer en gjennomsnittlig årlig nedgang på om lag 2,8 mrd. kroner. I samme periode er gjennomsnittlig årlig samlet avgift på eie og bruk redusert med nær 3 000 kroner per kjøretøy. Gjennomsnittlig engangsavgift for en ny personbil (medregnet elbiler) er redusert med om lag 55 000 kroner fra 2013 til første halvdel av 2019. I tillegg til fritakene for bilrelaterte særavgifter, er elbiler også fritatt for merverdiavgift. Oppgangen i elbilandelen reduserer derfor også inntektene fra merverdiavgiften, og dette inntektstapet kommer i tillegg til inntektsnedgangen over. Fra 2013 til 2019 har skatteutgiften av merverdiavgiftsfritakene for elbil økt fra om lag 600 mill. kroner til 7,7 mrd. kroner i faste 2019-kroner.

Boks 10.1 fortsetter

Andelen elbiler av nye førstegangsregistrerte personbiler har økt sterkt de siste årene og er de første åtte månedene i 2019 på om lag 44 pst., se figur 10.7 B. Det betyr at 44 pst. av alle nye personbiler er fritatt for engangsavgift og merverdiavgift. Det kommer stadig flere og bedre elbilmodeller på markedet. På grunn av avgiftsfordelene vil dette trolig føre til enda større omsetning av elbiler de nærmeste årene. Utvik-

lingen forventes å redusere både avgiftsbyrden for bilkøpere og inntektene fra bilavgiftene ytterligere i årene fremover. I Granavolden-plattformen fremgår det at fordelene for elbiler når det gjelder engangsavgift og merverdiavgift skal videreføres ut stortingsperioden. Videre er det varslet at det skal startes et arbeid med et bilavgiftssystem som er bærekraftig etter 2025.

tinget. For mopeder og motorsykler er vrakpanten 500 kroner, og for lastebiler 5 000 kroner. For øvrige kjøretøy utbetales 3 000 kroner i vrakpant. Vrakpantavgiften er ikke øremerket vrakpantutbetalingene, men forutsettes om lag å dekke kostnadene. Vrakpantordningen er beskrevet i Prop. 1 S (2019–2020) for Klima- og miljødepartementet.

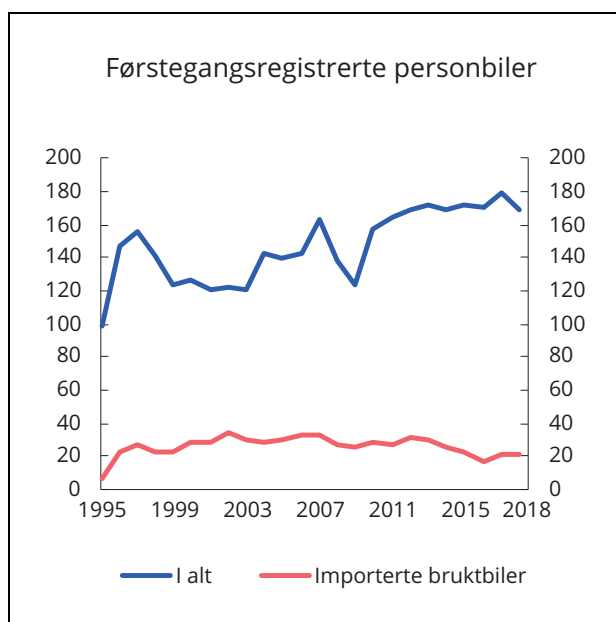
Utvikling i registrerte kjøretøy

Figur 10.8 viser at antallet førstegangsregistrerte personbiler har variert betydelig, men at det samlet sett har økt i perioden 1995–2018. Antallet falt i 2008 og 2009 for så å ta seg kraftig opp igjen i årene etter. I 2018 ble det førstegangsregistrert i underkant av 170 000 personbiler, noe som er

lavere enn i årene før. For 2019 ser antall registreringer av personbiler ut til å bli på nivå med 2018. Antallet bruktimporterte kjøretøy økte frem til 2002, men siden har veksten avtatt og antallet er redusert. Bruktimporten av elbiler har økt de siste årene og utgjorde en betydelig andel i 2018.

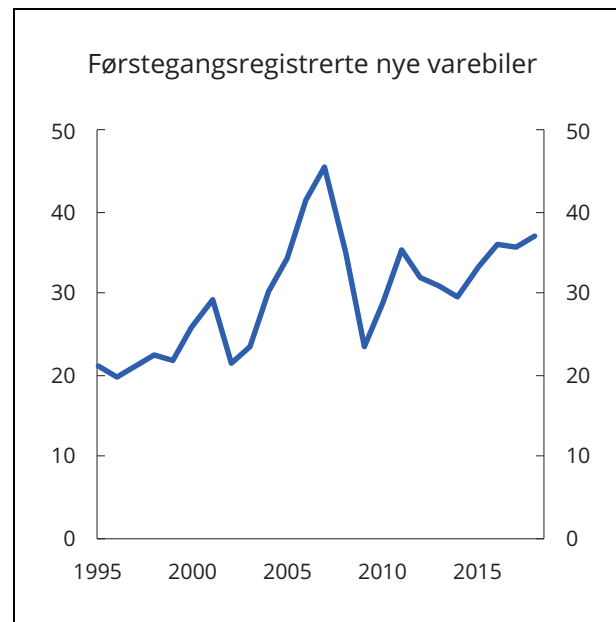
Beholdningen av personbiler har vokst fra i underkant av 1,7 mill. biler i 1995 til 2,7 mill. biler i 2018. Veksten har vært relativt jevn siden 1995.

Figur 10.9 viser at antall nye førstegangsregistrerte varebiler økte fra i overkant av 21 000 i 2002 til over 45 000 i 2007. Fra 2007 til 2009 falt antallet kraftig, men økte deretter til om lag 37 000 biler i 2018. De åtte første månedene i 2019 er det en økning i antallet registrerte varebiler sammenlignet med samme periode i fjor.



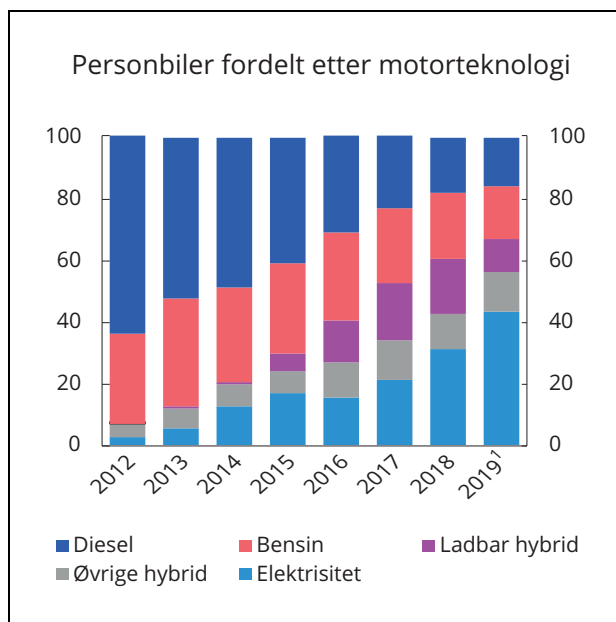
Figur 10.8 Antall førstegangsregistrerte personbiler. 1995–2018. Antall i 1 000

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.



Figur 10.9 Antall førstegangsregistrerte nye varebiler. 1995–2018. Antall i 1 000

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.



Figur 10.10 Fordeling av nye førstegangsregistrerte personbiler med ulik kjøretøyteknologi. 2012–2019

¹ Januar–august 2019.

Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

Figur 10.10 viser utviklingen i nye førstegangsregistrerte personbiler fra 2012 til august 2019 fordelt etter kjøretøyteknologi. Salget av nye elbiler steg fra 2012 til 2015, fra en andel på 3 pst. til 17 pst. I 2016 gikk andelen nye elbiler noe tilbake, men har deretter økt betydelig til 31 pst. i 2018 og videre til 44 pst. de åtte første månedene i 2019. Andelen nye hybridbiler økte fra 4 pst. i 2012 til 31 pst. i 2017 for så å reduseres til 29 pst. i 2018 og 23 pst. så langt i år. En viktig forklaring på denne utviklingen er at antallet ladbare hybridbiler steg raskt fra 2014 til 2017, for deretter å reduseres betraktelig fra 2018 til de åtte første månedene i 2019. Andelen biler som kun benytter diesel som drivstoff, har falt fra 64 pst. i 2012 til 18 pst. i 2018 og 16 pst. de første åtte månedene i 2019. Andelen bensinbiler lå rundt 30 pst. i årene fra 2012 til 2016, men har deretter gått ned til 22 pst. i 2018 og 17 pst. så langt i år.

Tidligere endringer i engangsavgiften

I 2007 ble engangsavgiften lagt om slik at CO₂-utslipp erstattet slagvolum som ett av beregningsgrunnlagene. Fra 2009 til 2014 ble det for hvert år lagt større vekt på CO₂-utslipp. I 2012 ble det i tillegg innført en NO_x-komponent for å ta hensyn til lokal forurensning.

Regjeringen presenterte en helhetlig gjennomgang av bilavgiftene i Meld. St. 2 (2014–2015)

Revidert nasjonalbudsjett 2015. En målsetting var å stimulere til en nyere, sikrere og mer miljøvennlig bilpark. Gjennomgangen ble fulgt opp med endringer i budsjettene for 2016, 2017 og 2018. Effektkomponenten er fjernet. Vekt-komponenten er redusert gjennom endret og mer progressiv satsstruktur, samt at innslagspunktet for laveste sats er hevet fra 0 til 500 kg. CO₂-komponenten er økt gjennom høyere satser og redusert innslagspunkt, og NO_x-komponenten er økt gjennom høyere sats. Endringene omfattet i tillegg til personbiler kjøretøy i avgiftsgruppene B, C, H og J (varebiler klasse 2, campingbiler, drosjer og minibusser) som har engangsavgift i pst. av avgiften i avgiftsgruppe A (personbiler). For avgiftsgruppe B er i tillegg NO_x-satsene økt fra 30 til 75 pst. som andel av personbilavgift, mens vektsatsene er redusert fra 22 til 20 pst. som andel av personbilavgift. Fra 1. januar 2017 ble det innført fritak for engangsavgift for amatørbygde kjøretøy.

Engangsavgiften for motorsykler ble 1. juli 2017 lagt om i en mer miljøvennlig retning etter modell fra omleggingen for personbiler, med mer vekt på utslipp, og avvikling av effektkomponenten og stykkavgiften.

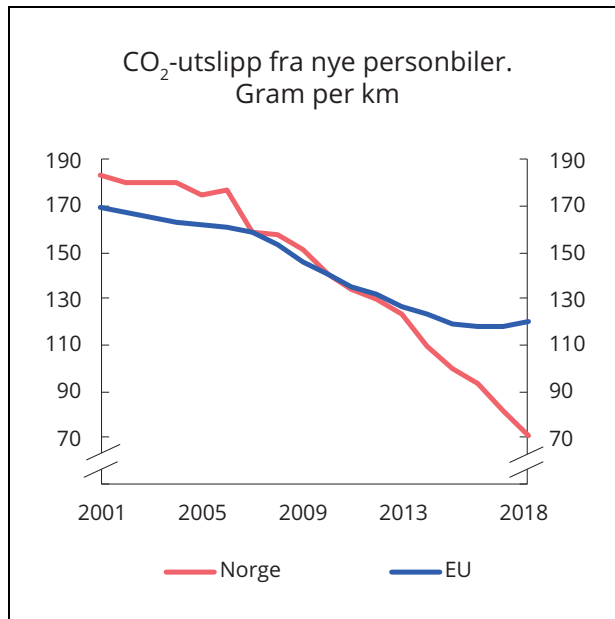
I budsjettet for 2018 ble det gjort flere endringer for hybridbiler. Vektfradraget for ikke-ladbare hybridbiler ble fjernet. For ladbare hybridbiler ble vektfradraget redusert fra 26 til 23 pst. fra 1. januar 2018, og fra 1. juli 2018 ble fradraget differensiert etter elektrisk rekkevidde.

Fra 1. juli 2018 ble det innført fritak for engangsavgift på firehjuls-motorsykler og beltemotorsykler til bruk i reindriftsnæringen

I budsjettet for 2019 ble engangsavgiften for motorsykler endret i miljøvennlig retning med økt vekt på utslipp. For drosjer ble særfordelene i CO₂-komponenten og vekt-komponenten fjernet. Det ble innført vrakpantavgift for lastebiler, motorsykler, mopeder og campingvogner, som tilsvarer utbetalingene ved vraking.

Fra 1. juli 2019 ble det innført fritak for kjøretøy over 20 år og engangsavgiften for motorsykler ble redusert med 10 pst.

Gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler er redusert betydelig de siste årene, fra 177 gram CO₂/km i 2006 til 123 gram CO₂/km i 2013, og videre til 71 gram CO₂/km i 2018, se figur 10.11. Før 2006 var gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler i Norge om lag 15 gram CO₂/km over tilsvarende gjennomsnitt for medlemslandene i EU. Etter 2011 har gjennomsnittet i Norge vært lavere enn i EU. Stortingets mål for 2020 om gjennomsnittlig CO₂-utslipp på 85 gram per km ble nådd i 2017. Sterkere nedgang i CO₂



Figur 10.11 Utvikling i årlig gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler i Norge og EU. 2001–2018. Gram per km

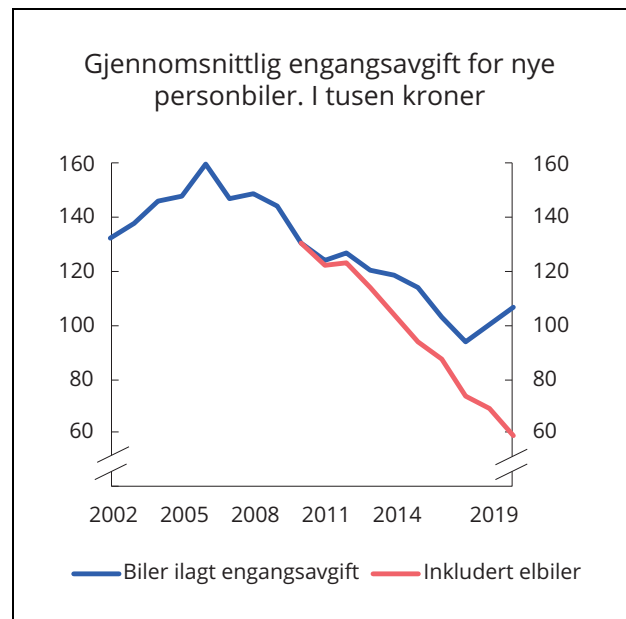
Kilder: Det europeiske miljøbyrået og Opplysningsrådet for veitrafikken.

utslippet i Norge enn i EU etter 2013 skyldes i stor grad økt salg av lav- og nullutslippsbiler i Norge.

De samlede utslippene av CO₂ fra personbilerparken økte frem til 2007 og var relativt stabile i årene etter det. Fra 2013 til 2017 er CO₂-utslippene fra personbiler redusert med 11 pst. Ifølge foreløpige utslippstall fra Statistisk sentralbyrå økte utslippene fra veitrafikk selv om totalsalget av bensin og diesel gikk ned i 2018. Dette skyldes blant annet redusert andel biodrivstoff. Samtidig endret sammensetningen av biodrivstoffet seg ved at andelen avansert biodrivstoff økte. Foreløpige tall for 2019 viser at salget av petroleumprodukter har fortsatt å avta og at andelen avansert biodrivstoff med lav risiko for avskoging er økende. De samlede utslippene avhenger av både transportvolumet og egenskapene ved nye og eldre kjøretøy, i tillegg til innblandingen av biodrivstoff.

Lavere CO₂-utslipp fra nye personbiler gir også lavere engangsavgift. Gjennomsnittlig engangsavgift for nye personbiler er redusert fra om lag 160 000 kroner i 2006 og 120 000 kroner i 2013 til 100 000 kroner i 2018 og 105 000 kroner i første halvdel av 2019, se figur 10.12. Alle tall er justert til 2020-kroner. Gjennomsnittlig engangsavgift økte til sammenligning i perioden frem mot 2006.

Elbilene inngår i utgangspunktet ikke i tallene siden de er fritatt for engangsavgift. I den røde lin-



Figur 10.12 Utvikling i gjennomsnittlig engangsavgift for nye personbiler. 2002 – juni 2019. 1 000 2020-kroner

Kilder: Skattedirektoratet og Finansdepartementet.

jen i figur 10.12 vises beregnet gjennomsnittlig engangsavgift for alle personbiler inkludert elbiler. Først fra 2013 fikk salget av elbiler vesentlig betydning på gjennomsnittlig engangsavgift. Inkludert elbiler er gjennomsnittlig engangsavgift for nye personbiler redusert fra om lag 115 000 kroner i 2013 til om lag 70 000 kroner i 2018 og 60 000 kroner i første halvdel av 2019.

Endringer i engangsavgiften for 2020

For 2020 foreslår regjeringen å gå over til WLTP som grunnlag for CO₂-komponenten for personbiler, og minibusser (avgiftsgruppe j). Regjeringen foreslår justeringer i engangsavgiften slik at overgangen til WLTP samlet anslås å bli provenynøytral.

Nye regler for måling og beregning av utslipp for nye personbiler og varebiler

Engangsavgiften beregnes på bakgrunn av kjøretøyets vekt og utslipp av NO_x og CO₂. Dataene hentes fra typegodkjenningen som er basert på EUs felles regelverk. EU har vedtatt nye regler for måling og beregning av utslipp fra nye personbiler og varebiler. Blant annet er det innført en ny kjøresyklus Worldwide Harmonised Light Vehicles (WLTP) som vil gi mer realistiske utslippsverdier enn dagens kjøresyklus New

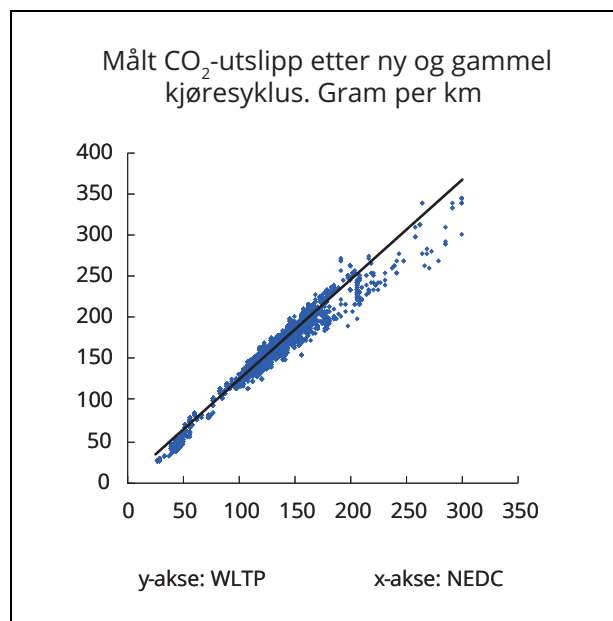
European Driving Cycle (NEDC). De nye reglene har blitt innført trinnvis. For personbiler ble den nye målemetoden gjort gjeldende for nye typegodkjenninger fra 1. september 2017, og obligatorisk for alle nye personbiler fra 1. september 2018. For varebiler er innfasingen ett år senere.

Frem til 2021 vil det bli fastsatt CO₂-utslipp basert både på WLTP og NEDC for alle nye person- og varebiler. For biler godkjent etter WLTP vil NEDC-verdiene være basert på WLTP-verdier som omregnes til NEDC etter en fastsatt modell (CO2MPAS).

WLTP er en mer realistisk målemetode og gir gjennomgående høyere utslippsverdier enn NEDC. Dette vil gi betydelige utslag i engangsavgiften med mindre det gjøres justeringer. For 2019 benyttes utslippsverdier etter NEDC-standarden i avgiftsberegningen. Regjeringen varslet i budsjettet for 2019 at det legges opp til overgang til avgiftssatser for utslippsverdier etter WLTP-standarden i budsjettet for 2020. I Revidert nasjonalbudsjett 2019 ble det varslet at for varebiler og campingbiler vil engangsavgiften fortsatt bli beregnet basert på NEDC-verdier i 2020 og at overgangen til WLTP-verdier gjennomføres fra 2021.

Vegdirektoratet har levert grunnlagsdata for å beregne de avgiftsmessige konsekvensene av overgangen til WLTP. For perioden fra mars/april til juli er det tilgjengelig registreringsstatistikk for nær 23 000 kjøretøy som både har NEDC- og WLTP-verdier. Gjennomsnittlig økning i målt utslipp i denne perioden er anslått til vel 24 pst. For enkeltmodeller vil endringene kunne avvike fra gjennomsnittet. Figur 10.13 er et punktdiagram hvor hver bil i utvalget er representert ved en blå prikk. Begge akser viser målt CO₂-utslipp, men på den horisontale akse vises NEDC-verdier og på den vertikale akse vises WLTP-verdier. Den rette linjen indikerer det gjennomsnittlige forholdet mellom NEDC- og WLTP-verdier. Som det fremgår av figuren fordeler observasjonene seg i stor grad langs denne linjen. Et unntak er biler med svært høye utslipp (over 200 gram/km målt etter NEDC). Disse bilene plasserer seg overveiende på nedsiden av linjen. Det skyldes at biler med høye utslipp har lavere WLTP-verdier i forhold til NEDC-verdier enn øvrige biler.

I Granavolden-plattformen varsler regjeringen at overgangen til WLTP skal gjennomføres provenytralt og bidra til å forsterke den grønne omleggingen av engangsavgiften. For å oppnå dette må både satser og innslagspunkt i CO₂-komponenter, endres. Forslaget er utformet med sikte på at engangsavgiften etter overgangen skal



Figur 10.13 Målt CO₂-utslipp etter NEDC og WLTP. Gram per km. Utvalg registreringsstatistikk mars-juli 2019

Kilder: Finansdepartementet og Vegdirektoratet.

reflektere de nye og mer realistiske utslippsmålingene. Som det fremgår av figur 10.13, har biler med høyt utslipp lavere økning i målt utslipp enn gjennomsnittet. For å begrense at det resulterer i store utslag blant bilene med de høyeste utslippene gjøres det noen særskilte justeringer av det øverste intervallet av CO₂-komponenten. Generelt benyttes en fast omregningsfaktor på 1,242 til å justere satsene og innslagspunktet. Innslagspunktene økes med denne faktoren, mens satsene nedjusteres. Unntaket er satsen som etter gjeldende regelverk betales for utslipp som overstiger 195 gram/km. Nivået på denne satsen videreføres, og den får nytt innslagspunkt på 225 gram/km. Forslaget vil innebære om lag uendret avgift for en bil med gjennomsnittlig økning i målt utslipp. Biler med lavere utslippsøkning enn gjennomsnittet vil få redusert avgift og motsatt for biler med høyere utslippsøkning enn gjennomsnittet. Fremgangsmåten vil belønne kjøretøy som med den mer realistiske WLTP-målesyklusen får relativt lav økning i målt utslipp. Slik vil omleggingen bidra til å forsterke den grønne omleggingen av engangsavgiften. Samlet anslås endringen å være provenytralt, men for de enkelte bilmodeller vil overgangen kunne gi endret avgift.

Engangsavgiften på brukte kjøretøy fastsettes etter de satser og regler som gjelder for nye kjøretøy, men med et prosentfradrag basert på kjøretøyets alder. De fleste personbiler og minibusser

som er produsert før 1. september 2017, vil bare være testet etter NEDC, og derfor mangle WLTP-baserte CO₂-verdier. For disse kjøretøyene må engangsavgiften fortsatt beregnes på bakgrunn av NEDC-verdier. Dette gjør det nødvendig med en særskilt satstabell for NEDC-baserte CO₂-verdier for disse kjøretøyene også fremover. For disse foreslås at gjeldende satstabell for utslipp etter NEDC-verdier videreføres prisjustert til 2020.

Videreføringen av den NEDC-baserte sats-tabellen for bruktimporterte personbiler og minibusser, innebærer doble sett med CO₂-satser i avgiftsvedtaket for disse avgiftsgruppene. Dette vil komplisere den allerede omfattende satstabellen i avgiftsvedtaket. For å bedre tilgjengeligheten foreslås en omstrukturering av § 2, og at vrakpantavgiften skilles ut i en egen bestemmelse.

Etter at drosjefordelene ble fjernet, avgiftslegges drosjer likt som personbiler for øvrig. Det er derfor ikke lenger behov for en egen avgiftsgruppe for drosjer, og den foreslås opphevet. Motorvogner som er eldre enn 20 år, ilegges ikke engangsavgift. I avgiftsvedtaket er dette gjennomført gjennom en egen avgiftsgruppe med nullsats. Avgiftsgruppen foreslås opphevet, og erstattet av et avgiftsfritak, plassert sammen med de øvrige fritakene i avgiftsvedtaket.

Harmonisering av reglene for beregning av engangsavgift ved opphør av fritaksgrunn

I engangsavgiften er det en rekke fritak for særskilte typer motorvogner og for motorvogner som skal benyttes til nærmere angitte formål. Det er gitt regler om bindingstid, og om forholdsmessig betaling av avgift for de tilfeller der et kjøretøy tas ut av fritaksberettiget virksomhet, eller dersom kjøretøyet endres slik at det ikke lenger oppfyller de tekniske spesifikasjon som lå til grunn for fritaket.

For ambulanser, begraveleskjøretøy, snøscootere som benyttes i ambulansetjeneste av humanitære institusjoner, og spesialutrustede kjøretøy til bruk for brannvesenet, er det en bindingstid på tre år. For busser under seks meter som benyttes i rutetransport eller av institusjon som driver med transport av funksjonshemmede, er bindingstiden ett år. Dersom fritaksgrunnen opphører før utløpet av bindingstiden, skal det beregnes forholdsmessig engangsavgift basert på gjensstående bindingstid. Fra 1. juli 2018 ble motorcykler og snøscootere som benyttes i reindriftsnæringen fritatt for engangsavgift. Dersom den avgiftsfrie bruken opphører innen to år etter registrering, skal det betales full engangsavgift.

Forsvarets beltebiler og lett pansrede kjøretøy til offentlig bruk er fritatt for avgift. Det er ikke oppstilt regler om bindingstid eller forholdsmessig betaling av avgift ved omdisponering av disse kjøretøyene.

Dersom kjøretøy som er registrert på NATO eller den Nordiske investeringsbanken, overdras til ikke fritaksberettiget person, skal det beregnes engangsavgift etter reglene som gjelder for bruktimporterte kjøretøy. Dette innebærer at det gis fradrag i avgift basert på kjøretøyets alder. I praksis vil det si en bindingstid på 20 år. Det samme gjelder dersom kjøretøy som er registrert som rallybiler, trial- og enduromotorsykler omregistreres til ordinære personkjøretøy, eller dersom elbiler bygges om til drift med forbrenningsmotor. Det samme system gjelder også for ambassadekjøretøy, men med den modifikasjon at det alternativt kan innrømmes fradrag på 45 pst. eller 65 pst. for kjøretøy som er eldre enn henholdsvis to eller tre år.

Fritakene som omfattes av bruksfradragsreglene innebærer at avgiften ved omdisponering blir den samme som ved innførsel og registrering av ett tilsvarende brukt kjøretøy. Bruksfradraget er ment å reflektere verdifallet for kjøretøy.

Fritakene med særskilt bindingstid omfatter hovedsakelig spesialtilpassede kjøretøy og andre kjøretøy hvor de generelle bruksfradragsreglene ikke vil reflektere det faktiske verdifallet på den aktuelle kjøretøygruppen.

Reglene om avgift ved omdisponering av kjøretøy følger av forskrift 19. mars 2001 nr. 268 om engangsavgift på motorvogner, som er gitt med hjemmel i Stortingets årlige avgiftsvedtak og lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motor- og båter. Deler av regelverket er også basert på forvaltningspraksis. Regelverket er fragmentert og bærer preg av at de ulike fritakene har kommet til etter hvert. Dette, sammen med at deler av regelverket er ulovfestet, gjør regelverket lite tilgjengelig.

Det legges opp til en opprydning av regelverket og kodifisering av gjeldende rett. Konkret innebærer dette at fritakene som følger bruksfradragsreglene samles i en generell bestemmelse. Videre avvikles adgangen til alternativ fastsettelse av bruksfradraget i omdisponeringstilfellene. Denne muligheten benyttes sjelden og innebærer et unødvendig komplisert regelverk. Dette er også i samsvar med det som gjelder ved statusendring av kjøretøy, for eksempel ved statusendring av varebil til personbil. De særlige reglene for ambassadekjøretøyene vil også bli avvirket.

Gjeldende regler for ambulanser, begravelleskjøretøy, snøscootere som benyttes i ambulansetjeneste av humanitære institusjoner, spesialutrustede kjøretøy til bruk for brannvesenet, samt minibusser som benyttes i rutetransport eller av institusjon som driver med transport av funksjonshemmede, samles i en bestemmelse med tre års bindingstid, og forholdsmessig betaling av engangsavgift dersom kjøretøyet omdisponeres. Med unntak av at bindingstiden for minibussene økes fra ett til tre år, og at kondemnering av disse kjøretøyene innenfor bindingstiden ikke lenger vil utløse avgift, er dette en kodifisering av gjeldende rett. Bestemmelsen vil også omfatte forsvarets beltebiler og lett pansrede kjøretøy til offentlig bruk.

Gjeldende reglene om omdisponering av motorsykler og snøscootere som benyttes i reindriftsnæringen, videreføres uendret. Disse reglene ble innført i 2018 og må ses i sammenheng med de tilsvarende bestemmelsene om omdisponering av slike kjøretøy i merverdiavgiften som ble innført fra samme tidspunkt.

Endringene, som vil gjennomføres i forskrift, antas ikke å ha provenymessige konsekvenser.

10.4.3 Trafikkforsikringsavgift

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

Avgiften på trafikkforsikringer er en fiskal avgift, som pålegges forsikringsavtaler om lovbestemt trafikktrygd (ansvarsforsikringer) for innenlandsregistrerte motorvogner med tillatt totalvekt under 7 500 kg. Avgiften beregnes per forsikringsdøgn, og er delt inn i tre avgiftsgrupper med ulike satser avhengig av type motorvogn (gjeldende satser i parentes):

- personbiler, varebiler, campingbiler, minibusser, kombinerte biler, lastebiler, trekkbiler med tillatt totalvekt fra og med 3 500 kg og årsprøvekjennermerker for kjøretøy (9,29 kroner per forsikringsdøgn for dieselskjøretøy uten fabrikkmontert partikkelfilter, 7,97 kroner per forsikringsdøgn for de øvrige kjøretøyene i denne klassen, samt årsprøvekjennermerker for kjøretøy)
- motorsykler (5,54 kroner per forsikringsdøgn)
- traktorer, mopeder, veterankjøretøy mv. (1,29 kroner per forsikringsdøgn)

Trafikkforsikringsavgiften ble innført 1. januar 2018 og erstattet den tidligere årsavgiften. Omleggingen var i første rekke teknisk der nivå og satsstruktur ble videreført. Trafikkforsikringsavgiften

ble dermed gjort gjeldende for de samme motorvogner og med de samme beløp som i årsavgiften.

Trafikkforsikringsavgiften er en ordinær særavgift der avgiftsplikten legges på forsikringsselskapene som i sin tur velter avgiften over på sine kunder gjennom premieinnbetalingene. For uforsikrede motorvogner og motorvogner som har skiftet eier uten at det tegnes ny forsikring, kreves avgiften opp av Trafikkforsikringsforeningen. Selskapene skal etterskuddsvis innrapportere avgiften på grunnlag av det antall forsikringsdøgn det enkelte selskap har omsatt foregående skattleggingsperiode. Avgiften beregnes ut fra de avgiftssatser som gjaldt da forsikringen startet å løpe.

En trafikkforsikring strekker seg normalt over to kalenderår, mens Stortingets avgiftsvedtak gjelder for ett år av gangen. For å tilpasse avgiften til selskapenes systemer for utsendelse av premiekrav er avgiftsåret for trafikkforsikringsavgiften forskjøvet med to måneder. Dette innebærer at de nye satsene som Stortinget vedtar i forbindelse med neste års budsjett, først gjøres gjeldende for forsikringer som fornyes eller begynner å løpe fra 1. mars.

Dette innebærer også at det må vedtas to sett med avgiftssatser for forsikringer som tegnes eller fornyes henholdsvis før og etter 1. mars. Det må også vedtas et sett med satser for forsikringer med ikrafttredelsestidspunkt før 1. mars foregående år.

Fra 1. januar 2008 ble den daværende årsavgiften miljødifferensiert ved at dieslbiler uten fabrikkmontert partikkelfilter fikk høyere årsavgift enn andre kjøretøy. Differensieringen ble i første rekke innført for å redusere utslipp av partikler. 1. januar 2015 ble årsavgiften avviklet for campingtilhengere. I 2017 ble den høyeste satsen redusert med om lag 12 pst. reelt. Dette gjelder personbiler, varebiler, campingbiler minibusser, kombinerte biler, lastebiler, trekkbiler med tillatt vekt fra og med 3 500 kg og årsprøvekjennermerker for kjøretøy. Disse endringene er videreført i trafikkforsikringsavgiften. 1. januar 2018 ble elbiler, herunder brenselcellebiler, fritatt for trafikkforsikringsavgift.

10.4.4 Vektårsavgift

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Vektårsavgiften pålegges de fleste typer tunge kjøretøy som er ment for kjøring på vei. Avgiften består av en vektgradert og en miljødifferensiert årsavgift. Avgiften gjelder alle kjøretøy og kombinasjoner av kjøretøy med tillatt totalvekt på 7,5

tonn og over. Fastsettelsen av vektårsavgiften er basert på grunnlagsdata fra det sentrale motorvognregisteret.

Den vektgraderte årsavgiften er gradert etter kjøretøyets totalvekt, fjæringssystem og antall aksler. Graderingen er utformet slik at det tas hensyn til veislitasje. Strukturen i vekt delen følger Eurovignett direktivet (1999/62/EF med senere endringsdirektiv), men med høyere satser enn de minstesatsene som direktivet oppstiller.

Den miljødifferensierte årsavgiften graderes etter kjøretøyets totalvekt og etter hvilke utslippskrav kjøretøyene oppfyller. Utslippskravene følger kjøretøyforskriftens EURO-klassifisering, som stiller krav til maksimalt utslipp av blant annet nitrogendioksider og partikler. Den miljødifferensierte årsavgiften er ment å dekke miljø- og helsekostnader ved lokale utslipp fra tynge kjøretøy. Disse kostnadene varierer blant annet med hvor, når, og hvor mye det kjøres. Siden avgiften ikke beregnes etter den faktiske bruken, er imidlertid ikke avgiften en presis måte å prise miljø- og helsekostnader på. Den miljødifferensierte årsavgiften er ikke knyttet til Eurovignett direktivet.

Avvikling av ordning med avgiftsmessig nedskrivning av vektårsavgift

Et kjøretøys lasteevne kan endres gjennom modifiseringer av kjøretøyet. Dette forutsetter godkjenning fra veimyndighetene, som i så fall oppdaterer kjøretøyets tillatte totalvekt i motorvognregisteret, som igjen danner grunnlaget for beregningen av vektårsavgiften. Med hjemmel i Stortingets vedtak om vektårsavgift § 4 er det også gitt regler om avgiftsmessig nedregistrering. Ordningen åpner for at vekten som benyttes ved avgiftsfastsettelsen, kan settes lavere enn den vekten som kjøretøyet teknisk er registrert med.

Adgangen til avgiftsmessig nedregistrering er i stor grad historisk betinget, og må ses i sammenheng med at reglene om vektbegrensninger på veinettet og reglene om vektårsavgiften, slik disse regelsettene tidligere var utformet, medførte at vektavgiftsgrunnlaget i en del tilfelle kunne overstige vektgrensene der kjøretøyet skulle benyttes. Denne problemstilling er mindre aktuell i dag, og ordningen benyttes relativt sjelden. I 2018 ble det skrevet ut vektårsavgift med nedregistret avgiftsmessig vekt for totalt 73 kjøretøy. De avgiftsmessige nedskrivningene ga gjennomgående små besparelser for de avgiftspliktige.

Under henvisning til ordningens manglende relevans foreslås å avvikle ordningen fra 1. januar 2020, se forslag til avgiftsvedtak. For kjøretøy som

allerede er avgiftsmessig nedskrevet, vil den nedregistrerte vekten bli lagt til grunn ved fremtidige utskrivninger av vektårsavgiften. Øvrige regelendringer vil bli gjennomført i forskrift.

10.4.5 Omregistreringsavgift

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Det skal ikke betales merverdiavgift ved omsetning av kjøretøy som tidligere har vært registrert her i landet (brukte kjøretøy). I stedet skal det betales omregistreringsavgift.

Avgiften er gradert etter vekt og alder på kjøretøyet. Kjøretøyene som omfattes av avgiftsplikten er delt i fire grupper:

- mopeder, motorsykler mv.
- personbiler
- lastebiler, varebiler, kombinerte biler, campingbiler, busser mv.
- biltilhengere, semitrailere mv.

Omregistreringsavgiften innebærer en betydelig forenkling sammenlignet med et system med merverdiavgift på omsetning av brukte biler, men har også enkelte uheldige virkninger. Avgiften gir blant annet importerte bruktbiler en konkurransefordel sammenlignet med tilsvarende bruktbiler som omsettes i Norge. Avgiften bidrar også til at annenhåndsmarkedet for biler fungerer dårligere fordi kostnadene ved omsetning av brukte kjøretøy blir høye.

Omregistreringsavgiften er redusert betydelig de siste årene, senest i 2015 da satsene ble redusert med gjennomsnittlig 35 pst. De høyeste avgiftssatsene, som også gir de mest uheldige virkningene, ble redusert mest. Enkelte satser ble redusert med mellom 60 og 80 pst. Det ble også gjort en betydelig forenkling av satsstrukturen i omregistreringsavgiften i 2015. Elbiler, herunder brenselcellebiler, er fra 2018 fritatt for omregistreringsavgift.

10.5 Veibruksavgift på drivstoff

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 disse eksterne kostnadene. Utslipp av CO₂ prises gjennom CO₂-avgiften.

I dag er bensin og diesel med mineralsk opphav, bioetanol og biodiesel som omfattes av omsetningskravet i produktforskriften, samt LPG, ilagt

Tabell 10.1 Veibruksavgift på drivstoff. 2019

Drivstoff	Avgiftssats 2019, kroner per liter ¹	Teoretisk ener- giinnhold, MJ per kg ¹	Egenvekt kg/liter	Avgiftssats 2019, kroner per MJ
Bioetanol, innenfor omsetningskravet.....	5,25	26,8	0,79	0,248
Bensin.....	5,25	43,9	0,74	0,162
Biodiesel, innenfor omsetningskravet	3,81	36,8	0,88	0,118
Mineraloljebasert diesel.....	3,81	43,1	0,84	0,105
LPG	2,98	46,1		0,065
Naturgass	0	40,3		0,000
Bioetanol, utenfor omsetningskravet.....	-	26,8	0,79	0,000
Biodiesel, utenfor omsetningskravet	-	36,8	0,88	0,000

¹ For naturgass per Sm³ og for LPG per kg.

Kilder: Miljødirektoratet (NIR 2019) og Finansdepartementet.

veibruksavgift. Tabell 10.1 viser dagens satser i veibruksavgiften på drivstoff, teoretisk energiinnhold, egenvekt og avgiftssats per energienhet. Det fremgår av tabellen at avgiftsnivået målt i kroner per energienhet varierer betydelig mellom ulike drivstoff. Drivstoff med høyt energiinnhold gjør at det kan kjøres flere kilometer per liter. Det gir høyere samfunnsmessige kostnader i form av ulykker, kø, støy osv. per liter drivstoff. Over tid er det et mål at alle fossile drivstoff ilegges veibruksavgift gradert etter energiinnhold, jf. den helhetlige gjennomgangen av kjøretøy- og drivstoffavgifter i Meld. St. 2 (2014–2015) *Revidert nasjonalbudsjett 2015*.

Dagens veibruksavgift omfatter ikke alle typer drivstoff som benyttes til veitransport. Biogass, hydrogen og elektrisitet som benyttes i el- og ladbare hybridbiler er for eksempel ikke omfattet av veibruksavgiften.

Inntektene fra veibruksavgiften kan bli redusert over tid på grunn av økt bruk av drivstoff med lav eller ingen avgift. Veibruksavgiften på drivstoff anslås å gi staten inntekter på om lag 15,5 mrd. kroner i 2019.

For 2020 foreslås det en rekke endringer i veibruksavgiften på flytende drivstoff:

- Satsene reduseres for å motvirke at økt CO₂-avgift gir økte pumpepriser.
- Satsene reduseres for å motvirke at økt omsetningskrav for biodrivstoff gir økte pumpepriser.
- Grunnlaget utvides til å omfatte alt flytende biodrivstoff.

- Satsene reduseres slik at de reelle avgiftssatsene på ulike drivstoff jevnes ut, målt i kroner per energienhet.

Som det fremgår av kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 4 bokstav c nr. 3.

Samlet anslås forslagene å gi et provenytnap på om lag 250 mill. kroner påløpt 230 mill. kroner bokført. De enkelte forslagene er omtalt nedenfor.

Motvirke prisutslag av økt CO₂-avgift og økt omsetningskrav

I Granavolden-plattformen varsles det at regjeringen ikke vil øke veibruksavgiften på bensin og diesel, og at «økte pumpepriser som følge av økte krav til omsetningspåbud for biodrivstoff og økt CO₂-avgift på drivstoff ilagt veibruksavgift skal i sin helhet motsvares med reduserte avgiftssatser på drivstoff.»

For 2020 foreslås det å øke CO₂-avgiften med 5 pst. utover prisjustering. Dette vil isolert sett bidra til økte pumpepriser på drivstoff. For å motvirke økte pumpepriser på drivstoff foreslås det en tilsvarende reduksjon, øre for øre, i veibruksavgiften på bensin og diesel. Dette vil samlet sett ikke påvirke pumpeprisene på drivstoff.

Etter produktforskriften skal de som omsetter drivstoff til veitrafikk sørge for at minimum 12 volumprosent av totalt omsatt mengde drivstoff til

Tabell 10.2 Provenyvirkninger av økt omsetningskrav og tilhørende kompensasjoner. Mill. kroner

	Påløpt	Bokført
Økt omsetningskrav for biodrivstoff (økt grunnlag for veibruksavgiften og redusert grunnlag for CO ₂ -avgiften).....	800	700
Kompensere bilistene for at økt omsetningskrav gir staten et merproveny.....	-800	-700
Kompensere bilistene for at økt omsetningskrav gir økte råvarekostnader	-250	-230
Samlede virkninger av økt omsetningskrav og tilhørende kompensasjoner.....	-250	-230

Kilde: Finansdepartementet

veitrafikk per år består av biodrivstoff (omsetningskravet). Omsetningskravet øker til 20 volumprosent fra og med 2020. Denne økningen påvirker pumpeprisen på drivstoff på tre måter.

For det første vil grunnlaget for veibruksavgiften på biodrivstoff øke. Dette skyldes at biodrivstoff, som i 2019 omsettes utover omsetningskravet og som dermed er avgiftsfritt, i 2020 vil bli omsatt innenfor omsetningskravet og dermed være avgiftspliktig. Dette vil isolert sett trekke i retning av økte pumpepriser. For det andre vil økt omsetningskrav føre til noe høyere omsetning av biodrivstoff og noe lavere omsetning av fossile drivstoff. Dette vil redusere grunnlaget for CO₂-avgiften. Dette vil isolert sett trekke i retning av lavere pumpepriser. For det tredje er de internasjonale produktprisene på biodrivstoff høyere enn de internasjonale produktprisene på fossile drivstoff. Økt innblanding av biodrivstoff, til erstatning for fossile drivstoff, vil dermed øke råvarekostnaden til den ferdige drivstoffblandingen. Dette vil isolert sett trekke i retning av høyere pumpepriser og gi bilistene en antatt årlig merkostnad på om lag 250 mill. kroner.

Økningen i omsetningskravet fra 2019 til 2020 kan, på usikkert grunnlag, anslås å øke bilistenes samlede drivstoffkostnader med om lag 1,05 mrd. kroner. For å holde bilistenes drivstoffkostnader om lag uendret, må satsene i veibruksavgiftene reduseres tilsvarende. Dette vil gi staten et provenytap på om lag 250 mill. kroner påløpt og 230 mill. kroner bokført.

Over tid er det et mål at alle fossile drivstoff skal ilegges veibruksavgift gradert etter energiinnhold, jf. den helhetlige gjennomgangen av kjøretøy- og drivstoffavgifter i Meld. St. 2 (2014–2015) *Revidert nasjonalbudsjett 2015*. Dette prinsippet må også omfatte veibruksavgiften på biodrivstoff. Veibruksavgiften på bioetanol er i dag reelt sett over dobbelt så høy som veibruksavgiften på fossil diesel per kilometer kjørt, jf. tabell 10.1. Dette kan vanskelig forsvares. Samtidig er

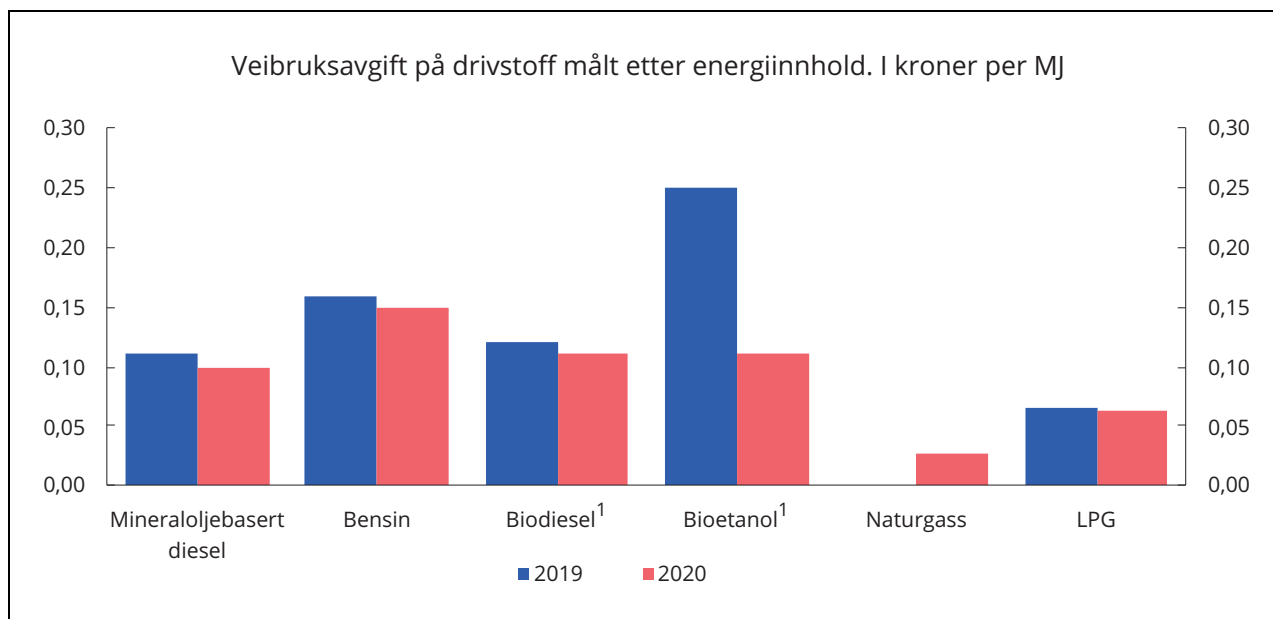
veibruksavgiften på bensin reelt sett over 54 pst. høyere enn veibruksavgiften på diesel.

Økt omsetningskrav for biodrivstoff vil isolert sett påføre bilistene en årlig merkostnad på om lag 1,05 mrd. kroner. Denne skal kompenseres med satsreduksjoner i veibruksavgiften. Det foreslås at reduksjonen gjennomføres slik at en samtidig jevner ut avgiftssatsene for ulike typer drivstoff etter energiinnhold. For å jevne ut satsene i veibruksavgiften, slik at de bedre reflekterer energiinnholdet i drivstoff, foreslås at satsen i veibruksavgiften på bioetanol reduseres ned til nivået på veibruksavgiften på biodiesel, målt i kroner per energienhet. Resten av beløpet på 1,05 mrd. kroner brukes til å redusere satsene i veibruksavgiften på bensin og diesel, men slik at satsen for bensin reduseres dobbelt så mye som satsen for diesel, målt i kroner per liter. Dette gjør at satsene i veibruksavgiften bedre reflekterer energiinnholdet i drivstoffene. Veibruksavgiften på de enkelte drivstoffene er omtalt nedenfor.

Figur 10.14 viser satsene i veibruksavgiften på drivstoff målt etter energiinnhold (MJ) for 2019 og med forslagene for 2020, i nominelle priser. Avgiftsnivået målt i kroner per energienhet varierer betydelig mellom ulike drivstoff i 2019. Forslaget for 2020 reduserer variasjonen i avgiftsnivået per MJ. En utjevning av satsene gradert etter energiinnhold vil gi en likere prising av de samfunnsmessige kostnadene veibruksavgiften er ment å prise.

Anmodningsvedtak nr. 1104 og nr. 86 – biodrivstoff
Ved behandlingen av Meld. St. 2 (2016–2017) *Revidert nasjonalbudsjett 2017*, jf. Innst. 401 S (2016–2017), fattet Stortinget 21. juni 2017 følgende anmodningsvedtak (nr. 1104):

«Stortinget ber regjeringen utrede muligheten for differensiert avgift på biodrivstoff utenfor omsetningskravet med sikte på å fremme



Figur 10.14 Veibruksavgift på drivstoff i nominelle kroner målt etter energiinnhold (MJ). Satser for 2019 og forslag for 2020. Kroner per MJ

¹ I 2019 var biodrivstoff omsatt utover omsetningskravet ikke omfattet av veibruksavgiften.

Kilder: Miljødirektoratet og Finansdepartementet.

bærekraftig biodrivstoff. EØS-rettslige konsekvenser må vurderes nærmere».

Ved behandlingen av Prop. 1 S (2018–2019) *Statsbudsjettet 2019*, jf. Innst. 2 S (2018–2019), fattet Stortinget 3. desember 2018 følgende anmodningsvedtak (nr. 86):

«Stortinget ber regjeringen utforme et helhetlig forslag til virkemidler og avgifter i biodrivstoffpolitikken for å utelukke biodrivstoff med høy avskogingsrisiko både innenfor og utenfor omsetningskravet. Disse rammebetingelsene skal legges frem i forbindelse med statsbudsjettet for 2020 og innføres fra 1. januar 2020.»

Etter produktforskriften skal de som omsetter drivstoff til veitrafikk sørge for at minimum 12 volumprosent av totalt omsatt mengde drivstoff til veitrafikk per år består av biodrivstoff (omsetningskravet). Dette kravet øker til 20 volumprosent fra og med 2020. Biodrivstoff fremstilt av avfall og rester, som definert i produktforskriftens kapittel 3, vedlegg V, del A og B, teller dobbelt sammenlignet med annet biodrivstoff. De som omsetter drivstoff skal videre sørge for at minimum 2,25 pst. av totalt omsatt mengde drivstoff til veitrafikk per år skal bestå av avansert biodrivstoff. Dette delkravet øker til 4 volumprosent fra og med 2020. Det er i tillegg et delkrav om at mini-

mum 4 volumprosent av totalt omsatt mengde drivstoff til veigående bensinkjøretøy per år skal bestå av biodrivstoff.

Biodrivstoff som omsettes innenfor omsetningskravet er omfattet av veibruksavgiften, mens biodrivstoff omsatt utenfor omsetningskravet ikke er det. Fraværet av avgift på biodrivstoff omsatt utover omsetningskravet er uheldig av flere grunner.

For det første strider det mot hovedformålet med veibruksavgiften. All veitrafikk, uavhengig av type drivstoff som brukes, påfører samfunnet kostnader i form av ulykker, kø, støy, veislitasje og helse- og miljøskadelige utslipp. Biodrivstoff omsatt utover omsetningskravet gir like store eksterne kostnader som biodrivstoff omsatt innenfor omsetningskravet. Det følger derfor av formålet med veibruksavgiften at også biodrivstoff omsatt utover omsetningskravet bør være avgiftspliktig.

For det andre blir avgiftsregelverk komplisert når avgiftsplikten for biodrivstoff avhenger av omsetningskravet. Det er først i april 2020 at det blir endelig avklart om omsetningskravet for 2019 er oppfylt og dermed hvor mye biodrivstoff som er omsatt innenfor og utenfor omsetningskravet for hver avgiftstermin i 2019. Det endelige avgiftsoppgjøret for biodrivstoff omsatt i januar 2019 vil derfor først være klart våren 2020.

For det tredje innebærer dagens regelverk at biodrivstoff som ikke tilfredsstiller bærekraftskriteriene, kan omsettes avgiftsfritt. Dette skyldes at det kun er biodrivstoff som tilfredsstiller bærekraftskriteriene som kan brukes til å oppfylle omsetningskravet. Biodrivstoff som ikke tilfredsstiller bærekraftskriteriene, må derfor omsettes utenfor omsetningskravet og er dermed avgiftsfritt. Utformingen av avgiften gir dermed et sterkt insentiv til å benytte biodrivstoff som ikke tilfredsstiller bærekraftskriteriene. Stortinget har, gjennom anmodningsvedtak nr. 86, vært opptatt av å fremme bærekraftig biodrivstoff. Ved å innføre veibruksavgift på alt biodrivstoff vil en sikre at biodrivstoff som ikke tilfredsstiller bærekraftskriteriene, er avgiftspliktige, og en fjerner dagens sterke avgiftsinsentiv til å benytte biodrivstoff som ikke tilfredsstiller bærekraftskriteriene.

For det fjerde gir fraværet av avgift på biodrivstoff omsatt utover omsetningskravet sterke insentiver til å overoppfylle omsetningskravet. Omsettere av drivstoff vil overoppfylle omsetningskravet med det biodrivstoffet som gir størst fortjeneste. Hvilket biodrivstoff dette er, vil blant annet avhenge av internasjonale markedspriser og vil kunne variere over tid. I 2017 ble omsetningskravet i stor grad overoppfyllt ved bruk av palmeolje, og den samlede importen til Norge av palmeolje var på 317 mill. liter, tilsvarende 46 pst. av den samlede biodrivstoffomsetningen. Omsetningen av palmeolje var i 2018 redusert til 93 mill. liter i 2018, tilsvarende 19 pst. av den samlede biodrivstoffomsetningen. Den betydelige omsetningen av palmeolje er omdiskutert, siden palmeolje kan være knyttet til avskoging av tropisk regnskog.

Stortinget har fattet flere anmodningsvedtak med ønske om å redusere omsetning av palmeolje og annet biodrivstoff med høy avskogingsrisiko, sist i behandlingen av statsbudsjettet for 2019 hvor Stortinget ba regjeringen utforme et helhetlig forslag til virkemidler og avgifter i biodrivstoffpolitikken for å utelukke biodrivstoff med høy avskogingsrisiko både innenfor og utenfor omsetningskravet (vedtak 86).

Etter gjeldende regelverk er alt biodrivstoff som omsettes utover omsetningskravet, avgiftsfritt. Dette gjelder også biodrivstoff med høy avskogingsrisiko. Ved å innføre veibruksavgift på alt biodrivstoff, uavhengig av om det omsettes innenfor eller utenfor omsetningskravet, vil avgiftsinsentivene til å overoppfylle omsetningskravet med biodrivstoff med høy avskogingsrisiko, fjernes.

Innføring av veibruksavgift på alt flytende biodrivstoff, vil være i tråd med formålet med veibruksavgiften, og det vil likebehandle alle typer flytende biodrivstoff. En slik utvidelse av veibruksavgiften er ikke i strid med EØS-avtalen eller WTO-regelverket.

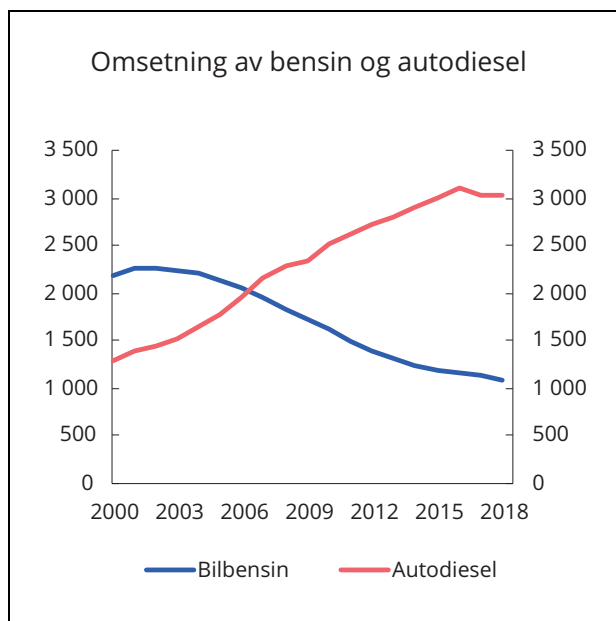
For 2020 foreslås det derfor å utvide grunnlaget på veibruksavgiften til å omfatte alt flytende biodrivstoff. Forslaget antas å ikke ha vesentlige provenyvirksomheter, siden økningen av omsetningskravet uansett vil innebære at tilnærmet alt biodrivstoff omsatt til veitrafikk i 2020 vil omsettes innenfor omsetningskravet, og dermed være ilagt veibruksavgift. Forslaget antas heller ikke å ha noen vesentlig virkning på omsetningen av biodrivstoff i 2020, og omsetningen av biodrivstoff kan uansett ikke falle under omsetningskravet.

Biodrivstoff med høy avskogingsrisiko vil fortsatt være et lovlig produkt å omsette, men avgiftsinsentivene til å overoppfylle omsetningskravet med biodrivstoff med høy avskogingsrisiko, vil fjernes. I produktforskriften stilles det nærmere krav til det biodrivstoffet som kan brukes til å oppfylle omsetningskravet. Det stilles allerede krav om at biodrivstoffet må tilfredsstillere bærekraftskriteriene, og en viss andel av biodrivstoffet må tilfredsstillere kriteriene for avansert biodrivstoff. I Prop. 1 S (2019–2020) *Klima- og miljødepartementet* signaliseres det at fremtidige opptrappinger av omsetningskravet for biodrivstoff i hovedsak vil skje med avansert biodrivstoff og at det vurderes å legge EUs kriterier for skillet mellom råstoff med høy og lav avskogingsrisiko til grunn for norske omsetningskrav. Dette vises til nærmere omtalt i Prop. 1 S (2019–2020) for Klima- og miljødepartementet

Veibruksavgift på bensin

For 2020 foreslås det å redusere avgiftssatsene med 0,44 kroner per liter etter prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er avgiftssatsen 5,25 kroner per liter for svovelfri bensin (under 10 ppm svovel). Satsreduksjonene skal motvirke at økt CO₂-avgift og økt omsetningskrav for biodrivstoff skal gi økte pumpepriser, jf. omtale over.

Avgiften på bensin ble innført i 1933. Avgiftsplikten omfatter ren bensin og bensinblandinger dersom bensin er hovedbestanddelen. Bensinblandinger er dermed avgiftspliktige i sin helhet dersom de består av mer enn 50 pst. bensin og helt avgiftsfrie dersom de inneholder mindre enn 50 pst. bensin. Andel etanol som blandes inn i bensin, er i utgangspunktet fritatt for avgift uavhengig



Figur 10.15 Omsetning av bensin (inkl. bioetanol) og autodiesel (inkl. biodiesel) i perioden 2000–2018. Mill. liter

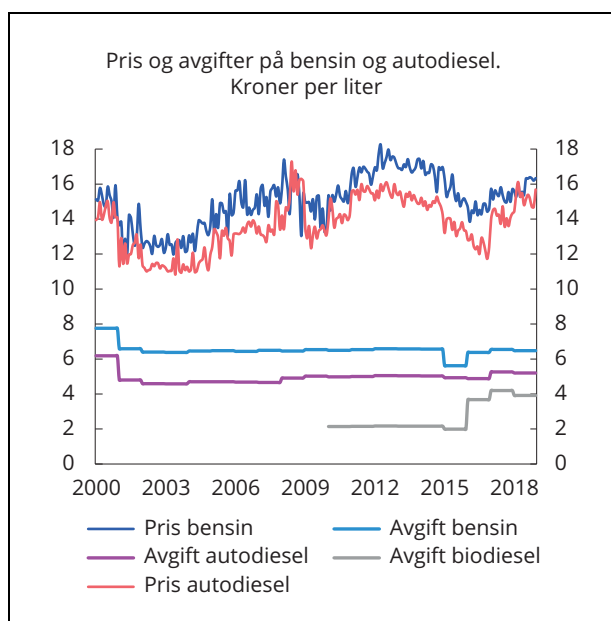
Kilder: Drivkraft Norge og Finansdepartementet.

av mengde, men bioetanol som rapporteres inn som en del av omsetningskravet etter produktforskriften, ilegges veibruksavgift med samme satser som veibruksavgiften på bensin. For 2020 foreslås det å utvide veibruksavgiften til å omfatte alt flytende biodrivstoff.

Bensin til bruk 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 er fritatt for avgift.

Figur 10.15 viser utviklingen i omsetningen av bensin og autodiesel fra 2000 til 2018. Omsetningen av bensin var om lag uendret frem til 2004, men har falt hvert år etter det. Omsetningen av bensin var i 2017 om lag 43 pst. lavere enn ti år tidligere. Denne utviklingen skyldes først og fremst overgang fra bensin- til dieseldrevne personbiler, se punkt 10.4.2 og figur 10.10, men også overgang fra bensinbiler til elbiler og ladbare hybridbiler.

Figur 10.16 viser utviklingen i gjennomsnittlig reell pris og særavgifter på bensin og autodiesel (veibruksavgift og CO₂-avgift) i perioden fra 2000 til 2018 målt i faste 2019-kroner. Avgiftsreduksjonene i 2001 bidro til en markert nedgang i bensinprisene. Fra 2004 til juli 2008 steg bensinprisene. Høsten 2008 kom det et kraftig prisfall, men prisen tok seg opp igjen de påfølgende årene. Realprisen har vært noe avtakende siden 2012, men



Figur 10.16 Gjennomsnittlig utsalgspris og avgiftssatser på bensin og autodiesel i perioden 2000–2018. 2019-kroner per liter

Kilder: Drivkraft Norge, Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

har økt igjen det siste året. I august 2018 var likevel utsalgsprisen for bensin reelt sett om lag 11 pst. lavere enn i april 2012. Avgiftene på bensin har vært reelt om lag uendret siden 2002.

Veibruksavgift på autodiesel

For 2020 foreslås det å redusere avgiftssatsene med 0,26 kroner per liter etter prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1. I 2019 er avgiftssatsen 3,81 kroner per liter for svovelfri mineralolje (under 10 ppm svovel). Satsreduksjonene skal motvirke at økt CO₂-avgift og økt omsetningskrav for biodrivstoff skal gi økte pumpepriser, jf. omtale over.

Avgiften på autodiesel og vektårsavgiften avløste kilometeravgiften i 1993. Avgiftsplikten omfatter mineralolje som skal benyttes til fremdrift av motorvogn. Som mineralolje til fremdrift av motorvogn anses all mineralolje som ikke er merket på det tidspunktet avgiftsplikten oppstår. Merket olje kan benyttes i enkelte angitte motorvogner, herunder traktorer, anleggsmaskiner og motorredskaper. Slik olje er ikke ilagt veibruksavgift på autodiesel, men ilegges isteden grunnavgift på mineralolje. I forbindelse med budsjettet for 2010 ble veibruksavgiften utvidet til også å omfatte biodiesel. Avgiften ble satt til halvparten av avgiften på mineralolje, og det ble varslet at det

ville innføres full avgift fra 2011. Med virkning fra 1. oktober 2015, ble veibruksavgiften avgrenset mot biodiesel, og det ble innført fradrag for biodiesel som blandes inn i mineralolje. Fra samme tidspunkt ble det innført veibruksavgift på biodiesel som rapporteres inn som en del av omsetningskravet etter produktforskriften. For 2020 foreslås det å utvide veibruksavgiften til å omfatte alt flytende biodrivstoff.

Figur 10.15 viser at omsetningen av autodiesel økte kraftig over en lang periode og nådde en topp i 2016, etterfulgt av en liten nedgang de siste årene. Omsetningen i 2016 var om lag 60 pst. høyere enn ti år tidligere. Utviklingen skyltes først og fremst overgang fra bensin- til dieseldrevne personbiler. Figur 10.16 viser at avgiftsreduksjonene i 2001 bidro til lavere realpriser på autodiesel. I august 2018 var utsalgsprisen for autodiesel reelt sett om lag 11,5 pst. lavere enn i juli 2008. Fra 2001 har avgiftene på autodiesel blitt trappet noe opp reelt i 2008 og 2017, men ellers holdt reelt om lag uendret.

Veibruksavgift på bioetanol

For 2020 foreslås det å utvide grunnlaget for veibruksavgiften til å omfatte alt flytende biodrivstoff, herunder bioetanol, se forslag til avgiftsvedtak § 1. Avgiftssatsen på bioetanol foreslås satt til 2,37 kroner per liter, se forslag til avgiftsvedtak § 1. Satsen reflekterer det lavere energiinnholdet i bioetanol og er reelt om lag på nivå med veibruksavgiften på biodiesel.

I 2019 er bioetanol som rapporteres inn som en del av omsetningskravet, avgiftspliktig etter de satsene som gjelder for bensin. I 2019 er satsen 5,25 kroner per liter. All annen bioetanol faller utenom veibruksavgiften og er dermed ikke ilagt avgift.

Forslaget antas ikke å ha noen vesentlig virkning på omsetningen av biodrivstoff i 2020, og omsetningen av biodrivstoff kan uansett ikke falle under omsetningskravet.

Hvilke produkter som omfattes av avgiftsplikten på bensin er nærmere regulert i særavgiftsforskriften. Blandinger av bensin og andre produkter, herunder bioetanol, regnes som bensin så lenge hovedbestanddelen er bensin. Blandinger med mindre en 50 pst. bensin faller utenfor avgiftsplikten.

Ved innføringen av veibruksavgift på bioetanol vil blandinger av bensin og etanol avgiftslegges ut fra de respektive andelene. I tråd med gjeldende regler vil blandingen regnes som bensin dersom bensin utgjør hovedbestanddelen. Blanding vil i

så fall følge de regler som gjelder for bensin, herunder reglene om fritak. Dette vil gjelde det aller meste av den etanolen som benyttes som motor drivstoff. For ren etanol, og blandinger av etanol og bensin, hvor bensin ikke utgjør hovedbestanddelen må det fastsettes nærmere regler for hvilke bruksområder som skal omfattes av avgiftsplikten. Dette vil bli regulert i forskrift.

Veibruksavgift på biodiesel

For 2020 foreslås det å utvide grunnlaget for veibruksavgiften til å omfatte alt flytende biodrivstoff, herunder biodiesel, se forslag til avgiftsvedtak § 1. Avgiftssatsen på biodiesel foreslås satt til 3,62 kroner per liter, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

I 2019 er biodiesel som rapporteres inn som en del av omsetningskravet etter produktforskriften § 3-3, avgiftspliktig etter de satsene som gjelder for diesel. I 2019 er satsen 3,81 kroner per liter. All annen biodiesel faller utenom veibruksavgiften og er dermed ikke avgiftspliktig.

Forslaget antas ikke å ha noen vesentlig virkning på omsetningen av biodrivstoff i 2020, og omsetningen av biodrivstoff kan uansett ikke falle under omsetningskravet.

Veibruksavgiften på mineralolje omfatter ikke mineralolje som skal benyttes til annet en veibruk. Avgrensningen er gjennomført gjennom merke-systemet som åpner for bruk av lavavgiftsbelagt, merket olje til nærmere angitte formål. Bruksområdene for merket olje følger av avgiftsvedtaket § 3. Veibruksavgiften på biodiesel vil følge samme avgrensning som veibruksavgiften på mineralolje. Det vil ikke bli innført en egen merkeordning for biodiesel i denne omgang. Isteden vil det i medhold av avgiftsvedtaket § 2 bokstav a bli gitt regler som gjør det mulig for registrerte virksomheter å levere ut biodiesel uten avgiften til andre formål en veibruk. Alternativt, at det etableres en refusjonsordning. Dette er i tråd med hvordan systemet var i frem til 1. oktober 2015. Reglene om avgift ved urettmessig bruk av avgiftsfri biodiesel, som tidligere fulgte av særavgiftsforskriften vil også bli gjeninnført.

I særavgiftsforskriften er det gitt regler om avgiftsberegning ved urettmessig bruk av merket olje. Da veibruksavgiften ble utvidet til også å omfatte biodiesel i 2010 ble særavgiftsloven § 4 endret slik at reglene om urettmessig bruk av merket olje, også kunne anvendes ved urettmessig bruk av avgiftsfri biodiesel. Bestemmelsen følger nå av skattebetalingsloven § 16-41. De nærmere regler om avgift ved urettmessig bruk av

avgiftsfri biodiesel var fastsatt i særavgiftsforskriften. Disse reglene foreslås gjeninnført.

Da veibruksavgiften ble lagt om til å også å omfatte biodiesel som rapporteres inn som en del av omsetningskravet etter produktforskriften i 2015, ble det innført særlige regler for beregning og innrapportering av avgiften. Dette hadde sammenheng med avgiften deklarerer månedsvise, mens rapporteringen av omsetningskravet skjer per kalenderår. Dette gjorde det nødvendig med årlige etterskuddsvise avregninger av avgiften. Når avgiften ikke lenger knyttes opp mot omsetningskravet vil det ikke lenger være behov for disse reglene, og de foreslås derfor avvikes.

Veibruksavgift på LPG (autogass)

For 2020 foreslås det å øke veibruksavgiften på LPG med 0,44 kroner per kg utover prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er avgiftsatsen 2,98 kroner per kg LPG.

Veibruksavgift på LPG ble innført 1. juli 2016 med en sats tilsvarende 10 pst. av veibruksavgiften på bensin, målt etter energiinnhold. Stortinget viste til at veibruksavgift på LPG burde innføres gradvis, og at satsen skulle økes trinnvis i kommende budsjetter fra tilsvarende 10 pst. av veibruksavgiften på bensin i 2016 til tilsvarende 100 pst. av veibruksavgiften på bensin i 2025, se Innst. 400 S (2015–2016). Avgiften er trappet opp i tråd med Stortingets forutsetninger og tilsvarer i 2019 om lag 40 pst. av veibruksavgiften på bensin målt etter energiinnhold.

For 2020 foreslås det å øke avgiften slik at den tilsvarer 50 pst. av veibruksavgiften på bensin, målt etter energiinnhold. Forslaget er i tråd med Stortingets forutsetning om en trinnvis opptrapping av avgiften. Forslaget anslås å gi et merprovøy på om lag 1 mill. kroner påløpt og bokført.

Anmodningsvedtak nr. 1002 – Veibruksavgift på naturgass

I forbindelse med statsbudsjettet for 2016 ble det vedtatt å innføre veibruksavgift på naturgass fra 1. januar 2016 med 5,95 kroner per Sm³. Fra 1. juli 2016 ble avgiftsatsen satt ned til 0 kroner per Sm³. Samtidig anmodet Stortinget regjeringen om å foreslå en overgangsordning med fritak for veibruksavgift på naturgass som blir brukt som supplement til biogass, jf. anmodningsvedtak nr. 77 (2015–2016). Anmodningen ble omtalt i Revidert nasjonalbudsjett 2016, jf. Prop. 121 LS (2015–2016) *Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivninga* kapittel 4.

Ved behandlingen av Prop. 121 LS (2015–2016) *Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivninga*, jf. Innst. 400 S (2015–2016), fattet Stortinget 17. juni 2016 følgende anmodningsvedtak nr. 1002.

«Stortinget ber regjeringen påse at midlertidig ordning for 2016 med kr 0,00 i sats for veibruksavgift for naturgass (LNG) opphører i 2017 ved snarest mulig å utarbeide grunnlag for notifisering og iverksette prosessen med ESA, slik at det 1. januar 2017 kan innføres 100 pst. veibruksavgift på LNG i kombinasjon med en overgangsordning med unntak for veibruksavgift på naturgass brukt som supplement som settes til 50 pst. som et første skritt, men nedtrapping mot 0 pst i 2025».

Bakgrunnen for anmodningsvedtaket er at leverandører av biogass ved flere anledninger har bedt om en ordning med avgiftsfritak for naturgass som blir brukt som «supplement» til biogass. De har påpekt at leveransene av biogass er usikre, og at enkelte leverandører derfor ikke alltid vil kunne levere biogass som avtalt. I følge bransjen må en i slike tilfeller erstatte biogassen med naturgass. Dersom denne naturgassen blir ilagt full veibruksavgift, vil kostnadene for brukerne øke. Det er hevdet at dette vil undergrave markedet for biogass.

Avgiftsfritak for naturgass som blir brukt som supplement til biogass, er å anse som statsstøtte. Tiltaket må derfor notifiseres til og godkjennes av EFTAs overvåkingsorgan (ESA) før iverksettelse. Departementet har, i samråd med Nærings- og fiskeridepartementet og Klima- og miljødepartementet, arbeidet med sikte på å notifisere ordningen, og et utkast til prenotifikasjon ble sendt til ESA før sommeren 2017, jf. omtale i Prop. 1 LS (2017–2018) *Skatter, avgifter og toll 2018*. Det har deretter vært dialog med ESA. Etter Finansdepartementets vurdering er saken krevende. ESA kan bare godkjenne tiltak som innebærer statsstøtte dersom støtten er forenlig med EØS-avtalen. EØS-avtalen åpner på nærmere vilkår for støtte til miljøtiltak. Forutsetningen for å kunne gi statsstøtte av miljøhensyn, er at støtten har en effekt, at den retter opp en veldefinert markedssvikt og at den er proporsjonal. Herunder må det vurderes om målsetningen bak tiltaket kan oppnås mer effektivt gjennom andre statlige virkemidler. Det må også avklares hvilke andre direkte og indirekte støtteordninger som er etablert for biogass, slik at det kan gjøres en samlet vurdering av støttenivået.

Saken kompliseres av at tiltaket er rettet inn mot en snever krets av aktører, som vil kunne omsette naturgass til veibruk uten avgift i et marked hvor øvrige aktører må betale avgift. Dette innebærer en konkurransevridning både overfor aktører som omsetter naturgass og aktører som bare leverer biogass. De siste vil få en konkurranseulempe sammenlignet med aktører som kan erstatte biogass med rimeligere naturgass uten avgift. I tillegg kommer at det allerede er etablert flere støtteordninger for biogass, og som må vurderes sammen med et eventuelt nytt avgiftsfritak. Ordningen innebærer i realiteten et avgiftsfritak for et fossilt drivstoff, noe som det vil være svært krevende å gi en god miljøbegrunnelse for.

Den overgangsordningen som skisseres i anmodningsvedtaket, er etter tre og et halvt år fortsatt ikke innført, og det er lite sannsynlig at en slik ordning vil kunne innføres.

Anmodningsvedtaket vektlegger to forhold. For det første skal det innføres veibruksavgift på naturgass så snart som mulig. For det andre skal veibruksavgiften på naturgass utformes med en midlertidig overgangsordning frem til 2025, som skal bidra til at full veibruksavgift på naturgass ikke undergraver markedet for biogass. Siden det har vist seg svært vanskelig å innføre den skiserte overgangsordningen, må alternative utforminger av avgiften som ivaretar Stortingets intensjon, vurderes.

Et nærliggende alternativ er å se hen til veibruksavgiften på LPG. Veibruksavgift på LPG ble innført 1. juli 2016 med en sats tilsvarende 10 pst. av veibruksavgiften på bensin, målt etter energiinnhold. Stortinget viste til at veibruksavgift på LPG burde innføres gradvis, og at satsen skulle økes trinnvis i kommende budsjetter fra tilsvarende 10 pst. av veibruksavgiften på bensin i 2016 til tilsvarende 100 pst. av veibruksavgiften på bensin i 2025, se Innst. 400 S (2015–2016). Denne opptrappingsplanen er siden fulgt og avgiftssatsen er trappet gradvis opp i tråd med Stortingets intensjon. Veibruksavgiften på LPG er dermed i seg selv utformet som en overgangsordning hvor aktørene får tid til gradvis å tilpasse seg en økende avgift frem mot 2025. Innfasingen av veibruksavgiften på LPG ivaretar derfor de to hensynene Stortinget har vektlagt i anmodningsvedtaket, i tillegg til at det har det gitt forutsigbarhet for aktørene.

Veibruksavgift på naturgass

For 2020 foreslås det å innføre veibruksavgift på naturgass med sats på 1,02 kroner per Sm³, se for-

slag til avgiftsvedtak § 1. Dette tilsvarer en sjettedel av veibruksavgiften på bensin, målt etter energiinnhold. Det tas sikte på å trappe opp satsen frem mot 2025, slik at satsen i 2025 er lik satsen i veibruksavgiften på bensin, målt etter energiinnhold. Det innføres ingen overgangsordning med fritak for avgift på naturgass som benyttes for å oppfylle leveringsforpliktelse av biogass når biogass ikke er tilgjengelig. Den gradvise opptrappingen av avgiften er i seg selv en overgangsordning.

Forslaget ivaretar Stortingets intensjon med anmodningsvedtak nr. 1002 og er i tråd med målet om at alle fossile drivstoff over tid skal ilegges veibruksavgift gradert etter energiinnhold, jf. den helhetlige gjennomgangen av kjøretøy- og drivstoffavgifter i Meld. St. 2 (2014–2015) *Revidert nasjonalbudsjett 2015*.

I veitrafikken brukes naturgass hovedsakelig i busser. Det legges opp til å kompensere fylkeskommunene over rammetilskuddet til fylkeskommunene med om lag 9 mill. kroner. Forslaget anslås å gi et nettoproveny etter kompensasjoner på om lag 3 mill. kroner påløpt og om lag 2 mill. kroner bokført i 2020. Den isolerte økningen i veibruksavgiften på naturgass er om lag 12 mill. kroner påløpt og 11 mill. kroner bokført.

10.6 Avgift på elektrisk kraft

For 2020 foreslås det å prisjustere den ordinære avgiftssatsen. Den reduserte satsen for industri mv. foreslås satt opp til 0,505 øre per kWh på grunn av svak krone. Se forslag til avgiftsvedtak § 1. I 2019 er den ordinære satsen 15,83 øre per kWh, mens den reduserte satsen er 0,50 øre per kWh. Som følge av at Troms og Finnmark fylke slås sammen fra 1. januar 2020 foreslås det å endre ordlyden i avgrensningen av fritak i tiltaksjonen. Se nærmere omtale av lovendringer i punkt 16.5 og forslag til avgiftsvedtak § 1 annet ledd bokstav b og § 2 bokstav i.

Særagiften på elektrisk kraft ble innført i 1951. Avgiftsgrunnlag og avgrensninger er endret en rekke ganger, men siden 2004 har avgiftsstrukturen i hovedtrekk ligget fast. Det skal betales avgift for elektrisk kraft som leveres i Norge enten den er produsert innenlands eller innført. Avgiften er i hovedsak fiskalt begrunnet, men bidrar også til å begrense energiforbruket.

Kraftintensive industriprosesser er fritatt for avgift. Fritaket er avgrenset til kjemisk reduksjon, elektrolyse og metallurgiske og mineralogiske prosesser. I tillegg er elektrisk kraft som leveres til blant annet veksthusnæringen, tog, bane og

trikk fritatt for avgift. Husholdninger og offentlig forvaltning i tiltakssonen er også fritatt for avgift.

Øvrig industri, bergverksdrift, landanlegg for petroleumsvirksomheten, fjernvarmeproduksjon, datasentre med uttak over 0,5 MW, skip i næring mv. ilegges redusert sats for kraft til selve produksjonsprosessen.

I tiltakssonen er all næringsvirksomhet ilagt redusert sats. Det innebærer at også primærnæringene og privat tjenesteyting betaler redusert sats, mens disse næringene er ilagt ordinær sats i resten av landet. Ovennevnte fritak og reduserte satser anses som offentlig støtte som er forenlig med EØS-avtalen.

Den reduserte satsen anses forenlig med EØS-avtalen dersom den ikke er lavere enn minstesatsen i EUs energiskattedirektiv. Minstesatsen er 0,5 euro per MWh fastsatt i nasjonal valuta per første virkedag i oktober året før budsjettåret. På grunn av svak krone foreslås det at den reduserte satsen settes opp til 0,505 øre per kWh fra 1. januar 2020. Satsøkningen anslås å øke avgiftsinntekten med omtrent 1 mill. kroner påløpt og bokført i 2020.

I statsbudsjettet for 2015 vedtok Stortinget fritak for elavgift for energiintensive foretak i treforedlingsindustrien. Fritaket omfatter elektrisk kraft som benyttes i selve produksjonsprosessen, og forutsetter deltakelse i godkjent program for energieffektivisering. Fritaket er ikke trådt i kraft fordi iverksetting forutsetter godkjenning av EFTAs overvåkningsorgan (ESA), jf. Prop. 94 LS (2013–2014) *Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivninga* kapittel 7. Treforedlingsindustrien betaler derfor i dag redusert sats. Nærings- og fiskeridepartementet, i samråd med Finansdepartementet og Olje- og energidepartementet, arbeider for at iverksetting av fritaket skal kunne skje etter godkjenning fra ESA. Arbeidet er krevende. Tiltaket ble prenotifisert til ESA både i 2015 og 2017. ESA lukket saken våren 2018 fordi prenotifikasjonsfasen hadde trukket for langt ut i tid. Gjenåpning av saken forutsetter en bedre begrunnelse for at tiltaket er nødvendig og at det vil ha effekt.

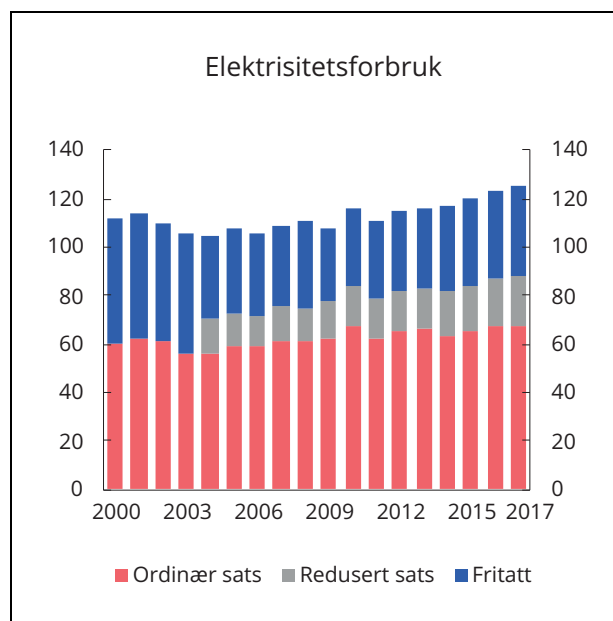
I statsbudsjettet for 2019 vedtok Stortinget at elektrisk kraft til utvinning av kryptovaluta i et datasenter, ikke skal omfattes av redusert elavgift. Redusert elavgift til datasentre skal ellers videreføres uendret slik som i dag. Stortinget forutsatte videre at forslag til avgrensninger og gjennomføring skal sendes på høring før iverksetting av vedtaket. Forslag til regelendringer har vært på høring. Det er mottatt 16 innspill som alle er negative til forslaget. Innvendingene går i hovedsak ut på at forslaget er avgiftsteknisk vanskelig å gjen-

nomføre og kontrollere, EØS-rettslig usikkert, medfører administrative kostnader og risiko for de avgiftspliktige nettselskapene og for øvrig motvirker et ønske om etablering av flere datasentre i Norge. Finansdepartementet vurderer nå forslaget i lys av høringen. I Revidert nasjonalbudsjett 2019 ble det også vist til at endringen reiser spørsmål om statsstøtte som må avklares med ESA før endringen kan tre i kraft. Finansdepartementet og Nærings- og fiskeridepartementet er i dialog med ESA om dette.

Forbruksutvikling og priser

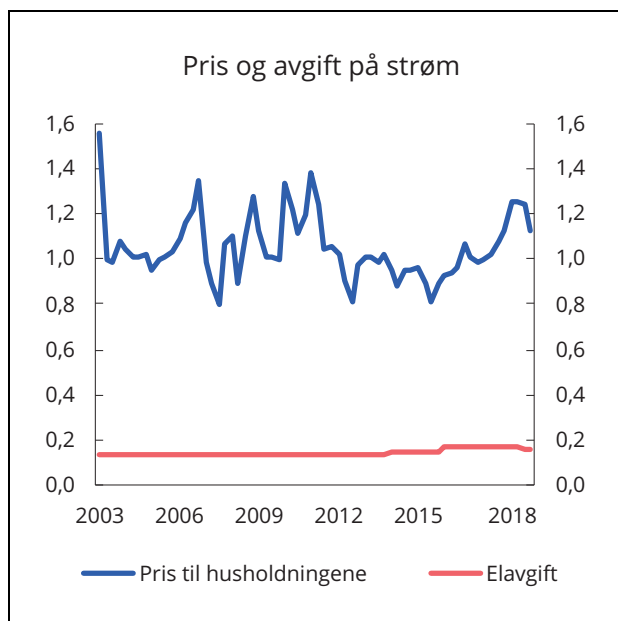
Forbruket av kraft som ilegges ordinær sats økte med vel 13 pst. fra 2000 til 2017. Figur 10.16 viser utviklingen i sluttforbruket og fordelingen på ulike avgiftssatser i perioden. Strømkunder som betaler ordinær sats, i hovedsak husholdninger, primærnæringer, tjenesteytende næringer og offentlig sektor, står for omtrent 54 pst. av det totale sluttforbruket. I underkant av 30 pst. av sluttforbruket har fritak eller omfattes ikke av avgiften, i hovedsak kraftintensiv industri og petroleumsvirksomhet på sokkelen. Øvrig industri, landanlegg for petroleumsvirksomheten mv., som betaler redusert sats, står for vel 16 pst. av sluttforbruket.

I perioden 2014–2016 ble elavgiften satt opp med vel 3,5 øre per kWh. På grunn av lave kraftpriser betalte husholdningene likevel mindre for strøm enn i de foregående årene. Figur 10.17 viser



Figur 10.17 Sluttforbruk av elektrisitet 2000–2017 fordelt etter avgiftssats. TWh

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.



Figur 10.18 Pris (inkl. nettleie og avgifter) og avgift på elektrisk kraft for husholdninger 1. kvartal 2003–2. kvartal 2019. 2019-kroner per kWh

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

utviklingen i prisen på elektrisitet levert til husholdninger, inklusiv nettleie og avgifter, og utviklingen i avgiften på elektrisk kraft. Strømprisen økte betydelig gjennom 2018, men er likevel en del lavere enn tidligere pristopper. Elavgiften ble redusert fra 1. januar 2019 med ett øre per kWh.

10.7 Grunnavgift på mineralolje mv.

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen. Den reduserte satsen for treforedlingsindustrien mv. foreslås økt til 0,212 kroner per liter mineralolje. Se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er ordinær avgiftssats 1,65 kroner per liter mineralolje. Treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter ilegges redusert sats med 0,21 kroner per liter mineralolje i 2019. Som det fremgår av kapittel 12, foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav c nr. 3.

Grunnavgiften på mineralolje ble innført i 2000, da avgiften på elektrisk kraft ble satt opp. Grunnavgiften er i hovedsak fiskalt begrunnet, men skal også hindre at mineralolje erstatter oppvarming med elektrisitet eller fjernvarme.

Den reduserte satsen anses forenlig med EØS-avtalen dersom den ikke er lavere enn minstesatsen i EUs energiskattedirektiv. Minstesatsen er 21 euro per 1000 liter lett mineralolje, fastsatt i nasjonal valuta per første virkedag i oktober året før budsjettåret. På grunn av svak krone foreslås det at den reduserte satsen settes opp til 0,212 kroner per liter mineralolje fra 1. januar 2020. Satsøkningen anslås å gi et merproveny på i størrelsesorden 0,1 mill. kroner i 2020.

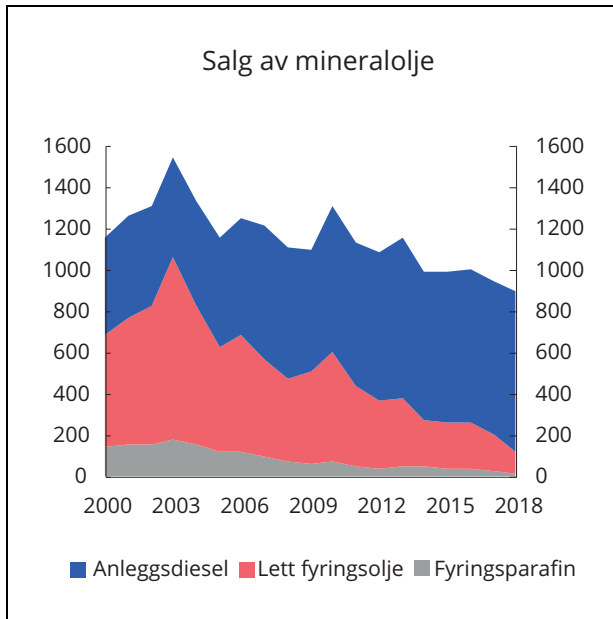
Grunnavgiften omfatter olje med mineralsk opphav. Avgiftsplikten er knyttet til oljens kokepunkt, ikke dens betegnelse, og omfatter blant annet fyringsparafin, lett fyringsolje, diesel og tungolje. Unntatt fra grunnavgiften er flyparafin og mineralolje som ilegges veibruksavgift (autodiesel). Mineralolje til bruk i skip i utenriksfart, gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart, fiske og fangst, anlegg på kontinentalsokkelen, forsyningsfartøy for sokkelvirksomheten, sildemel- og fiske-melindustrien og tog er fritatt for avgift.

Salgsutvikling og pris

Grunnavgiften ilegges i hovedsak oljeprodukter som benyttes til oppvarming og diesel som brukes i anleggsmaskiner, traktorer og andre motorredskaper. Figur 10.19 viser utviklingen i salg av fyringsparafin, lett fyringsolje og anleggsgas som er ilagt grunnavgiften. Bruken av mineralolje til oppvarming har falt kraftig de siste årene, mens det har vært en relativt jevn vekst i forbruket av anleggsgas. Da grunnavgiften ble innført i 2000, var salget av fyringsprodukter en halv gang større enn salget av anleggsgas. I dag utgjør anleggsgas over 80 pst. av avgiftsgrunnlaget. Pågående utfasing av fyringsolje bidrar til reduserte inntekter fra grunnavgiften, men reduksjonen betyr stadig mindre etter hvert som andelen fyringsolje avtar. Fra 1. januar 2020 vil det bli forbudt å bruke mineralolje til oppvarming av bygninger.

10.8 Avgift på smøreolje mv.

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen, se forslag til avgiftsvedtak § 1. I 2019 er avgiftssatsen 2,23 kroner per liter. Som det fremgår av kapittel 12, foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav c nr. 3.



Figur 10.19 Salg av fyringsparafin, lett fyringsolje og anleggsdiesel med grunnavgift 2000–2018. Mill. liter

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Avgiften på smøreolje ble innført i 1988. Avgiften skal bidra til å redusere uheldig disponering og forbrenning av spillolje, og dermed redusere skade på helse og miljø.

Avgiftsplikten omfatter motor- og girmøreoljer, industrielle smøreoljer, hydrauliske oljer, mineraloljebaserte smøreoljer samt tilsvarende produkter av annen opprinnelse.

Smøreolje som brukes i utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann, anlegg på kontinentalsokkelen, forsyningsfartøy mv. og i fly er fritatt for avgift.

Det gis tilskudd ved innlevering av spillolje til godkjent innsamler. Ordningen blir ofte omtalt som refusjon av smøreoljeavgift, selv om det ikke er noen direkte kobling mellom smøreoljeavgiften og tilskuddet. Det er Klima- og miljødepartementet som har ansvaret for ordningen, og den er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2018–2019) for Klima- og miljødepartementet.

10.9 CO₂-avgift på mineralske produkter

Hovedvirkemidlene i norsk klimapolitikk er, og skal være, sektorovergrepene virkemidler i form av klimagassavgifter og omsettbare utslippkvoter. Over 80 pst. av Norges samlede utslipp av klimagasser er allerede ilagt avgift eller kvote-

plikt. Dette er en svært høy andel i internasjonal sammenheng.

De viktigste avgiftene på utslipp av klimagasser er CO₂-avgiften på mineralske produkter og CO₂-avgiften i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen. Begge avgiftene ble innført i 1991. Det aller meste av klimagassutslippene fra petroleumsvirksomheten og innenriks luftfart er i tillegg omfattet av kvotesystemet.

I Granavolden-plattformen ble det varslet at regjeringen vil trappe opp den flate CO₂-avgiften med 5 pst. årlig for alle sektorer frem til 2025.

CO₂-avgiften på mineralske produkter omfatter mineralolje, bensin, naturgass og LPG, og er fastsatt i Stortingets vedtak om CO₂-avgift på mineralske produkter.

Tabell 10.3 viser CO₂-avgiftssatser for 2019 og forslag for 2020, også omregnet i kroner per tonn CO₂. I 2019 tilsvarer det generelle avgiftsnivået i CO₂-avgiften en karbonpris på 508 kroner per tonn CO₂-ekvivalent. For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsene med 5 pst. utover prisjustering, slik at det generelle avgiftsnivået vil tilsvare 544 kroner per tonn CO₂-ekvivalent.

Forslaget anslås, isolert sett, å gi en provenyøkning på om lag 520 mill. kroner påløpt og 480 mill. kroner bokført.

Mineralske produkter som brukes som råstoff i industriell virksomhet på en slik måte at det ikke oppstår utslipp av karbon til luft, eller utslippene er vesentlig lavere enn det mengden råstoff skulle tilsi, er fritatt for avgift.

Videre er mineralske produkter som leveres til bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimakvoteloven fritatt for avgift. Dette gjelder likevel ikke for naturgass og LPG, heller ikke for mineralolje og bensin til innenriks kvotepliktig luftfart.

Forbrenning av biologisk materiale tilfører ikke nytt karbon til karbonkretsløpet i naturen, i motsetning til forbrenning av fossile drivstoff. Utslipp av CO₂ fra forbrenning av biodrivstoff inngår derfor ikke i nasjonale totalutslipp av CO₂ etter FNs klimakonvensjon. CO₂-avgiften er et virkemiddel som priser utslipp av fossilt karbon og som har som formål å redusere norske utslipp av klimagasser, slik disse måles etter FNs klimakonvensjon. CO₂-avgiften er derfor avgrenset til mineralske produkter (fossile drivstoff), og det gis fritak for andel biodrivstoff innblandet i mineralske produkter.

Som det fremgår av kapittel 12, foreslås det å avvike fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det for 2020 å oppheve

Tabell 10.3 CO₂-avgiftssatser for 2019 og forslag for 2020

	2019		2020	
	Kr per l/ Sm ³ /kg	Kr per tonn CO ₂	Kr per l/ Sm ³ /kg	Kr per tonn CO ₂
Bensin.....	1,18	509	1,26	544
Mineralolje				
generell sats.....	1,35	507	1,45	545
kvotepliktig innenriks luftfart ¹	1,30	510	1,39	545
annen innenriks luftfart.....	1,30	510	1,39	545
fiske og fangst i nære farvann ²	0,29	109	1,45	545
Innenlandsk bruk av gass				
naturgass.....	1,02	513	1,08	543
LPG.....	1,52	507	1,63	543
redusert sats naturgass ¹	0,060	30	0,061	31

¹ I tillegg er det kvoteplikt for deler av disse utslippene.

² Avvikler redusert sats. Innfører en kompensasjonsordning som føres som en utgiftspost på budsjettet til Nærings- og fiskeridepartementet.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav c nr. 3.

De ulike elementene i CO₂-avgiftene på mineralske produkter er omtalt nedenfor.

10.9.1 CO₂-avgift på mineralolje

For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsen med 5 pst. utover prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav a. Det foreslås videre å oppheve den reduserte satsen for mineralolje til fiske og fangst i nære farvann.

For 2019 er den generelle avgiftssatsen på mineralolje 1,35 kroner per liter. Mineralolje til fiske og fangst i nære farvann ilegges CO₂-avgift med redusert sats. Dette er den eneste gjenværende reduserte satsen i CO₂-avgiften på mineralolje. Ordningen gjennomføres i 2019 ved refusjon av differansen mellom den generelle og den reduserte satsen. I 2019 er den reduserte satsen 0,29 kroner per liter. Det gir en refusjonssats på 1,06 kroner per liter drivstoff.

Avgiftsplikten omfatter også blandinger der som mineralolje er hovedbestanddel og blandingen kan benyttes som motordrivstoff.

Oppheve redusert sats på mineralolje og fritak for naturgass og LPG til fiske og fangst i nære farvann

Ved behandlingen av Prop. 1 S (2016–2017) *Statsbudsjettet 2017*, fattet Stortinget 5. desember 2016 følgende anmodningsvedtak (nr. 108, punkt 21):

«Stortinget ber regjeringen om å innføre lik CO₂-avgift i ikke-kvotepliktig sektor i 2018, med foreløpig unntak for landbruket og fiskerinæringen. For landbruket og fiskerinæringen skal det nedsettes partssammensatte utvalg som får i oppdrag å vurdere muligheten for å innføre gradvis økt CO₂ avgift for disse sektorene og foreslå andre klimatiltak, under forutsetning av at distriktpolitiske, landbrukspolitiske og fiskeripolitiske målsettinger ivaretas. Arbeidet presenteres i forbindelse med statsbudsjettet for 2018.»

Våren 2018 satt regjeringen ned et utvalg med både fagfolk og næringsrepresentanter som skulle vurdere økt CO₂-avgift på mineralolje, naturgass og LPG levert til fiske og fangst i nære farvann. Utvalget skulle også vurdere andre klimatiltak som kan utløse utslippsreduksjoner i fiskerinæringen. Rapporten ble ferdigstilt april 2019, og ble sendt på høring 24. mai 2019.

Et samlet utvalg anbefalte å innføre full CO₂-avgift på fiske og fangst i nære farvann fra 2020, men å samtidig innføre en kompensasjonsordning basert på førstehåndsverdi av fangsten. Det innebærer at fiskefartøylene vil betale full CO₂-avgift, og at de deretter får utbetalt kompensasjon basert på verdien de får for sin fangst relativt til samlet verdi av kompensasjonsgruppens fangst. Når kompensasjonen er frikoblet fra drivstofforbruket, vil økt avgift gi flåten økt insentiv til å fiske mer drivstoffeffektivt.

Regjeringen foreslår å følge opp tilrådingen fra utvalget. Den reduserte satsen på mineralolje til fiske og fangst i nære farvann foreslås opphevet fra 1. januar 2020. Videre foreslås det å oppheve fritaket for naturgass og LPG til fiske og fangst i nære farvann fra 1. januar 2020, se punkt 10.9.3. Mineralske produkter til fiske og fangst i nære farvann vil derfor fra 1. januar 2020 ilegges CO₂-avgift på generelt nivå på utslipp av klimagasser, det vil si tilsvarende om lag 544 kroner per tonn CO₂-ekvivalent.

Regjeringen foreslår videre å innføre en midlertidig kompensasjonsordning som trappes ned over tid, for å lette omstillingen for næringen. Størrelsen på kompensasjonsordningen vil avhenge av drivstofforbruk (liter) og en kompensasjonssats (kroner per liter). For 2020 foreslås det å tilføre kompensasjonsordningen midler tilsvarende 1,06 kroner per liter mineralolje. Dette tilsvarende gjeldende sats for refusjon av innbetalt CO₂-avgift. Kompensasjonsordningen deles inn i tre grupper som vil bestå av henholdsvis kystflåten, havflåten og kystrekeflåten. Kompensasjonen utbetales proporsjonalt med det enkelte fartøyets andel av samlet førstehåndsverdi av landet fangst i den kompensasjonsgruppen fartøyet tilhører. Kompensasjonsordningen er nærmere beskrevet i Prop. 1 S (2019–2020) for Nærings- og fiskeridepartementet.

Forslaget anslås samlet å gi et netto merproveny på 5 mill. kroner påløpt og et proveny tap på 15 mill. kroner påløpt. Økt CO₂-avgift anslås isolert sett å gi et merproveny på om lag 260 mill. kroner påløpt og 240 mill. kroner bokført, mens kompensasjonsordningen anslås isolert sett å øke statens utgifter med om lag 255 mill. kroner.

10.9.2 CO₂-avgift på bensin

For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsen med 5 pst. utover prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav b. For 2019 er avgiftssatsen 1,18 kroner per liter. For 2020 foreslås det å sette avgiftssatsen på bensin til 1,26 kroner per liter.

Avgiftsplikten omfatter også blandinger der som bensin er hovedbestanddel og blandingen kan benyttes som motordrivstoff.

Bensin til tekniske og medisinske formål, motorsager og andre arbeidsredskaper med to-taktmotor og bensin som er gjenvunnet i VRU-anlegg (Vapour Recovery Unit) er fritatt for avgift.

10.9.3 CO₂-avgift på naturgass og LPG

For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsen med 5 pst. utover prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav c og d. For 2019 er avgiftssatsen på naturgass og LPG henholdsvis 1,02 per Sm³ og 1,52 per kg. For 2020 foreslås det å sette avgiftssatsen på naturgass og LPG til henholdsvis 1,08 per Sm³ og 1,56 per kg.

For 2020 foreslås det videre å øke den reduserte satsen på naturgass til bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimavoteloven. Nullsatsen for LPG foreslås ikke endret. Se forslag til avgiftsvedtak § 1 andre ledd. For 2020 foreslås det i tillegg å avvike fritaket for naturgass og LPG levert til fiske og fangst i nære farvann samt fritaket for naturgass og LPG til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske prosesser og mineralogiske prosesser.

Avgiftsplikten omfatter også blandinger der som henholdsvis naturgass og LPG er hovedbestanddel.

Naturgass og LPG som leveres til bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimavoteloven ilegges enten redusert sats (naturgass) eller nullsats (LPG). Den reduserte satsen er 0,060 kroner per Sm³ naturgass i 2019. Dette tilsvarende en avgift på 30 kroner per tonn CO₂. Den reduserte satsen anses forenlig med EØS-avtalen dersom den ikke er lavere enn minstesatsen i EUs energiskattedirektiv. Minstesatsen er 0,15 euro per GJ (dvs. om lag 0,006 euro per Sm³) fastsatt i nasjonal valuta per første virkedag i oktober året før budsjettåret. På grunn av svak krone foreslås det at den reduserte satsen for naturgass settes opp til 0,061 kroner per Sm³ fra 1. januar 2020. Satsøkningen anslås å gi et merproveny på om lag 0,3 mill. kroner påløpt og 0,25 mill. kroner bokført.

Naturgass og LPG til veksthusnæringen er fritatt for avgift. Dette er det eneste fritaket i CO₂-avgiften på mineralske produkter som berører landbruket. Jordbrukets organisasjoner har deltatt i et partssammensatt arbeid der det overordnede målet var å inngå en politisk avtale om hvor mye næringen skal redusere sine utslipp frem mot 2030. I juni 2019 ble det inngått en klimaavtale mellom regjeringen og jordbruket.

Dette er en intensjonsavtale om å arbeide for reduserte klimagassutslipp, og økte opptak av karbon fra jordbruket. Det er satt et mål om at utslippene skal reduseres med 5 mill. tonn CO₂-ekvivalenter for perioden 2021–2030. Det presiseres i avtalen at den ikke skal gi bindinger for fremtidig virkemiddelbruk, og avtalen er heller ikke juridisk bindende. Det må vurderes hvordan intensjonsavtalen følges opp av partene i jordbruksoppgjøret.

Andel hydrogen i naturgass og LPG er fritatt for avgift. Dette fordi hydrogen ikke gir utslipp av karbon ved forbrenning, kun utslipp av vann (H₂O).

Oppheve fritaket for naturgass og LPG til fiske og fangst i nære farvann

Naturgass og LPG til fiske og fangst i nære farvann er fritatt for CO₂-avgift. Fra 2020 foreslås å oppheve fritaket, samt innføre en midlertidig kompensasjonsordning for næringen, se punkt 10.9.1.

Oppheve fritaket for naturgass og LPG til kjemisk reduksjon mv.

Naturgass og LPG til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser er fritatt for CO₂-avgift på mineralske produkter. Fritaket har ingen miljøbegrunnelse. Stortinget har bedt regjeringen om «innføre lik CO₂-avgift i ikke-kvotepiktig sektor» (anmodningsvedtak 108, punkt 21 (2016–2017)) og Meld. St. 41 (2016–2017) *Klimastrategi for 2030 – norsk omstilling i europeisk samarbeid* ble det varslet at regjeringen vil vurdere avgift på generelt nivå for alle ikke-kvotepiktige utslipp. Regjeringen har tidligere fulgt opp med å oppheve fritakene for naturgass og LPG til gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart og til offshorefartøy og den reduserte satsen for naturgass og LPG til ikke-kvotepiktig industri og bergverk.

Regjeringen vil fortsette å avvikle fritak og reduserte satser i CO₂-avgiften som ikke har noen miljøbegrunnelse. Regjeringen foreslår derfor å oppheve fritaket for naturgass og LPG til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser fra 1. januar 2020.

Det nåværende fritaket for naturgass og LPG til kjemisk reduksjon mv. innebærer at utslipp tilsvarende om lag 75 000 tonn CO₂ ikke er ilagt en effektiv karbonpris. Å oppheve avgiftsfritaket vil gi insentiver til å redusere utslippene, for eksempel ved å erstatte fossil gass med biogass. Dette vil

også gi en lik CO₂-avgift for flere aktører i ikke-kvotepiktig sektor, og en mer kostnadseffektiv klimapolitikk.

Det er vanskelig å forutse hvordan berørte virksomheter vil tilpasse seg en avgift, og det er dermed vanskelig å tallfeste hvilke utslippsreduksjoner en avgift vil utløse på kort og lang sikt. Kvotepiktige virksomheter vil i liten grad bli berørt av forslaget. Det skyldes at naturgass og LPG levert til bruk som gir kvotepiktige utslipp etter klimakvoteloven uansett er tilnærmet avgiftsfritt (i 2019 er satsen er 0,06 kroner per Sm³ naturgass og 0 kr per kg LPG).

Oppheving av fritaket anslås å gi et merproveny på i størrelsesorden 60 mill. kroner påløpt og 55 mill. kroner bokført i 2020. Fritaket anslås å berøre om lag 40 virksomheter. De virksomhetene som får de høyeste merkostnadene, er alle store virksomheter med om lag 1 mrd. kroner eller mer i omsetning.

10.9.4 Utslipp av klimagasser

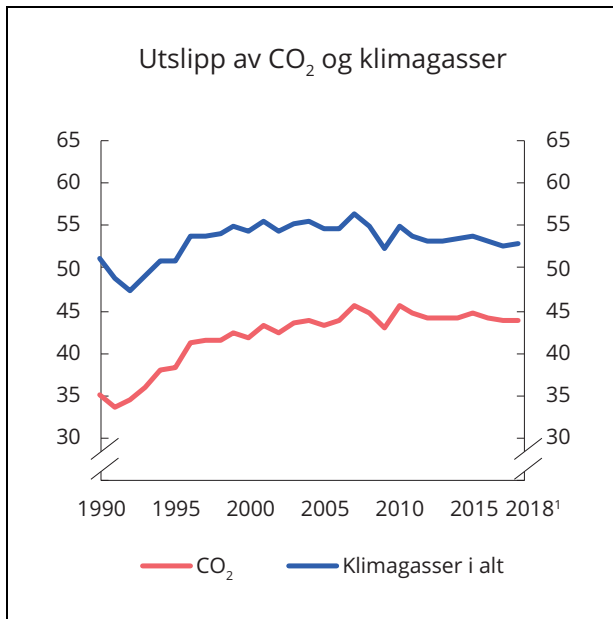
Foreløpige tall viser at de samlede norske klimagassutslippene var nesten 53 mill. tonn CO₂-ekvivalenter i 2018, se figur 10.20. Dette er en økning på 0,4 pst. fra 2017 og en reduksjon på om lag 6 pst. siden utslippene var på sitt høyeste i 2007. Selv om totalsalget av bensin og diesel gikk ned i 2018, økte utslippene fra veitrafikk. Dette skyldes blant annet redusert andel biodrivstoff. Samtidig endret sammensetningen av biodrivstoffet seg ved at andelen avansert biodrivstoff økte. Foreløpige tall for 2019 viser at salget av petroleumprodukter har fortsatt å avta, og at andelen avansert biodrivstoff med lav risiko for avskoging er økende.

10.9.5 Kvoteprisen

EUs kvotedirektiv etablerer et system for handel med klimagasskvoter der formålet er 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 i perioden 2008–2019. På sitt høyeste, i juni 2008, var den på over 30 euro. På sitt laveste, i 2014, var den på i underkant av 3 euro. I august 2019 ligger kvoteprisen på om lag 27 euro. Dette tilsvarer om lag 270 norske kroner.

Kvoteprisen har hele tiden ligget vesentlig under det generelle nivået i CO₂-avgiften. Petroleumsvirksomheten, størstedelen av innenriks luftfart og bruk av naturgass i kvotepiktig industri ilegges CO₂-avgift i tillegg til kvoteplikt.



Figur 10.20 Utslipp av CO₂ og klimagasser samlet. 1990–2018. Mill. tonn CO₂-ekvivalenter

¹ Tall for 2018 er foreløpige.

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

10.9.6 Vurdering av nye avgifter på utslipp av klimagasser

Utslipp tilsvarende om lag 8,8 mill. tonn CO₂-ekvivalenter er ilagt verken kvoteplikt eller avgift. Dette utgjør om lag en sjettedel av Norges samlede utslipp av klimagasser og om lag en tredjedel

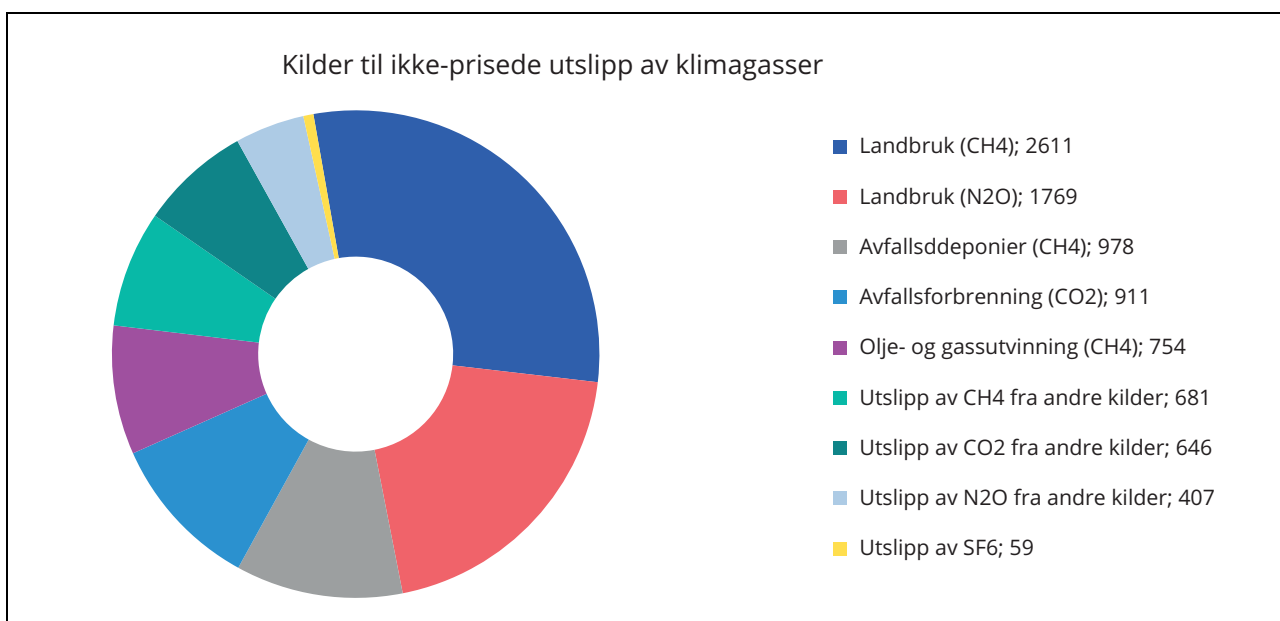
av Norges ikke-kvotepfiktige utslipp av klimagasser. Figur 10.21 viser fordelingen av de ikke-priserte utslippene av klimagasser.

I Meld. St. 41 (2016–2017) *Klimastrategi for 2030 – norsk omstilling i europeisk samarbeid* ble det varslet at regjeringen ville «vurdere avgift på generelt nivå for alle ikke-kvotepfiktige utslipp» og at «dersom avgift ikke vurderes å være et tilstrekkelig eller hensiktsmessig virkemiddel, skal andre virkemidler som gir tilsvarende sterke insentiver vurderes.»

Utslipp av metan og lystgass fra jordbruket

Utslippene av metan (CH₄) og lystgass (N₂O) fra jordbruket utgjør om lag 4,5 mill. tonn CO₂-ekvivalenter, dvs. om lag halvparten av de ikke-priserte utslippene av klimagasser. Utslippene av metan kommer fra husdyr og husdyrgjødsel, mens utslippene av lystgass kommer fra både mineralgjødsel og husdyrgjødsel.

Grønn skattekommissjon (NOU 2015: 15 *Sett pris på miljøet*) mente prinsipielt at det burde innføres avgift på alle klimagassutslipp fra jordbruket, men viste til at det er en rekke praktiske forhold som gjør dette vanskelig. Det er blant annet svært krevende å fastsette en treffsikker og avgiftsteknisk praktikabel avgift på utslipp fra husdyr og husdyrgjødsel. I tillegg har Stortinget uttalt, blant annet i forbindelse med behandlingen av Meld. St. 11 (2016–2017) *Endringer og utvikling – en fremtidsrettet jordbruksproduksjon* jf.



Figur 10.21 Utslipp av klimagasser som verken er ilagt kvoteplikt eller avgifter. 2019-regler og 2017-utslipp. 1 000 tonn CO₂-ekvivalenter

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Miljødirektoratet og Finansdepartementet.

Innst. 251 S (2016–2017), at «de biologiske prosessene i jordbruket ikke skal avgiftsbelegges slik Grønn skattekomisjon har foreslått.»

Grønn skattekomisjon anbefalte også å innføre en avgift på nitrogen i mineralgjødsel for å prise utslipp av lystgass. En avgift på mineralgjødsel kan bygge på den tidligere avgiften på kunstgjødsel, gjeldende fra 1988 til 1999. En slik avgift anses som praktisk gjennomførbar.

I lys av avtalen som Regjeringen og organisasjonene i jordbruket (Norges Bondelag og Norsk Bonde- og Småbrukarlag) undertegnet 21. juni 2019, er det ikke aktuelt å innføre nye avgifter på utslipp av metan og lystgass fra jordbruket nå. Det må vurderes hvordan intensjonsavtalen følges opp av partene i jordbruksoppgjøret.

Utslipp fra avfallsdeponier

Utslippene av metan fra avfallsdeponier utgjør om lag 1 mill. tonn CO₂-ekvivalenter. Utslippene fra avfallsdeponier er i all hovedsak utslipp av metan som dannes når biologisk avfall brytes ned. Deponering av biologisk nedbrytbart avfall ble forbudt 1. juli 2009. Dagens utslipp av metan fra avfallsdeponier skyldes i all hovedsak nedbryting av biologisk avfall som ble deponert før forbudet ble innført. Disse utslippene vil naturlig avta fremover. Det er ikke aktuelt å innføre avgift på utslipp av metan fra avfallsdeponier.

Utslipp fra avfallsforbrenning

De ikke-kvotepiktige utslippene av CO₂ fra avfallsforbrenningsanlegg utgjør om lag 0,8 mill. tonn CO₂. I Meld. St. 41 (2016–2017) *Klimastrategi for 2030 – norsk omstilling i europeisk samarbeid* ble det varslet at regjeringen vil «innføre prising av utslipp av klimagasser fra avfallsforbrenningsanlegg» og i Prop. 1 LS (2017–2018) *Skatter, avgifter og toll 2018* ble det varslet at regjeringen vil arbeide videre med å innlemme avfallsforbrenningsanlegg for husholdningsavfall i EUs kvotesystem (EU-ETS) eller innføre CO₂-avgift på forbrenning av avfall. Regjeringen har ikke tatt stilling til valg av virkemiddel.

For avfallsforbrenningsanleggene er de økonomiske konsekvensene av å bli avgiftspliktig fremfor å være kvotepiktig, mindre enn før. For det første har kvoteprisen i EU-ETS i løpet av de siste to årene økt fra om lag 50 kroner per tonn CO₂ til om lag 270 kroner per tonn CO₂. Forskjellen mellom kvoteprisen og det generelle avgiftsnivået på ikke-kvotepiktige utslipp av klimagasser i Norge (508 kroner per tonn CO₂ i 2019) er der-

for betydelig redusert. For det andre er forbrenning av avfall ikke ansett som en sektor utsatt for karbonlekkasje. Anleggene får derfor tildelt relativt få vederlagsfrie kvoter sammenlignet med virksomheter som anses som utsatt for karbonlekkasje. Andelen vederlagsfrie kvoter skal dessuten trappes ned til null mot 2030.

Utslipp fra andre utslippskilder

I tillegg til de større ikke-prisede utslippskildene nevnt over, er det en rekke mindre utslipp av klimagasser som verken er ilagt kvotepiktig eller avgift. Regjeringen har satt i gang et arbeid med å vurdere nye avgifter på disse utslippene. På oppdrag fra Klima- og miljødepartementet, Olje- og energidepartementet og Finansdepartementet har Miljødirektoratet, Skattedirektoratet, Oljedirektoratet og Norges vassdrags- og energidirektorat kartlagt i hvilken grad disse utslippene kan være egnet for avgift.

Særaggifter er kun et egnet miljøpolitisk virkemiddel dersom det er enkelt å fastsette et avgiftsgrunnlag (avgiftsobjekt) og hvem som er avgiftspliktig (avgiftssubjekt). For miljøavgifter må det i tillegg være en nær sammenheng mellom avgiftsgrunnlaget og den miljølempen avgiften er ment å prise. Særaggifter må kunne kontrolleres og antallet avgiftspliktige må ikke bli for stort. Dersom avgiften kun vil omfatte én eller et fåtall utslippskilder, kan direkte reguleringer være et bedre virkemiddel. Det er heller ikke hensiktsmessig å innføre avgifter på helt marginale utslipp, da de administrative kostnadene for myndighetene og de avgiftspliktige vil overstige miljøgevinsten av en avgift. For en rekke utslipp av klimagasser er derfor avgifter ikke et egnet virkemiddel.

Direktoratetenes utredninger viser at potensialet for nye avgifter er begrenset. Foreløpig synes det kun å være SF₆ og CO₂ fra smøreolje som tilsettes motordrivstoff som kan være egnet for avgift. Departementet arbeider videre med å vurdere avgift på disse to utslippskildene. For utslippene som ikke er egnet for avgift, skal andre virkemidler som gir tilsvarende sterke insentiver vurderes, jf. Meld. St. 41 (2016–2017) *Klimastrategi for 2030 – norsk omstilling i europeisk samarbeid*.

10.9.7 Anmodningsvedtak nr. 660 – klimavirkemidler i oppdrettsnæringen

Ved behandling av Meld. St. 41 (2016–2017) *Klimastrategi for 2030 – norsk omstilling i europeisk samarbeid*, jf. Innst. 253 S (2017–2018), fattet

Stortinget 3. mai 2018 følgende anmodningsvedtak (nr. 660):

«Stortinget ber regjeringen utrede virkemidler for at oppdrettsnæringen kan kutte sine klimagassutslipp, og komme tilbake til Stortinget med dette.»

Utslipp av klimagasser fra oppdrettsnæringen kommer fra bruk av drivstoff i diesellaggregater på forflåtene og i fartøy som betjener oppdrettsanleggene. Utslippene kan blant annet reduseres ved å koble forflåtene til landstrøm og ved å erstatte konvensjonelle arbeidsbåter med elektriske arbeidsbåter. Det er i dag rundt 1000 oppdrettslokaliteter og rundt 60 pst. av disse er elektrifiserte. Havbruksfartøy egner seg for elektrifisering, ettersom de ofte kjører korte avstander lokalt og det er snakk om mindre båter med lav vekt.

Hovedvirkemidlene i norsk klimapolitikk er, og skal være, sektorovergripende virkemidler i form av klimagassavgifter og omsettbare kvoter. All bruk av fossile drivstoff i oppdrettsnæringen, både i aggregater og i fartøy, er omfattet av den generelle satsen i CO₂-avgiften på mineralske produkter som i 2019 tilsvarer 508 kroner per tonn CO₂. Regjeringen foreslår i statsbudsjettet for 2020 å øke CO₂-avgiften på mineralske produkter med 5 pst. utover prisjustering, og i Granavolden-plattformen er det varslet en videre opptrapping med 5 pst. årlig frem til 2025. Økt CO₂-avgift vil forsterke insentivene til å ta i bruk lav- og nullutslippsløsninger i alle sektorer, også i oppdrettsnæringen.

I klimapolitikken suppleres prising av utslipp med investeringsstøtte, særlig gjennom Enova. Enova gir betydelig støtte til energi- og klimatiltak i næringslivet, herunder i oppdrettsnæringen. Enova gir støtte til å erstatte diesellaggregater på oppdrettsanlegg med landstrøm. Enova har over tid støttet om lag 140 lokaliteter i å konvertere til landstrøm. Totalt er det innvilget nærmer 90 mill. kroner til disse prosjektene.

Enova har også gitt støtte til energi- og klimatiltak i skip, herunder oppdrettsnæringens arbeidsbåter og brønnbåter. De siste par årene har Enova støttet 17 havbruksfartøy med totalt 45 millioner kroner. Kombinasjonen av CO₂-avgift og støtte fra Enova til energi- og klimatiltak gir allerede oppdrettsnæringen sterke insentiver til å utvikle og ta i bruk lav- og nullutslippsløsninger. Den varslede opptrapping av CO₂-avgiften og en videreutvikling av Enova vil forsterke disse insentivene. Enova er nærmere

omtalt i Prop. 1 S (2019–2020) for Klima- og miljødepartementet.

I tillegg til avgifter og investeringsstøtte, kan bruk av miljøkrav og reguleringer bidra til en raskere innfasing av nye teknologier og løsninger i oppdrettsnæringen. I handlingsplanen for grønn skipsfart, som ble lagt frem 20. juni 2019, varsles det at regjeringen vil vurdere krav om innføring av null- og lavutslippsløsninger for servicefartøy i havbruksnæringen.

10.10 CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten

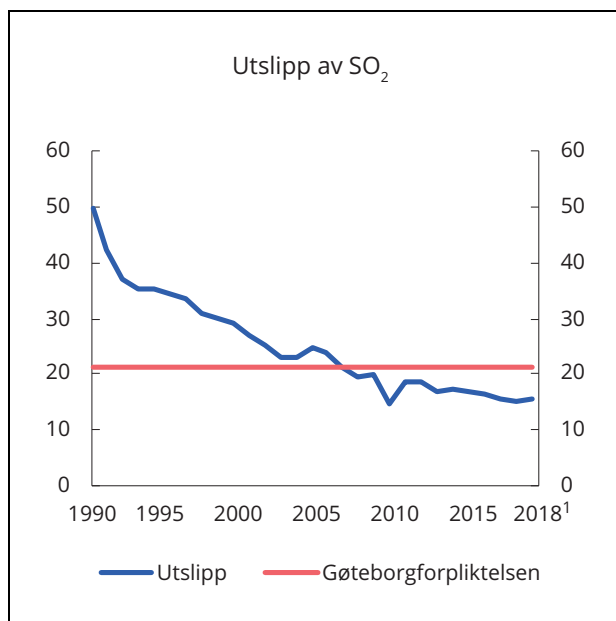
For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsene med 5 pst. utover prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak bokstav a til d. For 2019 er avgiftssatsene 1,08 krone per Sm³ gass, 1,08 krone per liter olje eller kondensat og 7,41 kroner per Sm³ naturgass som slippes ut til luft. For naturgass, som er kilde til 95 pst. av utslippene fra petroleumsvirksomheten, tilsvarer satsene om lag 462 kroner per tonn CO₂. For de øvrige utslippene er satsene noe lavere, målt i kroner per tonn CO₂. Det aller meste av klimagassutslippene fra petroleumsvirksomheten er i tillegg omfattet av kvotesystemet.

Den foreslåtte økningen på 5 pst. utover prisjustering anslås å gi et brutto merproveny på om lag 300 mill. kroner. Netto merproveny er om lag 50 mill. kroner, etter skatt (78 pst.) og SDØE. Skatter og avgifter fra petroleumsvirksomheten overføres til Statens pensjonsfond utland.

CO₂-avgiften på sokkelen er fastsatt i Stortingets vedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen. Avgiften oppkreves etter lov 21. desember 1990 nr. 72 om avgift på utslipp av CO₂ i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen.

10.11 Svovelavgift

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen, se forslag til avgiftsvedtak § 1. I 2019 er avgiftssatsen 13,3 øre per liter mineralolje for hver påbegynte 0,1 pst. vektandel svovel i olje som inneholder over 0,05 pst. vektandel svovel. Dette tilsvarer om lag 68 kroner per kg SO₂ for tungolje. Som det fremgår av kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav c nr. 3.



Figur 10.22 SO₂-utslipp i perioden 1990–2018.
1 000 tonn

¹ Tall for 2018 er foreløpige.

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

Svovelavgiften på mineralolje ble innført i 1970. Avgiften skal bidra til å redusere utslippene av svoveldioksid (SO₂).

Avgiftsplikten omfatter olje med mineralsk opphav. Avgiftsplikten er knyttet til oljens kokepunkt, ikke dens betegnelse, og omfatter blant annet fyringsparafin, lett fyringsolje, diesel og tungolje.

Mineralolje til skip i utenriksfart, fiske og fangst i fjerne farvann og fly i utenriksfart er fritatt for avgift. Hele eller deler av avgiften refunderes dersom utslippet av svovel til atmosfæren er mindre enn svovelinnholdet i det benyttede produktet skulle tilsi.

Figur 10.22 viser utslipp av SO₂ i perioden 1990 til 2018. Foreløpige tall viser at utslippene av svoveldioksid (SO₂) i 2018 var 15 389 tonn. Dette er 2,7 pst. høyere enn i 2017 og 34,9 pst. lavere enn i 2005. Etter Gøteborgprotokollen skal norske årlige utslipp av SO₂ fra og med 2010 være maksimalt 22 000 tonn. Fra og med 2020 skal utslippene være minst 10 pst. lavere enn i 2005. Norge oppfyller dermed Gøteborgprotokollen for SO₂.

10.12 Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER)

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 1. I 2019 er avgifts-

satsen 73,37 kroner per kg ren TRI og PER. Som det fremgår av kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav c nr. 3.

Avgiften på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER) ble innført i 2000. Avgiftens formål er å redusere bruken av disse helse- og miljøskadelige 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. Avgiften beregnes på grunnlag av produktets nettovekt og andelen TRI og PER i produktet. TRI og PER som er gjenvunnet til eget bruk er fritatt for avgift.

10.13 Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK)

For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsen med 5 pst. utover prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er avgiften 508 kroner per tonn CO₂-ekvivalenter, tilsvarende det generelle avgiftsnivået i CO₂-avgiften på mineralske produkter. For 2020 foreslås det at det generelle avgiftsnivået settes lik 544 kroner per tonn CO₂-ekvivalent. Som det fremgår av kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav c nr. 3.

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.

Avgiften er gradert ut fra gassenes globale oppvarmingspotensial (GWP). Dette innebærer at satsene på de ulike HFK- og PFK-gassene avhenger av klimaeffekt.

Det gis refusjon for HFK og PFK som innleveres til godkjent anlegg for destruksjon. Ordningen administreres av Miljødirektoratet og er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2019–2020) for Klima- og miljødepartementet.

For 2020 foreslås det å øke avgiftssatsene med 5 pst. utover prisjustering. Forslaget anslås gi et merproveny på om lag 19 mill. kroner bokført og 17. mill. kroner påløpt.

10.14 Avgift på utslipp av NO_x

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen, se forslag til avgiftsvedtak § 1. I 2019 er avgiftssatsen 22,27 kroner per kg NO_x.

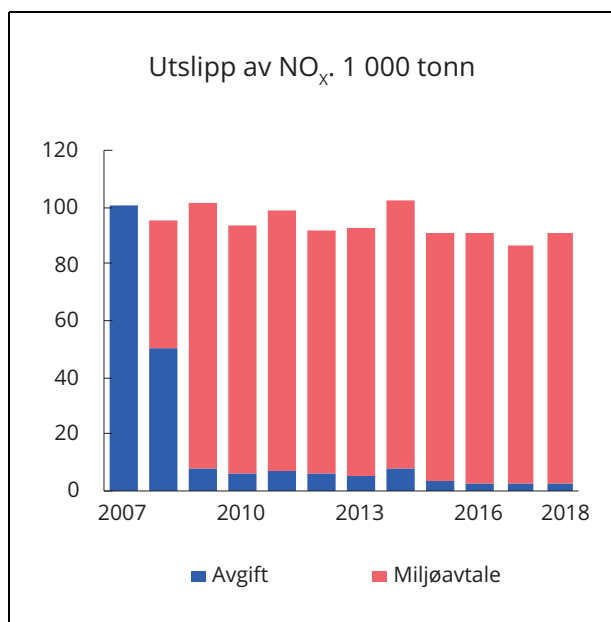
Avgiften på utslipp av nitrogenoksider (NO_x) ble innført i 2007. Avgiftens formål er å bidra til kostnadseffektive reduksjoner i utslippene av NO_x, og bidra til å oppfylle Norges utslippsforpliktelse etter Gøteborgprotokollen. Avgiftsplikten omfatter utslipp av NO_x ved energiproduksjon fra:

- fremdriftsmaskineri med samlet installert motoreffekt på mer enn 750 kW,
- motorer, kjeler og turbiner med samlet installert innfyrt effekt på mer enn 10 MW,
- fakler på innretninger på norsk kontinentalsokkel og anlegg på land.

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 er fritatt for avgift. Utslipp fra kilder som er omfattet av avtale med staten om reduksjon av NO_x-utslipp er også fritatt for avgift.

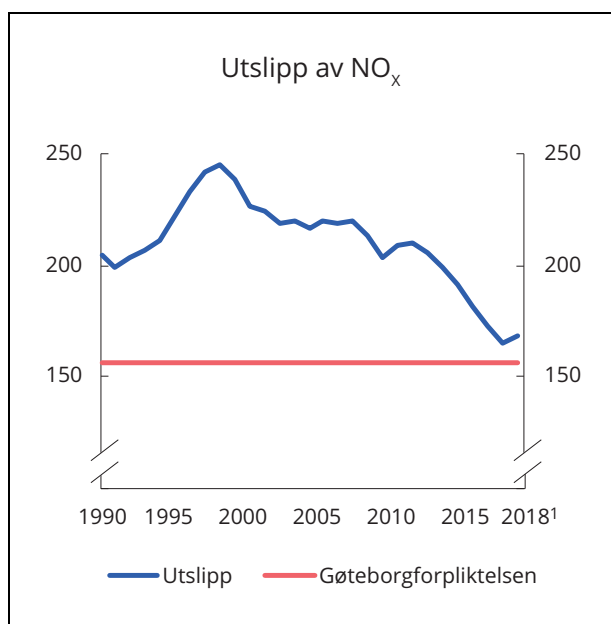
Klima- og miljødepartementet inngikk 24. mai 2017 en ny miljøavtale med 15 næringsorganisasjoner for perioden 2018–2025. Avgiftsfritaket er godkjent av EFTAs overvåkingsorgan (ESA). NO_x-avtalen omfatter utslipp av NO_x fra kilder omfattet av NO_x-avgiften, med unntak av statlige utslippskilder, samt utslipp av NO_x fra nærmere bestemte industrikilder. Det følger av NO_x-avtalen at næringsorganisasjonene skal sørge for at de samlede utslippene fra kildene som omfattes av avtalen ikke overskrider fastsatte utslippstak. Det samlede utslippstaket for 2018 og 2019 er 202 510 tonn (gjennomsnitt 101 355 tonn per år) og det samlede utslippstaket for 2020 og 2021 er 192 510 tonn (gjennomsnitt 96 255 tonn per år).

Figur 10.23 viser de samlede utslippene av NO_x fra virksomheter som betaler NO_x-avgift og virksomheter som er fritatt for NO_x-avgift gjen-



Figur 10.23 Utslipp av NO_x fra virksomheter som betaler NO_x-avgift og fra virksomheter fritatt fra NO_x-avgift gjennom miljøavtale. 1 000 Tonn

Kilde: Skatteetaten.



Figur 10.24 NO_x-utslipp i perioden 1990–2018. 1 000 tonn

¹ Tall for 2018 er foreløpige.

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

nom deltagelse i NO_x-avtalen, slik utslippene er rapportert til Skatteetaten.

Figur 10.24 viser utslipp av NO_x i perioden 1990 til 2018. Foreløpige tall viser at de samlede utslippene av NO_x i 2018 var 167 914 tonn. Dette er 1,4 pst. høyere enn i 2017 og 23,6 pst. lavere

enn i 2005. Etter Gøteborgprotokollen skal norske årlige utslipp av NO_x fra og med 2010 være maksimalt 156 000 tonn. Fra og med 2020 skal utslippene være minst 23 pst. lavere enn i 2005.

10.15 Miljøavgift på plantevernmidler

For 2020 foreslås det ingen endringer i avgiften, se forslag til avgiftsvedtak.

Det ble innført miljø- og kontrollavgift på plantevernmidler i 1998. I 1999 ble avgiften lagt om til en differensiert miljøavgift.

Avgiften innkreves av Mattilsynet og tilføres statskassen. Avgiften er ett av flere virkemidler for å redusere bruken og stimulere til bruk av plantevernmidler med lavest mulig helse- og miljørisiko.

Miljøavgiften beregnes ut fra en basisavgift som multipliseres med en faktor for avgiftsklasse, og divideres deretter på normert arealdose. Basisavgiften er fastsatt av Landbruks- og matdepartementet i forskrift og utgjør 2,50 kroner for den mengde som kan brukes per dekar. Mattilsynet fastsetter hvilken avgiftsklasse det enkelte preparat hører under. Det er syv avgiftsklasser, avhengige av helse- og miljørisiko.

10.16 Avgifter knyttet til mineralvirksomhet

For 2020 foreslås det ingen endringer i avgiftene, se forslag til avgiftsvedtak.

I medhold av mineralloven krever Nærings- og fiskeridepartementet inn årsavgift fra den som undersøker og utvinner mineraler. For 2019 er det betalt avgift for 156 utvinningsretter og 484 undersøkelsesretter. Utvinningsretter ligger på samme nivå som i 2018, mens det er en økning i antall undersøkelsesretter sammenlignet med 2018. Inntektene fra avgiften utgjorde 4,2 mill. kroner i 2018.

Årsavgiften skal betales for hver påbegynte 10 000 m². Det betales ikke avgift det året rettigheten er gitt, men en avgift på 10 kroner for det andre og tredje året, 30 kroner for det fjerde og femte året og 50 kroner for det sjette og syvende året. Ved en eventuell forlengelse av undersøkelsesrett etter det syvende kalenderåret, betales det en årsavgift på 50 kroner for hver påbegynte 10 000 m². For å beholde utvinningsretten skal det for hver påbegynte 10 000 m² betales årsavgift til staten med 100 kroner. Årsavgift per utvinningsområde (utvinningsrett) skal ikke være mindre enn 1 000 kroner.

Etter lov 21. juni 1963 nr. 12 om vitenskapelig utforskning og undersøkelse etter og utnyttelse av andre undersjøiske naturforekomster enn petroleumforekomster, kan det gis adgang til å undersøke eller utnytte slike naturforekomster. KONSESJON gis av Nærings- og fiskeridepartementet, som kan stille som vilkår for tillatelsen at det betales en avgift. Det er gitt to konsesjoner. Avgiften fastsettes på grunnlag av uttatt masse.

10.17 Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv.

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen, se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er avgiftssatsen 20,82 kroner per kg.

Som det fremgår av kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav b nr. 3. Forslaget innebærer at sjokolade- og sukkervarer kjøpt fra utenlandske nettbutikker, avgiftslegges fra første krone. Endringen anslås på usikkert grunnlag å øke provenyet fra avgiften på sjokolade- og sukkervarer med omlag 20 mill. kroner påløpt og 15 mill. kroner bokført i 2020.

Avgiften på sjokolade- og sukkervarer ble innført i 1922. Avgiften er først og fremst begrunnet med at den skal gi staten inntekter, men den har også en helsemessig begrunnelse. Avgiften omfatter sjokolade- og sukkervarer, herunder tyggegummi, karameller, pastiller og drops. Avgiften omfatter også andre næringsmidler som inneholder kakao, kjeks på nærmere vilkår samt drops, tyggegummi og andre godterier uten innhold av sukker. Det gis avgiftsfritak blant annet for varer som brukes som råstoff mv. ved fremstilling av varer.

Fra 1. januar 2018 ble avgiftssatsen økt med 80 pst. reelt. Økningen ble reversert 1. januar 2019. På bakgrunn av økningen ble avgiften klaget inn for EFTAs overvåkingsorgan (ESA). ESA har stilt saken i bero inntil Stortinget har behandlet budsjettet for 2020.

I november 2018 ble det satt ned et utvalg som skulle vurdere om avgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer kan og bør utformes slik at de i større grad tar hensyn til helse- og ernæringsmessige formål. Utvalget avga sin innstilling 9. april 2019, jf. NOU 2019: 8 *Særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer*. Utvalget besto av medlemmer fra

næringsliv, akademia, LO og NHO, med juridisk, økonomisk og helse- og ernæringsfaglig kompetanse.

I sin rapport vurderer utvalget blant annet en generell avgift på sukker i alle mat- og drikkevarer, men konstaterer at dette ikke er praktisk mulig på grunn av manglende krav om merking av mengde tilsatt sukker.

Utvalgets flertall mener at avgiften på sjokolade- og sukkervarer bør oppheves og erstattes av en ny og helsebegrunnet avgift. Et mindretall mener at avgiften bør oppheves uten å erstattes av en ny avgift. Utvalget utarbeidet ikke et konkret forslag til ny avgift. I påvente av en grundigere utredning av nye helsebegrunnede avgifter foreslår et mindretall i utvalget at sukkerfrie varer får redusert sats allerede fra 1. januar 2020. Se også punkt 10.18

Utvalgets innstilling har vært på høring. Det er avgitt 45 høringsuttalelser hvorav seks ikke har merknader. Mange høringsuttalelser omtaler både avgiften på sjokolade- og sukkervarer og avgiften på alkoholfrie drikkevarer, mens andre hovedsakelig kommenterer kun en av avgiftene.

Helsemyndigheter og -organisasjoner er positive til at særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer utformes etter helsemessige kriterier, men understreker viktigheten av at dagens avgifter videreføres inntil nye avgifter er på plass. Dette uttales blant annet av *Helsedirektoratet*, *Nasjonalt råd for ernæring*, *Nasjonalforeningen for folkehelsen*, *Folkehelseinstituttet*, *NCD-alliansen* og *Forbrukerrådet*. Høringsinstansene er også positive til at avgiftene differensieres etter sukkerinnhold, men flere påpeker at sukkerfrie produkter ikke bør fritas for avgift, blant annet fordi også slike produkter er energirike og næringsfattige. Blant annet *Helsedirektoratet* og *Nasjonalforeningen for folkehelsen* støtter derfor mindretallets forslag om redusert sats på sukkerfrie varer. I tillegg til at disse høringsinstansene mener at avgiftene bør utformes etter helsemessige kriterier, påpeker flere uttrykkelig at det bør vurderes å avgiftslegge også andre energitette og næringsfattige matvarer enn sukker (*Kliniske ernæringsfysiologers forening*, *Kreftforeningen*). Enkelte (*Den norske legeforening*, *Norsk forening for ernæringsvitenskap*, *Universitetet i Bergen*) tar også til orde for å benytte merverdiavgiftssystemet for å stimulere til et bedre kosthold.

Organisasjoner og bedrifter som hovedsakelig representerer næringen, mener gjennomgående at avgiftene bør oppheves uten å bli erstattet av nye avgifter. Dette gjelder blant annet *LO Norge*,

NHO Mat og Drikke, *Virke*, *Orkla*, *Mondelēz*, *Norske Sjokoladefabrikkers Forening*, *Hval Sjokoladefabrikk ASA* m.fl. Som begrunnelse viser disse blant annet til at avgiftene medfører avgrensingsproblemer og konkurransevridninger og at de kan være ulovlig statsstøtte i henhold til EØS-avtalen. Videre anføres at avgiftene fører til økt grensehandel, noe som er utfordrende for norsk mat- og drikkevareproduksjon og for dagligvarehandelen på norsk side av grensen. Det vises også til at det er overforbruk av usunne næringsmidler som er problematisk, ikke et normalt forbruk innenfor et ellers balansert kosthold, og at andre virkemidler enn avgift kan være bedre egnet i folkehelsepolitikken. Enkelte påpeker at eventuelle helseavgifter må være treffsikre og at avgiftsnivået må settes slik at de dekker eksterne kostnader.

Departementet viser til at utvalget og høringsinstansene er delt i synet på om det bør være en særavgift på sjokolade- og sukkervarer. Det foreslås ingen endringer i avgiften.

10.18 Avgift på alkoholfrie drikkevarer

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen, se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er avgiftssatsen 4,82 kroner per liter for ferdigvare og 29,34 kroner per liter for sirup til dispensere. Saft mv. og sirup som ikke er tilsatt sukker og er basert på frukt, bær eller grønnsaker, har redusert sats. For 2019 er avgiftssatsen for disse produktene henholdsvis 1,73 og 10,47 kroner per liter.

Som det fremgår av kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfriketaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav b nr. 3. Forslaget innebærer at alkoholfrie drikkevarer kjøpt fra utenlandske nettbutikker, avgiftslegges fra første krone. Endringen anslås på usikkert grunnlag å øke provenyet fra avgiften på alkoholholdige drikkevarer med om lag 20 mill. kroner påløpt og 15 mill. kroner bokført i 2020.

Avgiften på alkoholfrie drikkevarer er i første rekke fiskal, men den kan også ha en viss helsemessig effekt. Avgiften på alkoholfrie drikkevarer omfatter drikkevarer som er tilsatt sukker eller søtstoff. Det innebærer at drikkevarer som kun inneholder naturlig sukker, for eksempel presset fruktjuice, ikke avgiftslegges. Sirup som er tilsatt sukker eller søtstoff til ervervsmessig fremstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere mv. omfattes av avgiften. Melkeprodukter som er tilsatt kun

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 søtstoff. I all hovedsak produseres alkoholfritt øl uten at sukker eller søtstoff tilsettes.

I statsbudsjettet for 2018 ble avgiftssatsen øket med 40 pst. reelt. Avgiften ble etter dette påklaget til EFTAs overvåkingsorgan (ESA). ESA har stilt saken i bero inntil Stortinget har behandlet budsjettet for 2020.

I november 2018 ble det satt ned et utvalg for å vurdere om særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer kan og bør utformes slik at de i større grad tar hensyn til helse- og ernæringsmessige formål. Utvalgets avga sin innstilling 9. april 2019, jf. NOU 2019: 8 *Særavgiftene på sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer*.

Som omtalt i punkt 10.17 vurderer utvalget en generell avgift på sukker i alle mat- og drikkevarer, men konkluderer med at dette ikke er praktisk gjennomførbart.

Utvalgets flertall (seks medlemmer) mener at det bør innføres en helsemessig begrunnet og differensiert avgift på alkoholfrie drikkevarer. To av disse seks mener at det bare bør legges avgift på drikkevarer som er tilsatt sukker, dvs. at sukkerfrie varer ikke bør omfattes. Fire av de seks anbefaler at avgiften også omfatter kunstig søtet drikke, men med lav sats. Utvalgets mindretall (fire medlemmer) mener prinsipalt at avgiften på alkoholfrie drikkevarer bør oppheves uten å erstattes av en ny avgift. Dersom myndighetene likevel konkluderer med at dagens avgift skal erstattes med en ny helse- og ernæringsmotivert avgift, mener disse medlemmene subsidiært at det i så fall er nærliggende å vurdere en drikkevareavgift etter en for næringslivet forutsigbar modell, som for eksempel den irske drikkevareavgiften. Disse medlemmene understreker at avgiftsnivået i så fall bør dimensjoneres ut fra kostnaden som bruk av alkoholholdige drikkevarer medfører for samfunnet. For øvrig avgiftslegger Irland (og Storbritannia) alkoholfrie drikkevarer som er tilsatt sukker. Avgiftssatsene differensieres ut fra sukkerinnhold. Sukkerfrie drikkevarer er unntatt fra avgifter.

Utvalgets innstilling har vært på høring. Som omtalt i punkt 10.17 er helsemyndigheter og -organisasjoner positive til at avgiftene utformes etter helsemessige kriterier, men de er opp-tatt av at dagens avgifter videreføres inntil nye

avgifter er på plass. Disse høringsinstansene er gjennomgående positive til at avgiftene differensieres etter sukkerinnhold, men flere påpeker at sukkerfrie produkter ikke bør fritas for avgift, blant annet fordi også slike produkter er energirike og næringsfattige.

Organisasjoner og bedrifter som hovedsakelig representerer næringen mener gjennomgående at avgiftene bør oppheves uten å bli erstattet av nye avgifter. *Bryggeri- og drikkevareforeningen (BROD)* påpeker blant annet viktigheten av at næringen har forutsigbare rammevilkår og at eventuelle endringer grundig konsekvensutredes og varsles i god tid. *BROD* viser videre til at drikkevarebransjen arbeider for å redusere befolkningens inntak av sukker. Flere aktører i bransjen, blant annet *BROD*, *Coca Cola European Partners Norge*, *Mack ølbryggeri AS*, *NHO Mat og Drikke* og *Ringnes AS*, påpeker dessuten at det høye norske avgiftsnivået bidrar til grensehandel mv.

Bransjen er delt i spørsmålet om differensiering av avgiften etter sukkerinnhold. *Ringnes AS* (som blant annet produserer Pepsi) støtter forslaget om å differensiere avgiften etter irsk/britisk modell og mener at en slik differensiering vil føre til en overgang til sukkerfrie alternativer. Andre som (subsidiært) er positive til en differensiering er *Vest-Telemarkrådet*, *Orkla* og *Virke*.

Coca-Cola mener at avgifter må vurderes sammen med andre virkemidler i folkehelsepolitikken. Det vises til at konsumet de senere år har gått i retning av sukkerfri drikke og dette har skjedd uten differensiering av avgiften. *Coca-Cola* mener at det vil være en urimelig forskjellsbehandling å differensiere avgiften på alkoholfrie drikkevarer av helsegrunner slik at utelukkende sukkerholdig brus reguleres. *Macks Ølbryggeri AS* sin uttalelse går i samme retning. Mindre produsenter som *Oskar Sylte Mineralvannfabrikk*, *Roma Mineralvannfabrikk AS* og *Telemark Kildevann*, mener at en gradert avgift kan ha negative virkninger for de små- og mellomstore produsentene.

Departementet viser til at utvalget og høringsinstansene er delt i synet på om det bør være en særavgift på alkoholfrie drikkevarer og om avgiften bør differensieres etter sukkerinnhold. Det foreslås ingen endringer i avgiften.

10.19 Avgift på sukker

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen, se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er avgiftssatsen 8,05 kroner per kg. Som det fremgår av

kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 2 bokstav b nr. 3.

Avgiften på sukker ble innført i 1981. Avgiften er først og fremst begrunnet med at den skal gi staten inntekter, men den har også en helsemessig begrunnelse.

Avgiftsplikten omfatter sukker (roe- og rørsukker) samt sirup og sukkeropløsninger. Sukker som nyttes til ervervsmessig fremstilling av varer er fritatt for avgift.

10.20 Avgift på drikkevareemballasje

Som det fremgår av kapittel 12 foreslås det å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgift for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. I tråd med dette foreslås det for 2020 å oppheve avgiftsfritaket for slike sendinger i gjeldende avgiftsvedtak § 5 bokstav b nr. 3. Forslaget innebærer at alkoholfrie drikkevarer kjøpt fra utenlandske nettbutikker, avgiftslegges fra første krone. Endringen anslås på usikkert grunnlag å øke provenyet fra grunnavgiften på engangsemballasje for drikkevarer med om lag 5 mill. kroner påløpt og bokført i 2020.

Grunnavgift på engangsemballasje for drikkevarer

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsen, se forslag til avgiftsvedtak § 3. I 2019 er avgiftssatsen 1,21 kroner per emballasjeenhet.

Grunnavgiften på engangsemballasje for drikkevarer ble innført 1. januar 1994. Avgiften omfatter emballasje som ikke kan brukes om igjen i sin opprinnelige form (engangsemballasje). Emballasje som inneholder melk og melkeprodukter, drikkevarer fremstilt av sjokolade eller kakao, drikkevarer i pulverform, korn- og soya-basert melkeerstatning eller morsmelkeerstatning er fritatt for avgift.

Miljøavgift på drikkevareemballasje

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 2. For 2019 er avgiftssatsene for glass/metall, plast og kartong/papp henholdsvis 5,88, 3,55 og 1,45 kroner.

Miljøavgiften på drikkevareemballasje skal prise kostnadene ved at drikkevareemballasje havner som søppel i naturen. Emballasje av glass/metall, plast og kartong/papp har ulike avgifts-

satser. Differensieringen er begrunnet med at ulike emballasje gir forskjellig miljøskade. Miljøavgiften er 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. Miljødirektoratet godkjenner retursystemer og fastsetter returandelen.

Emballasje som inneholder drikkevarer i pulverform eller morsmelkeerstatning er fritatt for avgift.

10.21 Flypassasjeravgift

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene og å presisere ordlyden, se forslag til avgiftsvedtak § 1. For 2019 er avgiften 75 kroner per passasjer for flyginger med sluttdestinasjon i Europa, og 200 kroner per passasjer for andre flyginger.

Flypassasjeravgiften ble innført 1. juni 2016. Avgiften er begrunnet med å gi staten inntekter, men den kan også ha en miljøeffekt ved at den reduserer etterspørselen etter flyreiser.

Avgiften omfatter all ervervsmessig flyging av passasjerer fra norske lufthavner. Flyging fra kontinentalsokkelen og Svalbard mv. er ikke avgiftspliktig. Transitt- og transferpassasjerer og barn under to år er fritatt for avgift. Avgiftssatsen ble fra 1. april 2019 differensiert etter flygingens lengde ved to ulike satser. I særavgiftsforskriften er det fastsatt hvilke land og områder som ilegges lav sats.

10.22 Totalisatoravgift

For 2020 foreslås det å redusere avgiften til 3,33 pst. av konsesjonshavers bruttoomsetning, se forslag til avgiftsvedtak § 1. I 2019 er avgiftssatsen på 3,70 pst.

I Innst 8 S (2018–2019) Kap. 5576 sektoravgifter under Landbruks- og matdepartementet ba flertallet i næringskomitéen regjeringen gjøre en vurdering av selve totalisatoravgiften og innretningen av denne, og komme tilbake til Stortinget på egnet måte.

Totalisatoravgiften er en avgift på hesteveddeløp. Nærmere regler om avgiften følger av lov og forskrift under Landbruks- og matdepartementet. Avgiften er fiskalt begrunnet, og bidrar til å skaffe staten inntekter til ulike formål. Avgiften ble tidligere budsjettet på Landbruks- og matdepartementets budsjett som en sektoravgift. Fordi avgiften ikke har hatt et sektorpolitisk formål på

mange år, ble den i 2018 omgjort til særavgift. Konesjonsnshaver skal betale avgift til staten på 3,7 pst. av bruttoomsetning per år. Det er i dag bare Norsk Rikstoto som har konsesjon til å drive hestespill.

For å kunne ha en enerettsmodell er det et EØS-rettslig krav om at pengespillpolitikken må være innrettet sammenhengende og systematisk. Norge har begrunnet enerettsmodellen med at den skal forebygge negative konsekvenser av spill. Oslo Economics har på oppdrag for Kulturdepartementet, evaluert enerettsaktørene Norsk Tipping og Norsk Rikstoto sin organisering og praksis, og vurdert om Norsk Tipping og Norsk Rikstotos spillporteføljer, markedsføring og organisering bidrar til å oppnå målene i pengespillpolitikken. Rapporten omtaler også EØS-rettslige rammer for å forsvare enerettsmodellen, og særlig om aktørenes utforming av spillporteføljer og markedsføring kan forsvares av kanaliseringsshen-syn. Kanalisering innebærer at tilbudet av pengespill fra Norsk Tipping og Norsk Rikstoto bidrar til å lede spillere bort fra de uregulerte aktørene, og over til et regulert tilbud av pengespill med ansvarlige rammer i tråd med politiske føringer.

Oslo Economics legger i rapporten til grunn at det «er rimelig å anta at Norsk Rikstoto sin evne til å tilby et konkurransedyktig utvalg av spill i vesentlig grad rammes av totalisatoravgiften, som beregnes ut fra bruttoomsetning.» Dette begrunnes med at en avgift på bruttoomsetning svekker Norsk Rikstotos insentiver til å tilby spill med høy tilbakebetalingsandel. Dette kan påvirke kanaliseringsevnen, ettersom spill med høy tilbakebetalingsandel er mer attraktive, og kan dermed bidra til å kanalisere spillere til Norsk Rikstoto.

Enerettsmodellen er avhengig av at enerettsaktørene er kanaliseringedyktige. En nedjustering av totalisatoravgiften kan bidra til dette.

Regjeringens forslag om redusert sats vil gi et provenytnap på om lag 13 mill. kroner påløpt og 11 mill. kroner bokført i 2020.

10.23 Dokumentavgift

For 2020 foreslås det ingen endringer i avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Dokumentavgiften skal skaffe staten inntekter. Avgiften er ikke ment å skulle dekke statens kostnader ved tinglysning av fast eiendom. Disse kostnadene dekkes av tinglysningsgebyret.

Avgiftsplikten inntreder ved tinglysning 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 tinglysning av første-gangsoverføring av hjemmel til eierseksjon eller til fysisk del av eiendom i forbindelse med oppløsning av borettslag og boligaksjeselskap, betales en avgift på 1 000 kroner per hjemmelsoverføring.

10.24 Avgift på frekvenser mv.

Frekvensavgifter

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 1. Sats for 2019 og forslag for 2020 fremgår av tabell 10.4.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet krever inn årlige frekvensavgifter for tillatelser på mobilområdet i frekvensbåndene 450, 700, 800, 900, 1 800 og 2 100 MHz. Frekvensavgiften bestemmes av tildelt frekvensmengde.

Nummeravgift

For 2020 foreslås det å prisjustere avgiftssatsene, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

Kommunal- og moderniseringsdepartementet krever inn en årlig avgift for tillatelse til bruk av femsifrede telefonnummer. De femsifrede numrene er delt inn i forskjellige priskategorier etter antatt markedsverdi, og for 2019 varierer avgiften mellom 3 240 kroner og 146 040 kroner per år. For tildeling av femsifrede nummer til ikke-kommersielle formål av samfunnsnyttig karakter betales det ikke nummeravgift.

Tabell 10.4 Frekvensavgifter 2019 og forslag 2020. Kroner per MHz (dupleks)

	2019	Forslag 2020
450 MHz-båndet	1 302 000	1 327 000
700, 800, 900 og 1 800 MHz-båndene	1 485 000	1 513 000
2,1 GHz-båndet	1 373 000	1 399 000

Kilde: Finansdepartementet.

10.25 Inntekter ved tildeling av tillatelser

For 2020 foreslås det at Kommunal- og moderniseringsdepartementet og Nærings- og fiskeridepartementet gis fullmakt til å innhente inntekter ved tildeling av tillatelser, se forslag til vedtak § 1.

Staten kan kreve betaling ved tildeling av eksklusive rettigheter til en ressurs, for eksempel frekvenstillatelser og tillatelser til oppdrett av laks og ørret. Betalingen kan være fastsatt på forhånd eller bestemmes gjennom bruk av auksjon.

I 2019 er det gjennomført tildelinger av ledige frekvensressurser i 450 MHz-båndet, 700 MHz-båndet og 2,1 GHz-båndet. Det er også tildelt frekvensressurser i frekvensbåndene 700 MHz og 900 MHz offshore. Samlet har dette brakt inn om lag 743 mill. kroner. I auksjonen av frekvenser i 700 MHz- og 2,1 GHz-båndene ble det imidlertid åpnet for at auksjonsvinnere kunne velge en betalingsutsettelse på inntil to år av 90 pst. av auksjonsprovenyet mot å påta seg en investeringsforpliktelse. Samtlige av vinnerne i auksjonen har

valgt å benytte seg av denne muligheten. Dette innebærer at de resterende 90 pst. av provenyet fra denne auksjonen vil bli betalt innen 1. november 2021. Auksjonsinntektene som inntektsføres i inneværende år fra ovennevnte auksjoner, utgjør dermed om lag 82 mill. kroner. Det skal også tildeles frekvensbånd som benyttes til radiolinjer. Det er foreløpig uklart om denne auksjonen vil finne sted i inneværende år eller i 2020.

Det nye systemet for regulering av produksjonskapasiteten i lakse- og ørretoppdrett trådte i kraft i oktober 2017. Første kapasitetsvurdering ble gjennomført i 2017 med påfølgende tildeling av ny produksjonskapasitet i 2018. Det legges opp til ny runde med kapasitetsvurdering i 2019 med eventuelle nye tildelinger i 2020. Inntektene fra vekst i havbruksnæringen er vanskelige å anslå som følge av usikkerhet om hvilken vekst systemet vil tillate og hvilke priser som oppnås. Det er usikkert hvor stort proveny dette vil innbringe og når inntektene vil bokføres. Det budsjetteres derfor ikke med inntekter for dette formålet nå.

11 Toll

11.1 Innledning

Toll fastsettes av Stortinget for ett år av gangen i medhold av Grunnloven § 75 bokstav a. Det gis redusert toll på varer i henhold til internasjonale avtaler og tollpreferansesystemet for utviklingsland (Generalized System of Preferences, GSP). Det foreslås ingen endringer i tollsatsene for 2020, jf. tollvedtaket § 1 annet ledd. En konsolidert versjon av tolltariffen blir kunngjort i Norsk Lovtidend.

Toll beskytter norske produsenter mot utenlandsk konkurranse. Toll fører normalt til økte produksjonskostnader for næringslivet og dyrere varer for forbrukerne. Videre reduserer toll omfanget av handel og bidrar til at ulike lands relative fortrinn i produksjon av varer og tjenester ikke utnyttes fullt ut. Gjennom handel med industrivarer og tjenester har Norges konkurransemessige fortrinn blitt best mulig utnyttet til høy verdiskaping og velferd.

For industrivarer er det toll kun på enkelte klær og andre tekstilprodukter. For landbruksvarer er tollbeskyttelsen mer omfattende. Importvernet for landbruksprodukter utgjør en stor del av den samlede støtten til norsk jordbruk. Importvernet bidrar blant annet til at omsetning av norske matvarer kan skje til priser som er fastsatt i jordbruksavtalen. Ifølge OECDs beregninger utgjorde den samlede skjermingsstøtten om lag 13,1 mrd. kroner i 2018.

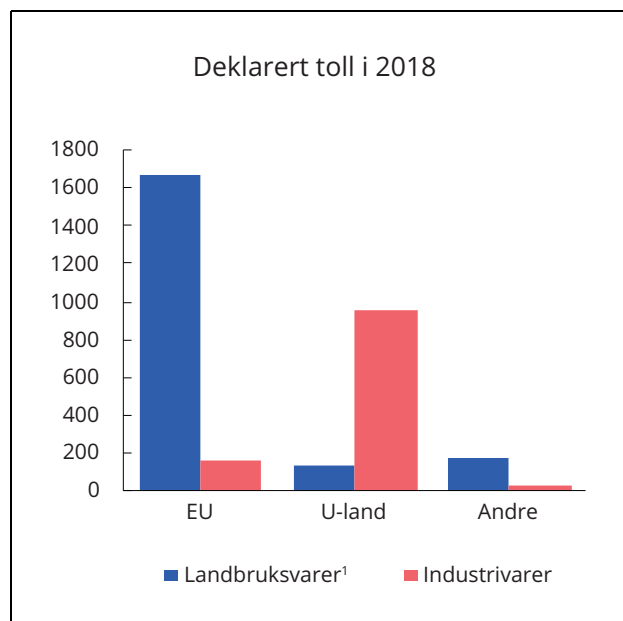
Tollinntektene bestemmes av tollsatsene og mengden varer som importeres. Inntektene fra toll utgjorde 3 193 mill. kroner i 2018, om lag 0,2 pst. av statens samlede inntekter. Figur 11.1 viser deklarerert toll for landbruksvarer og industrivarer i 2018 fordelt mellom EU, utviklingsland og øvrige land. Figuren viser at importen fra utviklingslandene står for størstedelen av tollene på industrivarer. Det meste av tollene på landbruksvarer er på import fra EU.

11.2 Toll på landbruksvarer

Tollsatsene på landbruksvarer varierer betydelig. De høyeste tollsatsene er på 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, for eksempel sitrusfrukter, bananer, kaffe og ris.

11.2.1 Administrative tollnedsettelse

Landbruksdirektoratet kan gi tollnedsettelse på landbruksvarer. Tollen på landbruksvarer er derfor i praksis ofte lavere enn de tollsatsene som følger av tolltariffen. Hvilke varer som kan gis tollnedsettelse, når tollsatsen kan settes ned og hvordan tollsatsen skal fastsettes, følger av forskrift 22. desember 2005 nr. 1723 om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer.



Figur 11.1 Deklarert toll i 2018. Mill. kroner

¹ Inkludert råvarer.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Generelle tollnedsettelse innebærer at tollsatsen settes ned for bestemte varer for en bestemt periode. Tollnedsettelsen gjelder alle aktører og har ingen kvantumsbegrensninger i den perioden de gjelder. I 2018 ble det gitt generelle tollnedsettelse 299 ganger. Det er en oppgang på 13 pst. sammenlignet med i 2017.

Individuelle tollnedsettelse gis til bedrifter eller personer etter søknad. Dette er tollnedsettelse som gjelder en bestemt vare og/eller anvendelse for en aktør, for en fastsatt periode og som regel for en ubegrenset mengde. De fleste individuelle tollnedsettelse blir gitt for produkter som ikke produseres i Norge. I 2018 ble det gitt 2 428 individuelle tollnedsettelse, en nedgang på 27 pst. fra året før.

Landbruksdirektoratet kan også etter søknad sette ned tollsatsen i henhold til forskrift 20. desember 2012 nr. 1424 om fastsettelse av nedsatte tollsatser ved import av industrielt bearbejdede landbruksvarer. Tollsatsen beregnes ut fra råvareinnholdet i den enkelte varen, basert på råvaredeklarasjoner fra importører. I 2018 ble det søkt om 18 413 slike tollnedsettelse, omtrent samme nivå som i fjor. Se tabell 3.1 i vedlegg 3.

11.2.2 Fordeling av tollkvoter

Landbruksdirektoratet fordeler en rekke tollkvoter for landbruksvarer. Kvotene følger av internasjonale avtaler og tollpreferansesystemet for utviklingsland (Generalized System of Preferences, GSP). Tolldirektoratet administrerer enkelte tollkvoter for blomster fra EU og kjøtt fra utviklingsland.

Kvotene som fordeles er enten tollfrie eller har redusert tollsats. De fleste tollkvotene fordeles ved auksjon. Auksjonsprisen for en kvoterettighet kommer i tillegg til en eventuell tollsats innenfor kvoten, og vil variere med etterspørselen i markedet. Kvoter som ikke fordeles ved auksjon, fordeles etter første til mølla-prinsippet eller etter søknad.

Inntektene fra auksjon av tollkvoter utgjorde 270 mill. kroner i 2018, en økning på 43 mill. kroner fra 2017. De økte auksjonsinntektene skyldes utvidede importkvoter fra 1. oktober 2018 i henhold til avtale med Den europeiske union (EU) om utvidet handel med landbruksvarer.

Den faktiske utnyttelse av de enkelte kvotene varierer sterkt og avspeiler markedssituasjonen for produktet i det enkelte år. Se tabell 3.2 i vedlegg 3 for en nærmere oversikt over tollkvotene.

11.3 WTO-saker

Norges primære handelspolitiske interesse er å bevare og styrke det multilaterale handelssystemet som er bygd opp gjennom 70 år. Denne interessen har ikke blitt mindre viktig i en tid med økende uro i handelspolitikken. Globale rammebetingelser for handel skaper bedre forutsetninger for vekst og velstand, ikke minst i utviklingsland. WTO sikrer et regelbasert og åpent multilateralt handelssystem som bidrar til å gi norsk næringsliv stabile og forutsigbare rammer.

Norge deltar i WTO-forhandlinger om forbud mot visse typer fiskerisubsidier. Målet er å oppnå enighet om en avtale innen utgangen av 2019. De senere årene har man sett en utvikling mot diskusjoner av nye forhandlingsområder blant grupper av interesserte medlemmer. Som en oppfølging av et initiativ på WTO-ministermøtet i Buenos Aires i 2017, deltar Norge i forhandlinger om nytt regelverk om e-handel i WTO. Målet er å oppdatere WTO-regelverket slik at det er bedre tilpasset en stadig mer digitalisert verdensøkonomi. Forhandlingene foregår blant en gruppe interesserte WTO-medlemmer, men er åpne for alle medlemmer. Det er et mål at avtalen etter hvert blir multilateral med deltagelse fra alle WTOs medlemsland. Videreutvikling av disse nye forhandlingsområdene, i tillegg til å videreføre tradisjonelle forhandlingsområder som landbruk og tjenester, vil stå sentralt i det videre arbeidet.

Norges maksimale tollsatser er fastsatt gjennom internasjonale avtaler. Gjennom flere forhandlingsrunder i GATT/WTO har Norge forpliktet seg til å redusere sine tollsatser.

11.4 Nye frihandelsavtaler

Frihandelsavtaler sikrer norske bedrifter markedsgang og likebehandling med næringen i avtalelandet. Norge har inngått 29 frihandelsavtaler med 40 land. Frihandelsavtalene er et viktig supplement til EØS-avtalen, EFTA-konvensjonen, Norges medlemskap i WTO og Norges bilaterale avtaler med EU, Færøyene og Grønland.

En frihandelsavtale mellom EFTA-statene og Indonesia ble undertegnet 16. desember 2018 i Jakarta. Avtalen ble lagt frem for Stortingets samtykke til ratifikasjon 20. september 2019, jf. Prop. 140 S (2018–2019) *Samtykke til ratifikasjon av frihandelsavtale mellom EFTA-statene og Indonesia av 16. desember 2018*. Årlig provenytap som følge av tollkonsesjoner i frihandelsavtalen kan på usikkert grunnlag anslås til om lag 10 mill. kroner.

Provenyeffekten av avtalen er innarbeidet i regjeringens budsjettforslag for 2020.

EFTA-statene ble 23. august 2019 enige med Mercosur-landene (Argentina, Brasil, Paraguay og Uruguay) om utkast til en frihandelsavtale. Avtalen sikrer blant annet tollfri markedsadgang for nesten all norsk eksport til Mercosur-landene innen 15 år etter avtalens ikrafttredelse og gir forutsigbare rammevilkår for norske tjenesteytere og investorer. Avtaleutkastet er nå gjenstand for en teknisk og juridisk gjennomgang og vil først kunne undertegnes etter at denne gjennomgangen er avsluttet. Deretter vil det bli fremmet en proposisjon om Stortingets samtykke, tidligst første halvår 2020.

Frihandelsavtalen mellom EFTA-statene og Ecuador, og den moderniserte og utvidete avtalen mellom EFTA-statene og Tyrkia, begge av 25. juni 2018, forventes å tre i kraft i løpet av 2020. Sammen med de øvrige EFTA-statene forhandler Norge om nye frihandelsavtaler med India, Malaysia og Vietnam. Norge og Kina er for tiden i forhandlinger om en bilateral frihandelsavtale.

Det er igangsatt arbeid i EFTA for å modernisere frihandelsavtalene med Canada, Chile, Egypt, Mexico, og SACU (en handelsblokk bestående av Botswana, Lesotho, Namibia, Sør-Afrika og Eswatini (tidligere Swaziland)).

I tilfelle iverksettingstidspunktet for nye frihandelsavtaler faller i budsjettperioden, følger det av

tollvedtaket § 2 annet ledd at departementet kan iverksette de tollmessige sider ved disse avtalene.

11.5 Tollpreferansesystemet for utviklingsland – GSP

Tollpreferansesystemet for utviklingsland (Generalized System for Preferences (GSP)) innebærer at det enkelte industriland gir utviklingslandene bedre markedsadgang for deres varer. GSP-ordningen er ensidig og kan til enhver tid trekkes tilbake eller endres. Den norske GSP-ordningen ble etablert i 1971 og har blitt endret flere ganger. Ordningen følger av tollvedtaket § 2.

Fra 1. januar 2019 ble det gjort flere endringer i GSP-ordningen for de nest fattigste utviklingslandene. Med nest fattigste utviklingsland menes normalt lavere mellominntektsland med mindre enn 75 mill. innbyggere (kalt GSP+-land). Disse landene fikk 20 prosentenheter bedre tollpreferanser enn øvrige mellominntektsland for i utgangspunktet alle varer som inngår i den norske tollpreferanseordningen. Det ble gjort unntak for kjøttvarer, hvor preferanseforbedringene kun ble gitt innenfor WTO-kvotene. Videre ble landene sikret at den generelle tollsatsen ikke skal overstige EUs tollsatser for landbruksvarer. Landene fikk samtidig tilsvarende tollreduksjon som gis EU for bearbejdede jordbruksvarer.

12 Avvikling av 350-kronersgrensen

12.1 Innledning og sammendrag

Ved behandlingen av Prop. 1 S (2018–2019) Statsbudsjettet 2019 og tilhørende Innst. 2 S (2018–2019), fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak nr. 85 (2018–2019):

«Stortinget ber regjeringen i forbindelse med statsbudsjettet for 2020 fremme forslag om å fjerne avgiftsfritaket for varesendinger fra utlandet av mindre verdi (350-kronersgrensen) fra 1. januar 2020. I utformingen av regelverket må man se hen til EUs vedtatte ordning med avgiftsfri grense, som skal iverksettes fra 2021.»

I Granavolden-plattformen satte regjeringen som mål å «avvikle grensen for avgiftsfri import i 2020».

Innførsel av varer med verdi under 350 kroner er fritatt for merverdiavgift, særavgifter og toll. Innenlands omsetning avgiftsberegnes derimot fra første krone. Fritaket for merverdiavgift og særavgifter utgjør således en konkurransefordel for utenlandske selgere av småvarer, og bidrar til at det norske markedet ikke er nøytralt. Samtidig innebærer fritaket at Norge går glipp av store avgiftsinntekter fra varer som kjøpes i utlandet og forbrukes i Norge.

Etter det internasjonale destinasjonsprinsippet er det landet hvor varen eller tjenesten forbrukes som har beskatningsretten. Det vil si at Norge ikke benytter sin beskatningsrett for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. Bakgrunnen for fritaket er at kostnadene ved fortolling av slike småvarer ville bli uforholdsmessig store. Den stadig økende grenseoverskridende handelen med varer gjør imidlertid at dagens fritak har fått stadig større negative konsekvenser for norske næringsdrivende, og at en stadig større andel av forbruket ikke skattlegges i Norge.

Regjeringen foreslår å avvikle fritakene for merverdiavgift og særavgifter for varesendinger fra utlandet av mindre verdi. Dette innebærer at Norge benytter sin beskatningsrett, og at Norge følger OECDs retningslinjer for merverdiavgift

ved internasjonal handel. Det er videre i tråd med utviklingen i EU, som har vedtatt å avvikle lignende fritak fra 2021.

For å sikre effektiv oppkreving av merverdiavgift ved småsendinger fra utlandet, foreslår regjeringen at ansvaret for å beregne og betale merverdiavgift legges på den utenlandske selgeren eller plattformen som tilbyr varen til norsk forbruker. Regjeringen foreslår at denne avgiftsplikten skal gjelde for varesendinger med verdi opp til 3 000 kroner. For å bidra til at de utenlandske tilbyderne registrerer seg og beregner og betaler merverdiavgift ved salg av småvarer til Norge, er det avgjørende at ordningen er så enkel som mulig. Regjeringen foreslår derfor at næringsmidler, alkoholholdige drikkevarer og tobakksvarer ikke omfattes av tilbyders avgifts- og registreringsplikt. Det samme gjelder restriksjonsbelagte varer.

Et annet forenklingstiltak er forslaget om å utvide dagens forenklede registrerings- og rapporteringsordning for tilbydere som leverer elektroniske tjenester fra utlandet til norsk forbruker (VOES-ordningen), til å gjelde også utenlandske tilbydere som vil være avgiftspliktige for vareleveranser til Norge. Videre foreslår regjeringen at fritaket for toll økes fra dagens 350 kroner til 3 000 kroner for sendinger som omfattes av denne forenklede ordningen. For øvrig foreslår regjeringen å avvikle dagens fritak for toll for varer med verdi under 350 kroner.

For varer hvor merverdiavgiften er forhåndsbetalt, foreslås det forenklinger i vareførselen. Dette vil bidra til å holde gebyrene lave ved innførselen av slike varer.

Varer som ikke omfattes av den forenklede ordningen, herunder næringsmidler, håndteres med ordinær tollbehandling. Det innebærer at varemottaker er ansvarlig for å beregne og betale avgift beregnes. Merverdiavgift, særavgifter og toll skal beregnes fra første krone.

Det vil påløpe kostnader i både Skatteetaten og Tolletaten for å gjennomføre forslaget. I tillegg kan det påregnes økt ressursbruk i etatene for å følge opp den nye ordningen over tid. Forslaget innebærer ingen økte bevilgninger til etatene. For norsk næringsliv innebærer forslaget en avgifts-

messig likestilling med utenlandske aktører når det gjelder salg av varer med verdi under 350 kroner. Dette medfører at forbrukerne må betale avgifter på varer med lav verdi. Isolert er dette en ulempe for norske forbrukere, men det er rimelig at også varer kjøpt fra utenlandske aktører avgiftslegges. For varer med verdi mellom 350 og 3 000 kroner kan norsk næringsliv få økt konkurranse fra netthandel, noe som er til gunst for norske forbrukere. Samlet sett antas det at endringene vil gi et merproveny på om lag 590 mill. kroner påløpt og 405 mill. kroner bokført i 2020.

Departementet viser til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven §§ 1-3, 2-1, 3-1, 7-2, 11-2 og 14-4. Det foreslås at endringene trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer. Det er budsjettert med at ordningen kan tre i kraft 1. april 2020. Departementet viser videre til forslag til endring i bokføringsloven § 2. Departementet foreslår at denne endringen trer i kraft 1. januar 2020. Departementet foreslår endelig at fritakene for merverdiavgift, særavgifter, toll og deklarerering for varer med lav verdi oppheves fra 1. januar 2020 for varer som ikke omfattes av den forenklede registreringsordningen. Det vises til Stortingets avgiftsvedtak, der det i særavgiftsvedtakene er foreslått å oppheve gjeldende bestemmelser om fritak for avgift på varer som innføres etter tollloven § 5-9, samt omtale i kapittel 10. For merverdiavgift og tollavgift vil opphevelsen bli gjennomført ved endring av tollforskriften § 5-9-1 jf. tollloven § 5-9.

12.2 Gjeldende rett

12.2.1 Innledning

Utgangspunktet er at det skal betales merverdiavgift ved innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet. Det følger av destinasjonsprinsippet, som innebærer at merverdiavgiften skal oppkreves i det landet forbruket skjer. Det er selve innførselen som utløser merverdiavgift, og det er den som innfører varen som er ansvarlig for å beregne og betale merverdiavgift. Ved innenlands omsetning er det den næringsdrivende selgeren som skal beregne og betale merverdiavgift.

Etter dagens regelverk er innførsel av varer med verdi under 350 kroner fritatt for merverdiavgift. Tilsvarende fritak gjelder for toll og særavgifter. Videre er varer med verdi under 350 kroner fritatt fra deklareringsplikten ved innførsel. Deklareringsfritaket gjør at forsendelsene kommer raskere frem til forbruker og at utgifter til transport og innførsel holdes lave. Samlet innebærer dette

at varer med verdi under 350 kroner i dag flyter enkelt inn til Norge uten avgifter og toll. Innenlands omsetning avgiftsberegnes derimot fra første krone. Fritaket for merverdiavgift og særavgifter utgjør således en konkurransefordel for utenlandske selgere av småvarer og bidrar til at det norske markedet ikke er nøytralt. Det globale salget av varer direkte fra utenlandske tilbydere til norske forbrukere har økt kraftig de seneste årene. Denne trenden er ventet å fortsette og vil dermed ytterligere svekke norsk varehandels konkurransekraft, samtidig som Norge går glipp av store avgiftsinntekter fra varer som forbrukes i Norge.

Fritak for avgift og toll i avsenderlandet ved eksport og det norske fritaket for avgift og toll ved innførsel av varer under 350 kroner, gjør at varene verken ilegges avgift i avsenderlandet eller i Norge.

12.2.2 Merverdiavgift

Det skal beregnes merverdiavgift ved omsetning, uttak og innførsel av varer og tjenester. Den vanligste aktiviteten som utløser avgiftsplikt er omsetning, jf. merverdiavgiftsloven § 3-1 første ledd. En forutsetning for avgiftsplikt etter § 3-1 første ledd er at omsetningen finner sted i merverdiavgiftsområdet (dvs. det norske fastlandet og alt område innenfor territorialgrensen, men ikke Svalbard, Jan Mayen eller de norske bilandene, jf. merverdiavgiftsloven § 1-2). Merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav a definerer omsetning som levering av varer og tjenester mot vederlag.

Ved kjøp av varer eller tjenester er det mest naturlig å omtale partene som selger eller formidler og kjøper. Problemstillingen knyttet til å bestemme hvilket subjekt som omsetter – og som dermed skal beregne merverdiavgift – er etter praksis knyttet til privatrettslige regler om hvem som er parter i avtalen, se blant annet Rt. 2008 s. 410.

Ved omsetning av elektroniske tjenester fra utlandet til forbruker i Norge er spørsmålet om hvem som skal beregne merverdiavgift særskilt regulert. Den som forbrukeren forholder seg til ved kjøpet av den elektroniske tjenesten, regnes som «tilbyder» og skal beregne merverdiavgift. Elektroniske tjenester omsettes ofte via store elektroniske markedsplasser, som privatrettslig anses som formidler, agent og lignende. Disse anses ikke som selgere i henhold til merverdiavgiftslovens alminnelige bestemmelser. Det er imidlertid hensiktsmessig at det i disse tilfellene er formidleren mv. som er merverdiavgiftspliktig

ved omsetning av elektroniske tjenester, i stedet for å legge forpliktelsene på et stort antall innholdsleverandører som selger sine tjenester via formidler, se Prop. 117 L (2010–2011). Det er derfor fastsatt at der leveransene skjer ved bruk av formidler, anses formidleren som tilbyder, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 tredje ledd. Tilbyderne som leverer elektroniske tjenester til norske forbrukere, er gitt mulighet til å benytte en forenklet registrerings- og rapporteringsordning for å oppfylle sine avgiftsforpliktelser (VOES-ordningen).

Næringsdrivende og offentlig virksomhet skal registreres i Merverdiavgiftsregisteret når omsetning og uttak som er omfattet av merverdiavgiftsloven, til sammen har oversteget 50 000 kroner i løpet av en tolv månedersperiode, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 første ledd. Det samme gjelder for tilbydere av elektroniske tjenester fra utlandet til forbruker i Norge. Registreringspliktige virksomheter (avgiftssubjekter) er ansvarlig for å oppkreve, rapportere og betale merverdiavgiften til staten.

Destinasjonsprinsippet gjennomføres ved at utførsel er fritatt for norsk merverdiavgift, og ved at det svares merverdiavgift ved innførsel. Det er selve innførselen som utløser merverdiavgift. Ved innførsel av varer er merverdiavgiftsplikten i utgangspunktet lagt til importøren av varen (motaker), uavhengig av om den som importerer varen selv driver merverdiavgiftspliktig virksomhet. Det innebærer at der en forbruker innfører en avgiftspliktig vare, så er det forbrukeren selv som skal beregne og betale merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 11-1 første ledd annet punktum. Plikten oppfylles i slike tilfeller ved at avgiften beregnes og betales som en del av tolldeklareringen ved innførsel. Der et avgiftssubjekt innfører en avgiftspliktig vare, gjelder regler om «utsatt avregning», som innebærer at innførselsmerverdiavgiften tas med på avgiftssubjektets skattemelding for merverdiavgift.

Det gjelder en rekke fritak fra plikten til å beregne og betale merverdiavgift ved innførsel. Blant annet er innførsel av reisegods, gaver og varer av mindre verdi fritatt. Bestemmelsene om dette er plassert i merverdiavgiftsloven § 7-2, som henviser til tollfritakene i tolloven, herunder tolloven § 5-9 om varer av mindre verdi. I tollforskriften § 5-9-1 er vare av mindre verdi spesifisert som vare med verdi under 350 kroner. Transport- og forsikringskostnader skal inngå ved fastsettelse av varens verdi. Varer med verdi under 350 kroner kan følgelig innføres uten merverdiavgift. Fritaket gjelder ikke for alkoholholdige drikkevarer og tobakksvarer.

I tillegg til fritaket for vare av mindre verdi oppstiller skattebetalingsforskriften § 10-4-1 første ledd et fritak for betaling av krav på merverdiavgift ved innførsel der kravet utgjør mindre enn 50 kroner. Beløpsgrensen gjelder ikke for alkoholholdig drikk og tobakk.

12.2.3 Særavgifter

Det skal betales særavgifter ved innførsel og innenlandsk produksjon av en rekke varer. Innførsel av varer med verdi under 350 kroner er fritatt fra avgiftsplikten. Det vises blant annet til avgiftene på henholdsvis sjokolade- og sukkervarer mv., alkoholfrie drikkevarer mv., sukker mv. og drikkevareemballasje, der det er gitt slike fritak i stortingsvedtak om avgift på henholdsvis sjokolade- og sukkervarer mv. for 2019 § 2 første ledd bokstav b nr. 3, alkoholfrie drikkevarer mv. for 2019 § 2 første ledd bokstav b nr. 3, sukker mv. for 2019 § 2 første ledd bokstav c nr. 3 og drikkevareemballasje for 2019 § 5 første ledd bokstav b nr. 3. Respektive bestemmelser viser til tolloven § 5-9 om varer av mindre verdi. Innførsel av alkoholholdige drikkevarer og tobakksvarer er ikke fritatt.

Det vises til kapittel 10 for omtale av særavgiftssatsene.

Som for merverdiavgift skal krav på særavgifter som oppkreves ved innførsel, ikke betales når kravet utgjør mindre enn 50 kroner, jf. skattebetalingsforskriften § 10-4-1 første ledd bokstav b. Grensen på 50 kroner gjelder for alle særavgiftene samlet, hvilket innebærer at særavgifter skal betales der for eksempel avgift på alkoholfri drikkevare og drikkevareemballasje til sammen utgjør mer enn 50 kroner. Beløpsgrensen gjelder ikke for alkoholholdig drikk og tobakk.

12.2.4 Toll og tollprosedyrer

Ved innførsel av varer skal det betales toll etter tolltariffens satser. En rekke varer er fritatt for toll i henhold til frihandelsavtaler (hvorav EØS-avtalen er den klart mest omfattende) og andre nasjonale ordninger. Tolloven kapittel 5 oppstiller en rekke fritak for toll. I tolloven § 5-9 fritas varer av mindre verdi, som i tollforskriften § 5-9-1 er spesifisert som vare med verdi under 350 kroner. Transport- og forsikringskostnader inngår ved fastsettelse av varens verdi.

For industrivarer er det bare toll på enkelte klær og andre tekstilprodukter, med en sats fra 5,6 pst. til 10,7 pst. Slike varer ilegges ikke toll når de innføres fra land Norge har inngått frihandelsavtale med eller har gitt tollfrihet gjennom den

norske tollpreferanseordningen for utviklingsland (GSP-ordningen). Landbruksvarer er i langt større grad tollbelagt.

Tolloven kapittel 3 regulerer trafikken til og fra tollområdet. Utgangspunktet etter tolloven § 3-1 første ledd er at den som bringer en vare til eller fra tollområdet, skal gi forhåndsvarsel til tollmyndighetene om varen. Forhåndsvarselet skal gis elektronisk, med en rekke opplysninger om transporten, transportmiddelet og varene. Forhåndsvarslingen danner grunnlaget for tollmyndighetenes risikoanalyse av transporten. Den som transporterer varen over grensen, er ansvarlig for at forhåndsvarsel gis, jf. tollforskriften § 3-1-3. Tollmyndighetene kan autorisere foretak (Authorized Economic Operator – AEO), jf. tolloven § 3-1 femte ledd. De autoriserte foretakene er gitt lettelser og fordeler knyttet til forhåndsvarslingen, herunder mulighet til å avgi forhåndsvarsel med redusert datakrav. Det er også enkelte unntak fra plikten til å forhåndsvarsele, regulert i tollforskriften § 3-1-2. Det viktigste unntaket gjelder varer som kommer direkte fra, eller skal direkte til, EU, Sveits eller Liechtenstein. Dette omfattende unntaket innebærer at plikten til å forhåndsvarsele omfatter kun vareførsel fra land utenfor EU, Sveits og Liechtenstein, såkalte tredjeland. Plikten til å forhåndsvarsele varer fra tredjeland, er en gjennomføring av Norges forpliktelser etter avtale med EU om gjensidige sikkerhetstiltak (Sikkerhetsavtalen), som er inntatt i protokoll 10 kapittel II a til EØS-avtalen. Sikkerhetsavtalen bidrar til å lette vareførselen mellom Norge og EU, samtidig som den sikrer at EU og Norge har likt kontrollnivå ved vareførsel til og fra tredjeland.

Videre plikter enhver som bringer en vare til eller fra tollområdet, å melde fra om dette til tollmyndighetene og å fremlegge eller oppgi varen for kontroll. Varene skal også registreres. Melde- og fremleggelsesplikten er basert på prinsippet om at den som passerer grensen selv skal kontakte tollmyndighetene og gjøre rede for varer som bringes med over grensen. Bakgrunnen for plikten er at tollmyndighetene skal gis mulighet for kontroll ved innpassering over grensen. I sin enkleste form kan plikten illustreres ved at en reisende henvender seg til tollmyndighetene på røde sone og fremviser medbrakt alkohol utover den toll- og avgiftsfrie kvoten. Det er flere unntak fra melde- og fremleggelsesplikten ved innførsel, blant annet for toll- og avgiftsfritt reisegods. Videre er det med hjemmel i tolloven § 3-1 fjerde ledd åpnet for forenklet oppfyllelse av melde- og fremleggelsesplikten. Blant annet har tollmyndighetene utplassert automater for forenklet fortolling av alkohol og tobakk, samt gjort det mulig for

reisende å oppfylle meldeplikten (og deklarasjonsplikten etter tolloven § 4-10) ved bruk av «Kvotepappen».

Tolloven kapittel 4 oppstiller regler om tollbehandling. Før en vare som innføres kan fristilles, dvs. disponeres over av mottaker, må tollmyndighetenes tillatelse innhentes på forhånd. Søknad om slik tillatelse gis ved at det leveres en tolldeklarasjon til tollmyndighetene med opplysninger om varen. En deklarasjon skal inneholde opplysninger om blant annet vareslag, samlet mengde, verdi, leveringsvilkår og om det kreves preferansetollbehandling, jf. tollforskriften § 4-20-1. Tollmyndighetene kan gi tillatelse til elektronisk deklarasjon, jf. tolloven § 4-13. Ved elektronisk deklarasjon benyttes Tolletatens elektroniske system TVINN.

For varer som innføres av forbruker, skjer avgiftsfastsettelsen ved deklarasjon av forsendelsen. Forbrukeren skal levere skattemelding for merverdiavgift, jf. skatteforvaltningsloven § 8-3 tredje ledd. I praksis gjøres dette på tolldeklarasjonen. Eventuelle særavgifter håndteres tilsvarende. Den praktiske håndteringen av tolldeklarasjoner utføres for en stor grad av profesjonelle speditører.

I tollforskriften § 4-10-4 bokstav f er det gitt unntak fra deklareringsplikten for vare av mindre verdi i tollforskriften § 5-9-1, såfremt varen kan innføres uten tillatelser fra andre myndigheter (dvs. at varen ikke er restriksjonsbelagt).

For å legge til rette for kostnadseffektiv innførsel, gis transportører og speditører etter søknad til Tolletaten tillatelse til å deklare flere forsendelser på samme deklarasjon, såkalt samlefortolling. Ordningen gjelder for innførsel til privatpersoner, og hver forsendelse må ha en verdi mellom 350 kroner og 3 000 kroner. Varer som samlefortolles, kan ikke være underlagt forbud, restriksjoner eller særavgifter. Tillatelse til samlefortolling gis til store aktører som Tolletaten etter en nærmere vurdering finner at er etterrettelige og har god internkontroll. Samlefortolling utgjør en forenkling sammenlignet med ordinær tollbehandling ved at det blir færre deklarasjoner å fylle ut. Videre er selve fastsettelsen av toll forenklet ved at det for klær og andre tekstiler brukes en sjablongsats. Forenklingene sammenlignet med ordinær tollbehandling gjør at gebyret til speditørene er lavere ved samlefortolling enn ved ordinær fortolling. Ved ordinær fortolling ligger gebyret normalt i størrelsen 340 kroner, mens gebyret ved samlefortolling er om lag 160 kroner. Ordningen er også ressursbesparende for Tolletaten. Antallet tolldeklarasjoner som håndteres under ordningen, er stort.

Krav på toll som er mindre enn 50 kroner, skal ikke betales, jf. skattebetalingsforskriften § 10-4-1 første ledd bokstav b. Beløpsgrensen gjelder ikke for alkoholholdig drikk og tobakk.

12.3 Innførsel av elektroniske tjenester (VOES-ordningen)

Fra 1. juli 2011 ble det innført merverdiavgift på norske forbrukeres kjøp av elektroniske tjenester fra utlandet, jf. merverdiavgiftsloven § 3-30 fjerde ledd. Elektroniske tjenester er fjernleverbare, det vil si at de kan overføres over avstand – typisk via internett – uten at tradisjonell grensepassering er nødvendig. Fjernleverbare tjenester er definert som tjenester som ikke eller vanskelig kan knyttes til et bestemt fysisk sted, jf. merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav i. Eksempler på slike tjenester er strømming av musikk, film og andre innholdstjenester. Avgiftsplikten ble innført for å fjerne konkurransevridningen som lå i at forbrukeres kjøp av elektroniske tjenester fra utlandet før 1. juli 2011 var avgiftsfrie, mens tilsvarende kjøp i det norske markedet var avgiftspliktige. Med dette regelverket ble destinasjonsprinsippet innført for denne typen fjernleverbare tjenester.

Avgiftsplikten på denne typen elektroniske tjenester påhviler som nevnt «tilbyder», se merverdiavgiftsloven § 2-1 tredje ledd. Begrepet «tilbyder» vil i mange tilfeller sammenfalle med selger, men favner videre enn det kjøpsrettslige selgerbegrepet ved at også formidlere av elektroniske tjenester på nærmere vilkår anses som tilbydere. Videre er det fastsatt at når leveransen skjer ved bruk av formidler, er det formidleren som anses som tilbyder og som er registreringspliktig, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 tredje ledd. Dette innebærer at markeds plasser som utad fremstår som nettbutikk og regelmessig håndterer betalingsstrømmen til og fra forbruker, anses som tilbydere i stedet for den enkelte innholdsprodusent. Dette gjelder selv om markeds plassene i henhold til underliggende avtaler kun er formidler av innholdet i de elektroniske tjenestene. Begrunnelsen for å gjøre formidlerne avgiftspliktige, er som nevnt at det er hensiktsmessig at et mindre antall store aktører håndterer avgiftsforpliktelsene fremfor å legge forpliktelsene på et større antall innholdsleverandører.

Sentrale momenter i vurderingen av hvem som er tilbyder i merverdiavgiftslovens forstand, er hvem som forestår selve leveransen, dvs. hvem som besørger overføring av filene til sluttbruker eller gir sluttbruker tilgang til det digitale innhol-

det, samt hvem som oppkrever vederlaget fra mottakeren. Hvem som er kjøpsrettslig ansvarlig for innholdet i tjenesten, er ikke avgjørende ved vurderingen av hvem som skal anses som tilbyder og dermed skal registreres.

Registreringsplikten inntreffer når samlede leveranser til mottakere hjemmehørende i merverdiavgiftsområdet overstiger 50 000 kroner i en periode på tolv måneder. Det tilsvarer registreringsgrensen ved innenlands omsetning. Tilbydere kan likevel tillates registrert før samlede leveranser har oversteget beløpsgrensen.

For tilbydere av elektroniske tjenester er det etablert en forenklet registrerings- og rapporteringsordning – VOES-ordningen (VAT On Electronic Services), jf. merverdiavgiftsloven § 14-4 flg. Ordningen er valgfri, dvs. at tilbydere i stedet kan velge ordinær registrering i Merverdiavgiftsregisteret. Den forenklete registreringsordningen benyttes av stadig flere tilbydere og for samlet sett stadig større beløp. VOES-ordningen har en rekke forenklinger sammenlignet med alminnelig registrering og rapportering. Forenklingene består blant annet i at tilbydere har begrensede rettigheter, plikter og dokumentasjonskrav, samt enklere registrerings- og innberetningsprosedyrer. Sentralt i systemet er at tilbydere registrert i VOES-ordningen ikke kan fradragsføre inngående merverdiavgift. Dersom en VOES-registrert virksomhet har inngående merverdiavgift knyttet til aktivitet i Norge, må dette i stedet håndteres gjennom refusjonsordningen som er regulert i merverdiavgiftsloven § 10-1. Det er oppstilt tre kumulative vilkår for at tilbyder av elektroniske tjenester kan registreres i VOES-ordningen. For det første kan tilbyderen ikke ha forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet. For det andre må tilbyderen levere «elektroniske tjenester» etter merverdiavgiftsloven § 1-3 første ledd bokstav j og § 3-30 fjerde ledd. For det tredje må tilbyderen levere elektroniske tjenester til andre mottakere enn næringsdrivende eller offentlig virksomhet, typisk privatpersoner. Tilbydere som er registreringspliktige i Merverdiavgiftsregisteret på annet grunnlag enn omsetning av elektroniske tjenester, kan ikke benytte VOES-ordningen.

Selve registreringsprosedyren er forenklet sammenlignet med ordinær registrering. Det er etablert et eget register. Tilbydere behøver ikke å registrere seg i Enhetsregisteret eller følge øvrige prosedyrer for registrering i Brønnøysundregistrene. Registrering skjer i stedet via en egen nettløsning. Tilbyderen må fylle ut en melding som inneholder tilbyderens navn, postadresse, elektroniske adresser, skattnummer i tilbyde-

rens hjemland og en erklæring om at tilbyderen ikke er avgiftssubjekt i Norge.

Tilbydere i forenklet registreringsordning benytter en forenklet skattemelding for merverdiavgift, som leveres kvartalsvis via Altinn, jf. skatteforvaltningsforskriften § 8-3-9. Skattemeldingen er begrenset til å inneholde poster om identifikasjonsnummer, beregningsgrunnlag omregnet til norske kroner og beregnet merverdiavgift. Korreksjoner av tidligere levert skattemelding skjer ved innlevering av ny skattemelding for det aktuelle kvartalet.

Tilbyderne har ikke bokføringsplikt, og har heller ikke plikt til å utstede salgsdokument. I stedet har tilbyderne plikt til å utarbeide en oversikt over transaksjoner som er omfattet av merverdiavgiftsloven, og som skal utleveres på skattekontoret anmodning. Skattebetalingslovens hovedregler om betaling og renter gjelder for tilbydere registrert i VOES-ordningen. Det samme gjelder de alminnelige reglene i skatteforvaltningsloven, blant annet reglene om skjønnsfastsettelse, endringsvedtak og sanksjoner. Det gjelder særskilte regler om sletting fra VOES-ordningen, jf. merverdiavgiftsloven § 14-7.

Innføringen av ordningen i Norge har vært vellykket. Det har vært et økende antall registrerte tilbydere, og ordningen har gitt et stadig økende proveny. Norge var et av de aller første landene som innførte en slik avgiftsplikt. I dag har en rekke land over hele verden innført lignende ordninger.

12.4 Internasjonal utvikling

12.4.1 OECD

I dag har 35 av 36 medlemsland i OECD et merverdiavgiftssystem. Arbeidet med merverdiavgift i OECD foregår i arbeidsgruppe nr. 9 («WP9») under Committee of Fiscal Affairs (CFA). Retningslinjer og andre dokumenter som utarbeides av OECD på dette området, har stor internasjonal påvirkning. Merverdiavgift har også inngått i OECDs BEPS-prosjekt («Base Erosion and Profit Shifting»). BEPS-prosjektets aksjonspunkt 1 adresserer skatteutfordringene som følge av den digitale økonomien. I den endelige rapporten fra 2015 rettes fokus på at den enorme økningen i volum av tjenester og varer som omsettes til forbrukere over landegrensene, gjør det nødvendig å beskytte provenyet fra merverdiavgiften og lage et nøytralt hjemmemarked gjennom utarbeidelse av retningslinjer. I rapporten vises det til arbeidet med retningslinjer som foregår i WP9.

I 2006 fikk WP9 i oppdrag av CFA å utarbeide retningslinjer for merverdiavgift ved internasjonal tjenestehandling. Hensikten var å utarbeide beste praksis og omforente retningslinjer for å forhindre at samme tjeneste beskattes dobbelt, samtidig som det forhindres at tjenesten ikke beskattes i noe land. Retningslinjene ble i september 2016 anbefalt av Rådet i OECD, og over 100 jurisdiksjoner har senere tiltrådt retningslinjene.

Retningslinjene angir to hovedprinsipper: nøytralitetsprinsippet og destinasjonsprinsippet. Nøytralitetsprinsippet innebærer at merverdiavgiften skal være en generell skatt på endelig forbruk og ilegges alle varer og tjenester, og at avgiften ikke skal belastes næringslivet. Merverdiavgiften skal være ikke-diskriminerende og i minst mulig grad påvirke produksjon eller forbruksvalg. Fritak, unntak og reduserte satser innebærer brudd på nøytralitetsprinsippet. Destinasjonsprinsippet angir som nevnt at det landet hvor forbruket skjer, skal ha beskatningsretten. Det er utarbeidet ulike retningslinjer for hvordan destinasjonsprinsippet skal forstås. Det skilles blant annet mellom omsetning mellom næringsdrivende (business-to-business – B2B) og omsetning fra næringsdrivende til forbruker (business-to-consumer – B2C). En av de viktigste følgene av retningslinjene er at det landet hvor forbruket skjer skal ha beskatningsretten, uavhengig av om tjenesteleverandøren er etablert i landet eller ikke.

Retningslinjene er ikke juridisk bindende, men er beste praksis og anbefalinger. Retningslinjene har ført til store endringer i utformingen av merverdiavgiftsreglene i en rekke land.

I 2017 utarbeidet WP9 en rapport om effektive mekanismer for innbetaling av merverdiavgift. Rapporten gjelder internasjonal handel og omfatter tilfeller hvor selgeren ikke er etablert i det landet som har beskatningsretten. Ved omsetning mellom næringsdrivende anbefales omvendt avgiftsplikt, det vil si at den næringsdrivende kjøperen skal innberette og beregne merverdiavgift. Norge har praktisert omvendt avgiftsplikt fra vedtakelsen av merverdiavgiftsreformen i 2001. Ved omsetning B2C av fjernleverbare tjenester anbefales en forenklet registrering av den utenlandske selgeren. Norge innførte i 2011, som en av de første jurisdiksjoner i verden, en slik ordning (VOES-ordningen) for elektroniske tjenester.

Det siste tilskuddet til OECDs rapporter om merverdiavgift gjelder digitale plattformers rolle i oppkrevingen av merverdiavgift ved elektronisk varehandel. Rapporten er utarbeidet av WP9 og ble tiltrådt av over 100 jurisdiksjoner på Global Forum on VAT avholdt i Melbourne, Australia, i

mars 2019. Rapporten har primært fokus på den svært sterke økningen av småsendinger med varer som omsettes direkte til forbruker i et annet land, og på fremveksten av digitale plattformer som driver med slik omsetning. Det globale salget av slike varer er anslått til å være om lag 2 000 mrd. USD, hvorav halvparten er handel over landegrensene. Tallet forventes å øke til 4 500 mrd. USD i 2022. Det er anslått at om lag 1,6 mrd. forbrukere kjøper varer på nett. Antallet anslås å øke til 2,2 mrd. forbrukere i 2022. I rapporten fremheves det at fremveksten av digitale plattformer gjør det mulig for en rekke selgere, også selgere som omsetter mindre volum, å nå flere kjøpere ved at varene tilbys gjennom plattformene.

Mange land har, som Norge, valgt å frita sendinger med lav verdi, siden kostnadene ved fortolling av slike småvarer ellers ville bli uforholdsmessig store. For å sikre at småsendinger fra utlandet faktisk ilegges merverdiavgift, er det nødvendig å ha så effektive oppkreivingsmekanismer som mulig. I OECDs rapport vurderes det hvordan plattformene bør spille en større rolle i oppkreivningen av merverdiavgift fremover. Det gis anvisning på ulike måter plattformene kan involveres på for å forenkle avgiftsoppkreivningen, fra å gjøre plattformene fullt ut avgiftspliktige, til å gjøre dem solidarisk ansvarlige med selgerne eller til kun å pålegge dem opplysningsplikt til skattemyndighetene. I rapporten understrekes det at det er helt nødvendig å gjøre systemene så enkle som mulig å forholde seg til for plattformer og store selgere («tilbydere»). Dette oppnås ved å pålegge dem enkle registreringsplikter som kan gjøres på nett, samtidig som de ikke pålegges å gi flere opplysninger enn det som er nødvendig.

Det er for tidlig å si om denne siste rapporten vil føre til like raske og store endringer for omsetning av varer B2C som de tidligere rapportene. Australia har allerede innført et slikt system, og New Zealand innfører et lignende system i desember 2019. EU har også vedtatt å innføre et system med avgiftsplikt for tilbydere av varer B2C, som er planlagt å tre i kraft fra 2021. Ved å følge opp Stortingets vedtak om å avvikle 350-kronersgrensen fra 2020, vil Norge være tidlig ute.

12.4.2 EU

Innledning

Den 5. desember 2017 vedtok EUs 28 finansministre enstemmig endringer i merverdiavgiftsdirektivet (Rdir. 2006/112/EC), jf. endringsdirektivet Rdir. 2017/2455/EU. Endringene ble omtalt som

E-handelspakken («VAT e-commerce package»). I samme direktiv ble det også foretatt en endring i Rdir. 2009/132/EC om fritaket ved import fra tredjeland. Ved siden av direktivendringer ble det også foretatt endringer i Rfor. 904/2010/EU, samt endringer i implementeringsreglene (Implementation Regulation (EU) 282/2011). Endringene ble ytterligere presisert av finansministrene 12. mars 2019 gjennom en generell enighet i ECOFIN (The Economic and Financial Affairs Council) om nye endringer i merverdiavgiftsdirektivet og implementeringsreglene.

De nye reglene om fjernsalg av varer fra næringsdrivende i ett land til forbruker i et annet land gjelder både ved handel mellom medlemsland (innad i EUs merverdiavgiftsunion) og ved handel fra næringsdrivende i tredjeland til forbrukere i EU. Reglene skiller seg en del for de to ulike typetilfellene. For Norge er det reglene vedrørende fjernsalg av småvarer fra næringsdrivende i tredjeland til forbrukere i EU som først og fremst har overføringsverdi, og det er disse som omtales nedenfor.

EUs regelverk er planlagt å tre i kraft 1. januar 2021.

Hovedendringene

Hovedendringene består i at det er vedtatt nye regler om avgiftsplikt ved fjernsalg av varer fra tredjeland. Særlig praktisk er bestemmelsen i artikkel 14a i merverdiavgiftsdirektivet. Her gjøres formidlere som gjennom elektroniske grensesnitt («electronic interface»), dvs. markedsplasser, plattformer, portaler og lignende, tilrettelegger for salg av varer til forbruker, til avgiftssubjekt ved fjernsalg av småvarer («deemed supplier obligations»). Vilårene for at formidleren skal anses som avgiftssubjekt, er for det første at vedkommende tilrettelegger («facilitates») fjernsalg av varer som er importert fra tredjeland. For det andre at varene har en verdi som ikke overstiger 150 EUR, og for det tredje at varene selges ved hjelp av et elektronisk grensesnitt som markeds plass, plattform, portal eller lignende. Der vilårene er oppfylt, anses vedkommende for både å ha mottatt og omsatt varene selv. Det ses dermed bort fra bakenforliggende salgslodd. Aktøren som driver det elektroniske grensesnittet, gjøres følgende til primæavgiftspliktig. Der det ikke benyttes elektronisk grensesnitt, skal selgeren som utgangspunkt registrere seg i det forenklete systemet og beregne og betale merverdiavgift.

I implementeringsreglene artikkel 5b er det inntatt mer detaljerte bestemmelser om i hvilke

tilfeller formidleren som driver det elektroniske grensesnittet, skal anses som tilbyder. Å tilrettelegge for salget skal forstås som bruken av et elektronisk grensesnitt som setter en kjøper og en selger, som selger sine varer via det elektroniske grensesnittet, i kontakt med hverandre og denne kontakten resulterer i et salg av varer via det elektroniske grensesnittet. En aktør skal likevel ikke anses å tilrettelegge salget der vedkommende (i) ikke fastsetter de generelle vilkårene for salget, (ii) ikke er involvert i betalingen og (iii) heller ikke er involvert i selve bestillingen eller leveringen av varen. En aktør skal heller ikke anses som tilbyder der vedkommende leverer bare én av følgende ytelser: gjennomføring av betaling, markedsføring for varer eller ren henvisning av kunder til andre grensesnitt der varene selges.

EU har allerede regler om registrering av tilbydere fra tredjeland ved salg av elektroniske tjenester (MOSS – Mini One Stop Shop). EUs nye regler innebærer at de utvider sitt nåværende regime for omsetning B2C fra tredjeland til også å gjelde småvarer (det nye systemet benevnes som Import One Stop Shop eller IOSS). Dette innebærer at tilbydere fra tredjeland, herunder Norge, kan velge å registrere seg i ett EU-land og gjennom denne registreringen, som gjøres elektronisk, beregne og betale merverdiavgift på varer til forbrukere i hele EU og med den sats som gjelder i det landet hvor forbrukeren er hjemmehørende. Registreringen gir ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift.

Tilbydere som skal benytte IOSS-systemet, skal motta et unikt identifikasjonsnummer til bruk i den forenklete ordningen.

EU har i dag fritak for deklarerings- og avgift for «imports of negligible value», lignende 350-kronersgrensen i Norge, jf. Rdir. 2009/132/EC avsnitt IV. EUs grense er i dag på 22 euro. Medlemsland kan imidlertid velge å oppkreve merverdiavgift fra første krone ved import fra tredjeland. Etter de nye reglene skal denne grensen fjernes fra 2021. Det innebærer at det skal oppkreves merverdiavgift fra første krone. Videre er det ingen beløpsgrense for registrering i det nye systemet. Tilbydere skal registrere seg og betale merverdiavgift fra første salg inn til EU.

I tillegg til at tilbyderen kun trenger forenklet merverdiavgiftsregistrering i ett EU-land for å selge varer til forbrukere i hele EU, er det vedtatt flere forenklinger for slik import. De nærmere detaljene for EUs nye system, som skal tre i kraft 1. januar 2021, finnes i artikkel 369l til 369x i merverdiavgiftsdirektivet.

I implementeringsreglene artikkel 5c er det bestemt at der en tilbyder i god tro har forholdt seg til informasjon fra selgere eller andre tredjeparter og denne informasjonen viser seg å være uriktig, skal tilbyderen ikke holdes ansvarlig for eventuell mangelfull innbetaling av merverdiavgift.

I artikkel 369m nr. 1 (c) i merverdiavgiftsdirektivet er det bestemt at enhver avgiftspliktig person som er etablert i et tredjeland som EU har inngått en avtale om gjensidig bistand med som svarer til reglene i Rdir. 2010/24/EU og Rådskonferens 904/2010/EU, kan registrere seg direkte i IOSS. Det er kun Norge som har inngått en slik avtale med EU. Dette innebærer at norske næringsdrivende som selger varer i dette segmentet i EU, ikke trenger å oppnevne en representant. Selgere fra andre tredjeland må oppnevne en representant, se nærmere artikkel 369m nr. 1 (b) i merverdiavgiftsdirektivet.

I artikkel 369m flg. i merverdiavgiftsdirektivet og implementeringsreglene er det gitt detaljerte bestemmelser om registrering, rapportering, skattemelding, valuta, oppbevaring av opplysninger mv.

Etter dagens regelverk behandles salg av varer fra tilbyder utenfor EU til mottaker i EU som avgiftspliktig innførsel av varer, jf. artikkel 30 jf. artikkel 2 nr. 1 (d) i merverdiavgiftsdirektivet. Som i Norge inntreffer avgiftsplikten ved selve innførselen, og det er mottakeren som er ansvarlig for å betale merverdiavgiften. I det nye systemet endres dette som nevnt for varer som har en verdi som ikke overstiger 150 EUR, forutsatt at varen ikke ilegges særavgifter. Her skal tilbyderen oppkreve merverdiavgift, og avgiftsplikten inntreffer før varen kommer til grensen. I artikkel 66a og artikkel 369n i merverdiavgiftsdirektivet er det fastsatt at avgiftsplikten oppstår på det tidspunktet betalingen aksepteres. Tidspunktet er nærmere presisert i artikkel 41a i implementeringsreglene.

For å unngå dobbeltbeskatning av varer som håndteres i IOSS, er det nødvendig at varene fritas for merverdiavgift ved selve innførselen. Et slikt fritak er gitt i artikkel 143 (ca) i merverdiavgiftsdirektivet, som bestemmer at der merverdiavgift betales etter IOSS-systemet, skal selve innførselen av varen fritas fra merverdiavgift. En forutsetning for fritak er at tollmyndighetene i importstaten senest på tidspunktet for innsending («lodging») av importdeklarasjon forsynes med tilbyders unike IOSS-identifikasjonsnummer, slik at dette kan verifiseres automatisk.

Nye vareførselsregler

EU er i ferd med å utvikle en ny importdeklarasjon for sendinger som omfattes av IOSS. Den nye importdeklarasjonen skal inneholde færre krav til data enn ordinær tolldeklarasjon. Det skal altså utvikles et redusert datasett slik at tilbyder på en enkel måte skal kunne fylle ut deklarasjonen. Når tollvesenet ser at den importerte varen kommer fra en registrert plattform eller selger og har motatt den forenklete deklarasjonen før varen kommer til EU, vil det ikke være nødvendig med noen fiskal sjekk av varen. Sikkerhetskontroll, herunder kontroll av om det er restriksjonsbelagte eller ulovlige varer, skal på vanlig måte utføres som en del av importen til EU.

Det nye reduserte datasettet skal være harmonisert. En vesentlig grunn til at EU ikke innfører avgiftsinnkreving gjennom IOSS før 2021, er at de nye deklarerings- og informasjonsløsningene til tolletatene og det internasjonale postvesenet først må utvikles og innføres. Det er 28 nasjonale tollvesen i EU, som alle må ha tid til å få på plass nødvendige IT-løsninger for å håndtere den nye forenklete behandlingen av varer.

Alternativ løsning der den forenklete ordningen ikke benyttes

Alternativet til den forenklete ordningen med å registrere seg i IOSS, er oppkreving av merverdiavgift på grensen. Dette alternativet forutsettes å være en mindre attraktiv løsning for tilbydere av en viss størrelse, idet dette vil være mer ressurskrevende for både tilbyder og myndigheter, og det vil sannsynligvis ta lenger tid å få varen frem til forbruker. For å unngå et for stort volum av varer hvor merverdiavgift må oppkreves på grensen, innfører EU en «fallback-løsning» for å håndtere omsetning som ikke går i IOSS-ordningen. Denne løsningen innebærer at postbefordrer eller speditør som presenterer varen på grensen, skal oppkreve merverdiavgift fra forbruker og betale denne på månedlig basis, eventuelt med en standard merverdiavgiftssats.

12.4.3 Australia og New Zealand

Australia innførte 1. juli 2018 en ordning som innebærer at merverdiavgift (General Sales Tax – GST) på småforsendelser av varer i større grad beskattes i Australia. Ordningen gjelder for varer med verdi under 1 000 AUD (om lag 6 000 kroner) sendt fra utlandet til forbruker i Australia. Ordningen er innrettet slik at denne typen omsetning

anses som innenlands omsetning. Det innebærer at utenlandske selgere av varer med lav verdi blir likestilt med australske næringsdrivende, det vil si at de alminnelige reglene i merverdiavgiftsregelverket kommer til anvendelse, herunder som utgangspunkt plikt til registrering i det ordinære merverdiavgiftsregisteret. De utenlandske tilbyderne har imidlertid mulighet til å registrere seg i en forenklet registreringsordning. Registreringsgrensen er omsetning over 75 000 AUD per år (om lag 460 000 kroner).

Vilkår for avgiftsplikt er at salget av varen skjer til forbruker i Australia og at selgeren tilrettelegger leveransen. Avgiftsplikten omfatter ikke bare selger i avtalerettslig forstand, men også formidlere av slike varesalg via elektroniske grensesnitt. Videre er det avgiftsplikt for såkalte «redeliverers», det vil si aktører som tilbyr videresending av varer som er anskaffet i geografiske områder hvor selgere ikke leverer varer direkte til australske forbrukere. Primæragiftsplikten hviler på formidlerne som driver de elektroniske grensesnittene, på samme måte som under EUs system.

I motsetning til løsningen som er valgt i EU, har ikke Australia fjernet fritaket for merverdiavgift ved innførsel av varer med lav verdi. Fritaksgrensen på 1 000 AUD – som gjelder både merverdiavgift, særavgifter og toll – gjelder fortsatt for varer som ikke anses som innenlands omsetning. Dette vil være vareforsendelser med verdi under 1 000 AUD og hvor tilbyder ikke omsetter for mer enn 75 000 AUD inn til Australia per år og derfor ikke er registreringspliktig. Regler om vareførsel og tollprosedyrer er ikke endret.

I New Zealand er det vedtatt en lignende ordning som i Australia, med planlagt ikrafttredelse 1. desember 2019. Registreringsgrensen i New Zealand er omsetning over 60 000 NZD per år (om lag 345 000 kroner), og grensen for varer med lav verdi er 1 000 NZD (om lag 5 750 kroner). Samtidig er gjeldende fritaksgrenser for toll og særavgifter oppjustert til 1 000 NZD. Varer i dette segmentet kan dermed i sin helhet håndteres i den forenklete ordningen uten at det tilkommer tilleggsprosedyrer og ekstrabetaling (gebyrer) for betaling av toll og særavgift.

12.5 Høringen

12.5.1 Innledning

Finansdepartementet sendte 6. juni 2019 et forslag om å fjerne avgiftsfritaket for varesendinger av mindre verdi («350-kronersgrensen») på

høring. Forslaget var en oppfølging av anmodningsvedtak fra Stortinget nr. 85 (2018–2019). Høringsfristen var 5. august 2019. Departementet har mottatt 50 høringssvar med realitetsmerknader. Nedenfor gjengis først hovedpunktene i høringsforslaget og deretter høringsinstansenes merknader til forslaget.

12.5.2 Høringsforslaget

Departementet foreslo å oppheve fritakene for merverdiavgift og særavgifter ved innførsel av varer med verdi under 350 kroner. Forslaget innebærer at Norge benytter sin beskatningsrett for dette segmentet. Videre vil forslaget sikre nøytralitet ved at merverdiavgift og særavgifter oppkreves likt for innenlands omsetning og fjernsalg av varer fra utlandet. Et viktig hensyn bak utformingen av høringsforslaget var også å sikre effektiv varehandel.

For å nå formålet om oppkreving av merverdiavgift for lavverdisendinger fra virksomheter i utlandet til norsk forbruker, foreslo departementet en ny forenklet ordning for registrering, rapportering, beregning og betaling av merverdiavgift for varesendinger med verdi under 3 000 kroner. I den nye ordningen er plikten til å beregne og betale merverdiavgift lagt på den utenlandske tilbyderen, i motsetning til dagens regelverk der det er forbrukeren som skal beregne og betale merverdiavgift som del av tolldeklarasjonen. Det er foreslått at eksisterende VOES-ordning for elektroniske tjenester utvides til også å omfatte tilbydere av varer utenfor merverdiavgiftsområdet. Aktører som driver elektroniske grensesnitt, dvs. plattformer, elektroniske markedsplasser, portaler mv., som tilrettelegger for salg av varer, samt selgere med nettbutikk, app-butikk e.l., skal registrere seg i den forenklete registreringsordningen for varesendinger B2C (VOSC – VAT On Small Consignment).

Det er foreslått at registreringsplikten skal påhvile «tilbyder». «Tilbyder» omfatter ikke bare selger i tradisjonell forstand, men også formidler. Det vil si at blant annet en formidler som driver en elektronisk markedsplass mv., anses som «tilbyder». Der en selger omsetter sine varer via en formidler, er det foreslått at formidleren skal registreres. Dette innebærer at det etableres et registreringshierarki, der avgiftsplikten primært påhviler formidleren (det elektroniske grensesnittet). Der formidleren plikter å registrere seg, skal bakenforliggende salgsledd ikke registrere seg.

Forslaget legger opp til at innholdet av begrepet «tilbyder» skal forstås på samme måte som i

VOES-ordningen. Det må foretas en helhetsvurdering, der vurderingstemaet særlig vil være om aktøren kan sies å tilrettelegge varesalget til norsk forbruker. Tilrettelegging skal forstås som at tilbyderen skaper kontakt mellom en vareleverandør og en forbruker, og at denne kontakten resulterer i en vareleveranse. Det er gitt anvisning på at terskelen for å anses som «tilbyder» skal være lav, og at kun begrenset befattning med transaksjonen er tilstrekkelig. Sentrale momenter ved vurderingen skal ifølge høringsforslaget være om aktøren – direkte eller indirekte – er involvert i håndtering av bestilling og leveranse av varen, betalingsprosessen og utforming av leveringsvilkår. Vurderingen skal ikke knyttes til avtaleforhold mellom partene, og en indirekte innflytelse skal være tilstrekkelig for å anses som tilbyder. En aktør som bare håndterer betaling for varen, skal imidlertid ikke anses som tilbyder. Det samme gjelder en aktør som bare markedsfører eller lister opp varene eller bare henviser kunder til andre elektroniske grensesnitt. Det er forutsatt at den foreslåtte subjektavgrensningen vil ha tilnærmet samme innretning som tilsvarende ordninger i EU og Australia. Det er særlig vist til EUs løsning. Det er ikke foreslått krav om at den utenlandske tilbyderen skal ha en stedlig representant i Norge.

Høringsforslaget legger opp til at beløpsgrensen for registrering i VOSC skal være 50 000 kroner, det vil si samme grense som for å registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret og i VOES-ordningen. Ved beregning av beløpsgrensen skal også annen merverdiavgiftspliktig omsetning i merverdiavgiftsområdet inngå, herunder omsetning som faller inn under VOES-ordningen.

Det er foreslått at det utstedes unike VOSC-numre til tilbydere, og at dette nummeret må inkluderes i digital forsendelsesinformasjon fra avsender samt på den fysiske merkingen av forsendelsen. Dette nummeret vil utgjøre beviset for at avsender har ansvar for beregning og betaling av merverdiavgift, slik at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel. Departementet ba om innspill til hvordan slik merking kan gjennomføres på en effektiv måte.

Høringsforslaget legger opp til å opprettholde dagens fritak for deklarerer for varer med verdi under 350 kroner. Dette vil sikre at handelen i dette segmentet vil foregå omtrent som før. I EU arbeides det som nevnt med en forenklet deklarasjonsordning for varesendinger som inngår i den forenklete ordningen (IOSS). En slik forenklet deklarasjonsordning er ikke foreslått i høringsnotatet. Bakgrunnen er i hovedsak at Tolletaten og Posten mener det vil være svært vanskelig å få på

plass nye elektroniske løsninger for effektiv håndtering av varestrømmen innen 2020. Det gis imidlertid uttrykk for at det vil arbeides med sikte på å få på plass en forenklet deklarasjonsordning fra 2021.

I høringsnotatet er det foreslått at fritaket for toll oppjusteres fra dagens 350 kroner til 3 000 kroner for vare som sendes til forbruker som mottaker. Alkoholholdige drikkevarer, tobakksvarer og næringsmidler er ikke foreslått omfattet av tollfritaket. Bakgrunnen for å oppjustere fritaket er å sikre at den forenklete ordningen blir tilstrekkelig effektiv for de utenlandske tilbyderne. Det vises til at fastsetting av toll vil gjøre den forenklete ordningen mindre effektiv og attraktiv. I høringsnotatet er det uttalt at departementet vil vurdere om tollfritaket skal gjøres betinget av at ordningen med samlefortolling benyttes. Videre er det pekt på at fjerning av avgiftsfastsetting fra tollprosedyrene, kombinert med et fritak for toll, vil lette de administrative byrdene for speditorer i så stor grad at det er forventet at gebyret for tolldeklarerer vil synke fra dagens nivå.

I tillegg til nevnte beløpsgrenser og avgrensninger har departementet foreslått at enkelte varer skal unntas fra den forenklete ordningen. Det gjelder for det første alkoholholdige drikkevarer, tobakksvarer og restriksjonsbelagte varer. Videre gjelder det næringsmidler, det vil si enhver mat- eller drikkevare og enhver annen vare som er bestemt til å konsumeres av mennesker, jf. merverdiavgiftsloven § 5-2. Bakgrunnen er dels at næringsmidler ilegges merverdiavgift med redusert sats (15 pst.) og dels at enkelte næringsmidler ilegges særavgifter. I høringsnotatet fremheves det at et viktig hensyn bak utformingen av den forenklete ordningen er å utelukke kompliserende elementer, og det vises særlig til at det vil være urimelig å kreve at utenlandske aktører som selger varer inn til Norge, skal ha inngående kjennskap til det norske særavgiftssystemet. Det er derfor foreslått at næringsmidler behandles som i dag, det vil si at kjøperen betaler særavgiftene ved henting eller mottak av varen. Etter fjerning av fritaket for varer med verdi under 350 kroner vil avgiftsfastsettelsen av både merverdiavgift og særavgifter skje fra første krone. Høringsforslaget legger opp til at dagens tollfritak for varer med verdi under 350 kroner oppheves for næringsmidler.

12.5.3 Høringsinstansenes merknader

Innledning

Høringsinstansene er i det vesentlige positive til utviklingen av avgiftsfritaket for varesendinger av mindre verdi. Unntaket er privatpersonene, som særlig frykter at utvikling av fritakene vil medføre at småsendingene ilegges høye gebyrer. Det har kommet en rekke innspill til den nærmere utformingen av den nye ordningen, herunder definisjonen av «tilbyder», beløpsgrenser for tollfritak og deklarasjonsfritak, merking av varer og kontroll med vareførselen, samt ikrafttredelsestidspunktet for endringene. I det følgende gjengis hovedpunktene.

Tidspunkt for ikrafttredelse

Business at OECD (BIAC), som blant annet representerer flere store utenlandske elektroniske plattformer som tilbyr varesendinger til norske forbrukere, uttrykker stor bekymring for at det er foreslått at regelverket skal tre i kraft 1. januar 2020. *BIAC* fremhever viktigheten av å gi virksomhetene tilstrekkelig tid fra vedtakelse av lovbestemmelser til ikrafttredelse. Det uttales at dette er spesielt viktig innenfor e-handel, der det er mange involverte parter, blant annet plattformer, selgere, transportører, betalingsformidlere mv., av ulik størrelse og nasjonalitet. *BIAC* viser til at Australia, New Zealand og EU alle har lagt opp til langt romsligere frister for virksomheter og myndigheter. *BIAC* mener at de digitale markedsplassene vil trenge mellom ni og tolv måneder for å få på plass nødvendig digital infrastruktur for å være i stand til å overholde de nye kravene. *BIAC* anbefaler å følge EU med ikrafttredelse av det nye regelverket 1. januar 2021. *Pitney Bowes*, som er et stort logistikk-selskap som opererer i markedet med småsendinger av varer, og *Wish*, som er en stor e-handelsplattform, fremhever det samme. *Wish* peker på at korte og rigide prosesser vil skape kaos for forbrukerne og kollaps i netthandel fra utlandet. *BIAC*, *Wish* og *Pitney Bowes* mener at det er viktig at myndighetene anlegger en pragmatisk og fleksibel tilnærming den første perioden, spesielt dersom endringene trer i kraft allerede i 2020. Videre understrekes viktigheten av god informasjon og veiledning.

Forbrukerrådet mener også omleggingen bør avvente til 2021 i tråd med EU, og viser til at det i Australia har tatt tid å få på plass et godt system som er gjennonført i alle ledd av verdikjeden. *Tolldirektoratet* mener det vil bli utfordrende å få på plass tilfredsstillende løsninger fra 1. januar 2020,

men legger til grunn at det vil bli en mellomperiode før endelig ordning er på plass og at enkelte av løsningene i forslaget er midlertidige.

NHO, NHO Service og Handel, NHO Mat og Drikke, Kosmetikkleverandørenes Forening og Fri-sørleverandørenes forening mener det er viktig å avvikle 350-kronersfritaket så raskt som mulig.

Begrepet «tilbyder»

Enkelte høringsinstanser har pekt på at begrepet «tilbyder» bør presiseres. *Trengvig AS* mener tilbyderbegrepet i VOES-ordningen ikke nødvendigvis er overførbart til VOSC-ordningen. Det vises til at det i VOSC-ordningen vil oppstå flere problemstillinger knyttet til import, stopp og kontroll av varen, tapte leveranser, feil, uavhentede varer mv. Videre påpeker *Trengvig AS* at i VOES-ordningen så har kjøperen større sikkerhet for levering, idet leveringen av elektroniske tjenester skjer umiddelbart, mens for varer så vil det kunne oppstå problemer mellom betaling og levering. Da må ansvarsforholdene, herunder refusjon av merverdiavgift, være klare.

Advokatforeningen understreker at formidling og mellommannsforhold i praksis vil kunne bestå av samarbeid og verdikjeder med flere aktører i flere land, og hvor det ofte foreligger komplekse avtale- og betalingsstrukturer. Flere aktører kan ha en rolle som vil kunne kvalifisere som «tilbyder» slik dette er beskrevet i høringsnotatet. *Advokatforeningen* viser til at EUs VOES-ordning har en omfattende veiledning (Explanatory Notes) der det er detaljert beskrevet hvem som er tilbyder. *Advokatforeningen* mener dette gir god forutsigbarhet, men at høringsforslaget er noe mer utydelig og gir rom for tolkningstvil. *Advokatforeningen* mener det bør vurderes å utforme en legaldefinisjon, alternativt grundige retningslinjer. *Skattedirektoratet* mener det bør vurderes å harmonisere tilbyderbegrepet med EUs tilbyderbegrep.

Virke etterlyser tydeligere regulering av hvem som er primæransvarlig for oppkreving og innberetning, og mener at selger og formidler bør kunne holdes solidarisk ansvarlige ved manglende etterlevelse. *Revisorforeningen* understreker viktigheten av at det utarbeides klare regler for registreringsplikten slik at det ikke oppstår tvil om når kjøp skal følge den nye ordningen og når kjøp skal håndteres som i dag.

Merking av vareforsendelsene

Når det gjelder spørsmålet om merking av varer, understreker *Tolldirektoratet* viktigheten av at

VOSC-merkingen er plassert utenpå sendingene og at den er entydig og maskinlesbar. *Posten* viser til at det foregår et internasjonalt arbeid for å løse problemstillingene knyttet til merking, der en viktig del av arbeidet er utarbeiding av felles standarder for fysisk og elektronisk merking gjennom Universal Postal Union (UPU) Standards Board. Dette arbeidet er planlagt ferdigstilt til 2021, da EUs løsning forutsettes å tre i kraft. *Posten* fraråder sterkt å innføre ordninger som fraviker fra de internasjonale standardene.

NHO Logistikk og Transport ser i utgangspunktet ikke behov for fysisk merking av varene. Det vises til at alle varer som håndteres i VOSC-ordningen vil ha elektronisk informasjon. Skulle man likevel kreve fysisk merking, vil det måtte lages systemer som er vanskelige å få gjennomført internasjonalt. *NHO Logistikk og Transport* mener dette i så fall vil vanskeliggjøre innføring 1. januar 2020.

Virke mener det bør kreves fysisk merking av pakkene med VOSC-nummer, som bør kunne leses maskinelt og med bokstaver.

Wish og *BIAC* fremhever viktigheten av at private aktører og tilbyderne får detaljert oversikt over hva som kreves for å unngå dobbeltbeskattning.

Deklarasjonsfritak

Forbrukerrådet støtter et deklarasjonsfritak for varer med verdi under 350 kroner, samtidig som det fremheves at kontrollbehovet må ivaretas. *NHO Logistikk og Transport* og *Tolldirektoratet* støtter at deklarasjonsfritaket opprettholdes midlertidig, og mener det er en praktisk riktig tilnærming for å få systemet på plass inntil elektroniske løsninger for forhåndsinformasjon og forenklet deklarasjonsordning er på plass. *Tolldirektoratet* åpner for at det i denne overgangsperioden ikke er nødvendig å avgi innførselsdeklarasjon for VOSC-sendinger med verdi opp til 3 000 kroner, forutsatt at det avgis forhåndsinformasjon slik at Tolletaten kan foreta tilstrekkelig risikovurdering.

Posten mener det er avgjørende for en vellykket innføring av det forenklete systemet i 2020 at dagens deklarasjonsfritak for varer med verdi under 350 kroner videreføres. *Posten* har ikke mulighet til ensidig å få systemer og løsninger på plass, men må avvente internasjonale løsninger. Det vil medføre betydelige ulemper dersom deklarasjonsfritaket fjernes før internasjonale løsninger er på plass, som betydelig fortollingsgebyr som gjør at forbrukerne i praksis mister muligheten til å kjøpe billige småsendinger. For å redusere risi-

koen for at utenlandske tilbydere velger bort Norge, foreslår *Posten* at deklarasjonsfritaket heves til 3 000 kroner, og at det også vurderes å øke det til 5–6 000 kroner. *Wish* peker på det samme, og mener også at tollfritaket bør økes tilsvarende. *Posten* mener for øvrig at utvidelse av deklarasjonsfritaket til 3 000 kroner kombinert med heving av tollfritaket til 3 000 kroner vil kunne gi grunnlag for at betalingen til *Posten* for fortolling bortfaller.

NHO mener prinsipielt at det ikke bør gjelde et fortsatt deklarasjonsfritak for varer med verdi under 350 kroner, men ser at det kan være nødvendig for å få på plass regelverket fra 2020. *Statistisk sentralbyrå* mener at et deklarasjonsfritak for varer med verdi under 350 kroner vil være negativt for tilgangen til statistiske data, men har forståelse for at det ikke innføres deklarasjonsplikt for sendinger med verdi under 350 kroner før det foreligger hensiktsmessige tekniske løsninger. *Virke* er negative til et deklarasjonsfritak for varer med verdi under 350 kroner, idet et slikt fritak antagelig vil medføre lav kontroll fra Tolletaten.

Heving av tollfritaket fra 350 til 3 000 kroner for sendinger som inngår i VOSC-ordningen

Norsk Sportsbransjeforening, *Virke*, og *LO* er negative til å heve tollfritaket for varer som inngår i den forenklete ordningen – i praksis enkelte klær og tekstiler – fra dagens 350 til 3 000 kroner. *Norsk Sportsbransjeforening* og *Virke* mener norsk tekstilbransje ikke kan leve med så ulike konkurransevilkår, mens *LO* særlig fremhever at økt fritak for toll ved innførsel til privatpersoner vil sette norske arbeidsplasser i fare. *Virke* mener et alternativ er å fjerne tekstiltoll generelt, det vil si også for næringsdrivende. *NHO* mener det ikke er hensyn i tollregelverket som tilsier at klær og tekstiler under 3 000 kroner skal fritas fra toll, og mener som *Virke* at toll i så fall bør fjernes generelt. *NHO* ser imidlertid at det foreslåtte tollfritaket kan være en forenkling for transport- og logistikkbransjen. *NHO Service og Handel* er inne på det samme, og mener at en eventuell heving av tollfritaket må følges nøye. Også *Tolldirektoratet* er kritiske til å heve tollfritaket til 3 000 kroner.

Forbrukerrådet, *Komplett Group*, *Posten*, *NHO Logistikk og Transport* og *Wish* er positive til å heve tollfritaket.

NHO Logistikk og Transport og *Tolldirektoratet* er kritiske til at et eventuelt økt fritak for toll gjøres betinget av samlefortolling.

Ansvarsbegrensning for de elektroniske plattformene og speditørene

BIAC påpeker at de utenlandske plattformene er avhengige av informasjon fra tredjeparter (selgerne som selger via plattformene) for å oppfylle sine plikter under den nye forenklete ordningen. *BIAC* viser til at både OECDs rapport og EU-systemet har klausuler om ansvarsbegrensning der tilbyder i god tro har forholdt seg til informasjon fra selgere eller andre tredjeparter og denne informasjonen viser seg å være uriktig. *BIAC* mener Norge må innføre en slik ansvarsbegrensning.

NHO Logistikk og Transport mener at speditørene – som må stole på de opplysningene de får fra tilbyder – ikke kan ha noe ansvar for eventuell uriktig avgiftshåndtering.

Kontroll med vareførselen

Tolldirektoratet fremhever viktigheten av at mulighetene for kontroll med restriksjonsbelagte og ulovlige varer ikke svekkes. *Tolldirektoratet* viser videre til at salgsdokument/faktura er det viktigste internasjonale handelsdokumentet og et sentralt grunnlagsdokument ved kontroll med vareførselen, og mener det er nødvendig at et dokument med varens egenskaper følger varen. For *Tolldirektoratet* er det også viktig å kunne identifisere selgeren av varen og ikke bare plattformen (der plattformen anses som «tilbyder»).

Direktoratet for samfunnssikkerhet og beredskap (DSB) uttrykker bekymring knyttet til netthandel og innførsel av utgangsstoffer for eksplosiver. Det fremheves at det finnes mindre data knyttet til lavverdisendinger enn andre sendinger. *DSB* ser positivt på tiltak som kan gjøre det mindre tilgjengelig å bestille utgangsstoffer fra utlandet, slik som fjerning av fritakene for lavverdisendinger. *DSB* mener imidlertid at det fra et sikkerhetsperspektiv ville vært ønskelig at fritaket for deklarerings fjernes.

NHO Service og Handel mener det er essensielt at innkrevingen blir tilstrekkelig effektiv, og at dette betinger at kontrollen er tilstrekkelig. *Komplett Group* påpeker det samme, og fremhever også at det blir viktig med kontroll av vareimporten under grensen for tollfritak for å avdekke ulovlige og farlige varer.

Hensynet til forbrukerne

Privatpersonene som har gitt hørings svar er gjennomgående bekymret for at forslaget vil innebære at innførsel av varer med lav verdi blir for dyrt.

Det er først og fremst økte gebyrer, og ikke selve betalingen av merverdiavgift, som bekymrer. Det pekes på at dagens gebyr til for eksempel Posten på 158 kroner (dette er dagens gebyr for henholdsvis forenklet fortolling og ekspedisjon egenfortolling og lagerkostnad) vil utgjøre et uovervinnelig økonomisk hinder for import av varer med lav verdi, som for eksempel billige komponenter til elektronikk som kan koste så lite som 10 kroner. En del fremhever også at mange av varene som importeres i dette prissegmentet, ikke finnes i norske butikker.

Norway Makers viser til at små tilbydere som omsetter for under 50 000 kroner, ikke vil være registreringspliktige i henhold til forslaget. Konsekvensen kan være at disse velger ikke å selge sine produkter til norske forbrukere, eller at varer selges uten forhåndsbetalt merverdiavgift slik at varene dermed går til vanlig tollbehandling med de gebyrer det vil medføre. Det vises til at Posten i dag krever 341 kroner for ordinær fortolling.

Forbrukerrådet mener det er viktig at systemet også utformes for forbrukerne. Det innebærer blant annet at systemet for import av småsendinger fortsatt må være enkelt og ubyråkratisk, sikre effektiv vareflyt og at småvarer bør kunne sendes direkte til utleveringssted eller postkasse som i dag. *Forbrukerrådets* hovedanliggende er å forhindre at fortollingsgebyret for varer med lav verdi gjør at disse blir urimelig dyre. I så måte mener *Forbrukerrådet* at forslaget om ny og forenklet ordning for registrering, rapportering, fastsetting og betaling av merverdiavgift vil være et viktig skritt i riktig retning, men påpeker at forbrukerne vil kunne oppleve vanskeligheter med å handle av mindre aktører som ikke registrerer seg i VOSC-ordningen.

Posten mener det er kritisk at utenlandske tilbydere ikke velger bort Norge som følge av krav til kontroll og fortolling som hemmer varestrømmen og eventuelt utløser høye fortollingskostnader. Også *Spekter* fremhever viktigheten av at regelverket knyttet til import gjøres mest mulig enkelt og praktikabelt for så vel transportører, bedrifter og privatpersoner.

Næringsmidler

Orkla, *Folkehelseinstituttet*, *Forbrukerrådet* og *Virke* støtter forslaget om at næringsmidler holdes utenfor den forenklete ordningen, slik at merverdiavgift, særavgifter og toll beregnes av kjøper ved fortolling av varene.

Også *NHO* mener regelverket for særavgiftene er vanskelig tilgjengelig og at det derfor er

fornuftig å holde næringsmidler utenfor den forenklete ordningen, men mener samtidig at det vil være positivt om det kan etableres forenklete systemer også for særavgiftene.

Posten mener at dersom alle næringsmidler må tollbehandles som restriksjonsvarer, vil privattimport av slike varer raskt stoppe opp. *Posten* mener derfor at det bør arbeides med å finne løsninger som muliggjør privattimport av enkelte typer næringsmidler samtidig som man løser dagens problemer med omgåelse av særavgifter ved nettsalg fra utlandet.

LO mener det er uheldig at kjøperen må betale særavgifter og merverdiavgift ved innførsel av næringsmidler, og mener at utenlandske aktører må kunne forholde seg til gjeldende regler for merverdiavgift og særavgifter.

Alternativ modell for oppkreving av merverdiavgift

Virke stiller spørsmål ved ordningen om å gjøre tilbyder til avgiftspliktig og ansvarlig for å beregne og betale merverdiavgift. *Virke* mener det er for usikkert om den foreslåtte ordningen kan håndheves på en måte som sikrer reell likebehandling av norske og utenlandske tilbydere, og frykter at få selskaper vil registrere seg på kort sikt. *Virke* mener derfor at selgere enten bør registrere seg for merverdiavgift på ordinært vis eller at mottaker – som i dag – holdes ansvarlig for merverdiavgift og toll. *Virke* mener at EUs løsning bør velges så snart som mulig og senest fra 1. januar 2021.

Uavhengig av hvilket subjekt som skal innbetale merverdiavgift, peker *Virke* på en del tiltak som bør vurderes for å sikre effektiv oppkreving av avgift. *Virke* nevner blant annet tydeligere ansvarsregler, aktiv oppfølging og kontroll av utenlandske aktører, tilgjengeliggjøring av hvilke selskaper som omfattes av VOES- og VOSC-ordningen, regler som gjør det mulig å holde transportør og speditør ansvarlig for oppkreving av merverdiavgift på varer som kommer til Norge med mangelfulle opplysninger, intensivert kontroll av brevpost, samt at det bør vurderes enklere kontroll av VOSC-merkede pakker enn av andre pakker for å gi insentiver til registrering. *Virke* mener utenlandske aktører må ha samme plikter som norske når det gjelder bokføring og regnskap.

Om VOSC-registeret mv.

Skattedirektoratet mener VOSC-registeret bør være offentlig og lett tilgjengelig. Dette vil gi insentiv til etterlevelse, og vil gjøre at forbrukere kan være tryggere på etterlevelse. Videre mener *Skattedirek-*

toratet at det bør etableres en oppslagsordning som gir den utenlandske tilbyderen mulighet til å undersøke om den norske kjøperen er registrert med organisasjonsnummer i Foretaksregisteret. Dette for å hjelpe tilbyderen med å avgjøre om kjøperen er næringsdrivende.

12.6 Vurderinger og forslag

12.6.1 Innledning

Som hovedregel er all innenlands omsetning av varer merverdiavgiftspliktig, herunder omsetning av varer med verdi under 350 kroner. Dette gjelder uavhengig av om kjøperen eller mottakeren av varen er næringsdrivende, offentlig virksomhet eller en privatperson. Innførsel av varer med verdi under 350 kroner er derimot fritatt for merverdiavgift og særavgift. Varene ilegges heller ikke avgift i avsenderlandet, idet dette anses som avgiftsfri eksport. Varer med verdi under 350 kroner kan dermed kjøpes uten norsk og utenlandsk merverdiavgift og særavgift. Videre er varer med verdi under 350 kroner fritatt for tollavgift, og det foreligger heller ingen plikt til å tolldeklare disse varene.

Nevnte fritak ved innførsel utgjør en betydelig konkurransevridning i disfavør av tilbydere som selger varer i merverdiavgiftsområdet. Dette taler for å utvide avgiftsplikten. Avgiftsbelastningen på forbruk bør være uavhengig av om varen er omsatt i eller innført til merverdiavgiftsområdet. Videre innebærer fritaket at Norge ikke anvender sin beskatningsrett på disse vareforsendelsene.

Med utviklingen av den digitale økonomien og det store volumet av småsendinger fra utlandet, innebærer dagens fritak for sendinger med verdi under 350 kroner at et betydelig forbruk ikke ilegges merverdiavgift. I tillegg til å skape konkurransevridninger, reduseres statens inntekter fra merverdiavgiften, som er ment å være en generell avgift på alt forbruk i merverdiavgiftsområdet. Også særavgiftene er for en stor del fiskalt begrunnet, og av den grunn er det uheldig at varer under 350 kroner kan innføres avgiftsfritt. I tillegg er særavgiftene delvis helsemessig begrunnet. Det er dermed uheldig også fra et helseperspektiv at varer som i Norge er belagt med særavgifter, kan innføres avgiftsfritt fra for eksempel Sverige.

På denne bakgrunn foreslår regjeringen å avvikle dagens fritak for merverdiavgift og særavgifter ved innførsel av varer med verdi under 350 kroner. Avviklingen vil innebære at det skal betales merverdiavgift og eventuell særavgift fra

første krone, uavhengig av om leverandøren selger varen i merverdiavgiftsområdet eller sender den til mottaker i merverdiavgiftsområdet.

For å gjøre oppkrevingen av merverdiavgift så effektiv som mulig, foreslår regjeringen at ansvaret for å beregne og betale merverdiavgift legges på den utenlandske selgeren eller formidleren (markedsplassen, plattformen mv.), selv om varen omsettes utenfor merverdiavgiftsområdet før den innføres til forbrukeren. Det vises til punkt 12.6.2 for nærmere omtale av avgifts- og registreringsplikten.

En forutsetning for at utenlandske tilbydere skal være i stand til effektivt å beregne og betale merverdiavgift, er at prosedyrene for registrering og rapportering er enkle. Dette er også understreket i OECDs retningslinjer. Det foreslås derfor at eksisterende VOES-ordning utvides til å gjelde utenlandske tilbydere av varer med verdi opp til 3 000 kroner. Det innebærer at formidlere som ved bruk av elektroniske grensesnitt (markedsplass, plattform, portal eller lignende) tilrettelegger for salg av varer B2C, samt selgere som har nettbutikk, app-butikk e.l. som sender varer til forbrukere i Norge, gis mulighet til å registrere seg i en forenklet registreringsordning (VOSC – VAT On Small Consignment). Forslaget innebærer at Norge følger OECDs retningslinjer for hvordan merverdiavgiften skal håndteres for slike forsendelser. Det vises til punkt 12.6.9 til 12.6.11.

Regjeringen foreslår at enkelte varer ikke omfattes av tilbyders avgifts- og registreringsplikt. Dette gjelder for det første alkoholholdige drikkevarer, tobakksvarer og restriksjonsbelagte varer. Videre gjelder det næringsmidler. Næringsmidler ilegges merverdiavgift med redusert sats (15 pst.), og en del næringsmidler ilegges særavgifter. Begge disse elementene kompliserer avgiftshåndteringen. Det vil særlig være krevende for en utenlandsk tilbyder å måtte forholde seg til det norske særavgiftsregelverket. Konsekvensen av at disse varene ikke omfattes av tilbyders avgifts- og registreringsplikt, er at varesendingene deklarerer på vanlig måte ved innførselen, og at det beregnes merverdiavgift, særavgifter og toll fra første krone som del av deklareringsprosessen. Det vises til punkt 12.6.4.

For varer hvor merverdiavgiften er forhåndsbetalt gjennom den forenklete ordningen, foreslås det forenklinger i vareførselen. Det er imidlertid nødvendig med merking av varene på en slik måte at de relevante aktørene, herunder Tolletaten og transportørene, får informasjon om at merverdiavgiften er forhåndsbetalt. Videre må Tolletaten sikres nødvendig informasjon om

varene for å kunne foreta vareførselskontroll. Det vises til punkt 12.6.7.

Endelig foreslår regjeringen at fritaket for toll økes fra dagens 350 kroner til 3 000 kroner for sendinger som omfattes av den forenklete ordningen. En slik heving foreslås for at det nye systemet skal bli så enkelt som mulig, og anses nødvendig for å få utenlandske tilbydere til å registrere seg og betale merverdiavgift. For øvrig foreslår regjeringen å avvike dagens fritak for toll for varer med verdi under 350 kroner. Det vises til punkt 12.6.5.

Samlet innebærer forslaget at utenlandske tilbydere av varer til norsk forbruker, ikke trenger å opparbeide seg inngående kunnskap om den norske tolltariffen eller det norske avgiftssystemet – de trenger kun å skille ut næringsmidler, alkoholholdige drikkevarer, tobakksvarer og restriksjonsbelagte varer. Tilbyderne trenger dermed bare å beregne og betale merverdiavgift med alminnelig sats. Dette anses nødvendig for å få tilbyderne til å registrere seg i den forenklete ordningen.

Lovforslaget er nærmere beskrevet nedenfor.

12.6.2 Omfanget av avgiftsplikten og registreringsplikten

Den foreslåtte VOSC-ordningen skal sikre nøytralitet ved at også forbruk av varer av mindre verdi kjøpt fra utlandet skattlegges med merverdiavgift, uten at selve innførselen av varene fordyres med prosedyrer som ville vært nødvendige dersom det skulle oppkreves innførselsmerverdiavgift. Departementet foreslår at dette gjennomføres ved at avgifts- og registreringsplikt oppstår der tilbyder leverer varer med lav verdi som innføres til forbruker i merverdiavgiftsområdet. Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven §§ 3-1 annet ledd og 2-1 tredje ledd. Forslaget innebærer at tilbyder av vare skal beregne og betale merverdiavgift på vederlaget for leveransen, selv om omsetningen finner sted utenfor merverdiavgiftsområdet. Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven § 11-2. Tilbyder omfatter både selger i tradisjonell forstand og formidler, se punkt 12.6.6.

Departementet bemerker at avgiftsplikten etter forslaget til § 3-1 annet ledd gjelder leveranser som ligger utenfor det som i dag anses å være avgiftspliktig innenlands omsetning, jf. Rt. 2006 s. 364. Forslaget innebærer at det etableres avgiftsplikt for omsetning som også har tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet. Dette er en fellesnevner for avgiftsplikten etter forslaget til § 3-1 annet ledd og avgiftsplikten for fjernleverbare tjenester og VOES-

ordningen. En forutsetning for avgiftsplikt for omsetning som også har tilknytning utenfor merverdiavgiftsområdet, er at omsetningen har tilstrekkelig tilknytning til merverdiavgiftsområdet. Slik tilstrekkelig tilknytning foreligger der varen sendes til kunde i Norge. Det avgjørende for avgiftsplikten etter forslaget til § 3-1 annet ledd vil ikke være hvor tilbyder er fysisk etablert eller hjemmehørende, men derimot egenskaper ved leveransen. Avgiftsplikten vil omfatte salg av varer som innføres til mottaker i merverdiavgiftsområdet. Departementet viser for øvrig til forslaget til endringer i merverdiavgiftsloven § 7-2, som er betinget av at tilbyder beregner og betaler merverdiavgift for leveransen etter den forenklete registrerings- og rapporteringsordningen, se punkt 12.6.8. For slike sendinger avløses altså plikten til å betale innførselsmerverdiavgift av avgiftsplikten etter § 3-1 annet ledd.

Departementet foreslår videre at det er varer med verdi opp til 3 000 kroner som skal omfattes av avgiftsplikten etter merverdiavgiftsloven § 3-1 annet ledd. Det vises til forslag til ny bokstav f i merverdiavgiftsloven § 1-3 annet ledd, der departementet gis hjemmel til å gi forskrift om hva som menes med vare med lav verdi. Det foreslås at næringsmidler, alkoholholdige drikkevarer, tobakksvarer og restriksjonsbelagte varer ikke omfattes, hvilket innebærer at innførsel av disse varene håndteres etter dagens ordinære bestemmelser om innførsel. Det vises til punkt 12.6.4.

Som nevnt gjelder avgifts- og registreringsplikten etter §§ 3-1 annet ledd og 2-1 tredje ledd uavhengig av hvor tilbyder er fysisk etablert eller hjemmehørende. Den forenklete registreringsordningen (VOSC) skal imidlertid kun gjelde for tilbyder som ikke er hjemmehørende eller har forretningssted i Norge, og som bare skal beregne og betale merverdiavgift på varer som nevnt i § 3-1 annet ledd og tjenester nevnt i § 3-30 fjerde og femte ledd. Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven § 14-4. En tilbyder som omfattes av avgiftsplikten etter § 3-1 annet ledd, men som faller utenfor § 14-4, må benytte ordinær registrering i Merverdiavgiftsregisteret. Dette vil tilsvare gjeldende VOES-ordning.

Departementet bemerker at forslaget er ment å sikre at det innenlandske forbruket av varer blir belastet med merverdiavgift, men bare én gang. Både forvaltnings- og rettspraksis viser at det kan være utfordrende å avgjøre hvorvidt en omsetning finner sted innenfor eller utenfor merverdiavgiftsområdet. Bestemmelsen i § 3-1 annet ledd er som nevnt ment å ramme tilfeller der det ikke foreligger avgiftspliktig innenlands omsetning.

Departementet presiserer i den forbindelse at der en aktør lojalt innretter seg ved å avgiftsbelegge salg i utlandet av vare som innføres til mottaker i Norge, typisk ved at en plattform e.l. har betalt merverdiavgift gjennom VOSC-ordningen, så vil dette i seg selv tale mot at de samme leveransene skal anses for å ha etablert avgiftspliktig innenlands omsetning for vareselger.

Departementet foreslår at tilbyders avgifts- og registreringsplikt ikke skal gjelde for leveranser til næringsdrivende og offentlig virksomhet. For tilbyder kan det imidlertid være vanskelig å fastslå med sikkerhet om mottaker er en forbruker. Denne utfordringen blir ikke mindre ved at ett og samme subjekt både kan være næringsdrivende og privatperson. Departementet foreslår på denne bakgrunn at det gis hjemmel til å fastsette forskrift som regulerer når tilbyder kan legge til grunn at mottaker ikke er næringsdrivende eller offentlig virksomhet. Det vises til forslag til merverdiavgiftsloven § 3-1 nytt sjette ledd. Departementet legger til grunn at slike forskriftsbestemmelser rent faktisk kan åpne for at også næringsdrivende og offentlige virksomheter foretar kjøp under VOSC-ordningen. Ettersom tilbyder registrert i VOSC-ordningen ikke vil ha plikt til å utstede salgsdokumentasjon som oppfyller bokføringsregelverkets krav, vil slike kjøp ikke bli dokumentert på samme måte som annen merverdiavgiftspliktig innførsel og anskaffelse. Det vises til punkt 12.6.10. Næringsdrivende eller offentlig virksomhet som kjøper varer fra slik tilbyder, vil dermed kunne være uten dokumentasjon for inngående merverdiavgift. Departementet legger til grunn at anskaffelsen i så fall ikke vil gi rett til fradrag eller kompensasjon for den merverdiavgiften som kjøpet er belastet med.

12.6.3 Beløpsgrense for registrering

Departementet foreslår at den ordinære grensen for registreringsplikt skal gjelde for tilbydere som blir avgifts- og registreringspliktige etter forslaget til merverdiavgiftsloven §§ 3-1 annet ledd og 2-1 tredje ledd, det vil si omsetning som til sammen har oversteget 50 000 kroner i en periode på tolv måneder. Ved vurderingen av om registreringsgrensen er passert, ses det også hen til annen avgiftspliktig omsetning i Norge, herunder omsetning som faller inn under VOES-ordningen. Begrunnelsen for å ha en beløpsgrense for norske virksomheter gjør seg gjeldende også for utenlandske aktører. Virksomheter med veldig lav omsetning inn til Norge bør ikke belastes med en plikt til å registrere seg.

Departementet ser imidlertid at det kan være ønskelig for virksomheter med lav omsetning til Norge å registrere seg i VOSC-ordningen. Det skyldes at varer som håndteres i VOSC-ordningen vil gå inn i et forenklet løp over grensen, hvilket gir grunnlag for en forventning om lave gebyrer for tolldeklarerer mv. Det vises til punkt 12.6.7. Departementet foreslår derfor at virksomheter som har omsetning i Norge under beløpsgrensen på 50 000 kroner gis rett til å registrere seg VOSC-ordningen.

For tilbydere i VOES-ordningen er det åpnet for registrering etter forenklet registreringsordning «før samlede leveranser har oversteget beløpsgrensen» på 50 000 kroner i løpet av en periode på tolv måneder, jf. § 14-4 annet ledd. En forutsetning etter dagens bestemmelse er at tilbyderen kommer til å overstige beløpsgrensen. Departementet foreslår at også tilbydere av elektroniske tjenester omfattet av merverdiavgiftsloven § 3-30 fjerde og femte ledd, jf. § 2-1 tredje ledd, gis rett til å registrere seg selv om beløpsgrensen på 50 000 kroner ikke overstiges.

Departementet viser til forslag til endring av merverdiavgiftsloven §§ 2-1 tredje ledd og 14-4 første og annet ledd.

12.6.4 Nærmere om hvilke typer varer som omfattes

I høringsnotatet ble det foreslått at enkelte varer unntas fra tilbyders avgiftsplikt. Det gjelder for det første alkoholholdige drikkevarer, tobakkvarer og restriksjonsbelagte varer, som heller ikke i dag er omfattet av avgifts- og deklarasjonsfritaket for vare-sendinger med verdi under 350 kroner. Videre gjelder det næringsmidler som omfattes av merverdiavgiftsloven § 5-2. Bakgrunnen er som nevnt at avvikende merverdiavgiftssats samt at enkelte næringsmidler ilegges særavgifter, i for stor grad vil komplisere den forenklete ordningen. Det ble samtidig foreslått å avvikle fritakene for merverdiavgift, særavgift, toll og deklarerer for næringsmidler med verdi under 350 kroner.

Departementet foreslår å opprettholde høringsforslaget vedrørende alkoholholdige drikkevarer, tobakkvarer og restriksjonsbelagte varer. Departementet foreslår videre å opprettholde forslaget vedrørende næringsmidler. Det vises til begrunnelsen i høringsnotatet og gjengivelsen av denne i punkt 12.5.2, og til forslaget til merverdiavgiftsloven § 3-1 annet ledd.

Innførsel av næringsmidler – og andre varer som ikke håndteres i den forenklete ordningen – håndteres dermed etter dagens ordinære

bestemmelser om innførsel. Det innebærer at forbrukeren selv må beregne og betale merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 11-1 første ledd. Plikten oppfylles ved at avgiften beregnes og betales som del av tolldeklarereringen ved innførsel. Avgiftsfastsettingen vil skje fra første krone. Det samme gjelder for særavgifter og toll. Den praktiske håndteringen av slik vareførsel forventes i stor grad å bli foretatt av profesjonelle speditorer og transportører som har inngående kjennskap både til norske særavgifter og tollprosedyrer og tollsatser.

Departementet foreslår som nevnt at avgrensningen av hva som er næringsmidler og som dermed holdes utenfor den forenkledede ordningen, skal følge dagens avgrensning i merverdiavgiftsloven § 5-2. Departementet vil følge utviklingen og vurdere behovet for eventuell fremtidig justering av avgrensningen av hvilke varer som kan inngå i den forenkledede ordningen.

Ved innførsel av varer fra en utenlandsk tilbyder som leverer varer som etter sin art kunne vært håndtert i den forenkledede ordningen, men hvor tilbyder ikke har omsetning som overstiger beløpsgrensen på 50 000 kroner i løpet av en periode på tolv måneder, inntreng ingen registreringsplikt for tilbyder. Det vil si at innførselen i utgangspunktet håndteres som for næringsmidler. Slike tilbydere gis likevel rett til å registrere seg i den forenkledede ordningen, se punkt 12.6.3.

12.6.5 Økning av grensen for tollfritak for VOSC-sendinger

For å få utenlandske selgere og plattformer til å registrere seg i VOSC-ordningen, må systemet være tilstrekkelig attraktivt og enkelt.

For varer som inngår i den forenkledede ordningen, dvs. andre varer enn næringsmidler, alkoholholdige drikkevarer, tobakksvarer og restriksjonsbelagte varer, er det i første rekke enkelte klær og andre tekstilprodukter som ilegges toll i henhold til dagens regelverk. Reglene knyttet til kles- og tekstiltoll er kompliserte. Dels er selve tolltariffen omfattende og med en rekke ulike tollposisjoner, der tollsatsene for klær og tekstiler varierer. Videre er en rekke klær og tekstiler fritatt fra toll i henhold til frihandelsavtaler. Det gjelder blant annet for EU-landene og rundt 30 andre land eller regioner, blant annet Singapore, Tyrkia, Ukraina og Sveits. I tillegg gir den norske GSP-ordningen en rekke utviklingsland mulighet til å eksportere klær og tekstiler uten at de må betale toll. Andre utviklingsland, blant annet Kina, India, Thailand og Vietnam, har fritak for en del klær og tekstiler,

men ikke for alle. Å fastslå i hvilket land en vare har sin opprinnelse, kan i seg selv være utfordrende. Ofte blir stoffer og lignende fra ett land bearbeidet videre i et annet land. For å oppnå tollfritak, må spesifikke opprinnelsesregler oppfylles.

For de utenlandske tilbyderne vil det være svært krevende å ha oversikt over både tolltariffen og opprinnelsesland for alle varer som selges til norske forbrukere. Det gjelder særlig for plattformene mv., som står for en stor andel av nett-handelen inn til Norge, idet disse har en rekke selgere som via plattformen tilbyr varer med opprinnelse i ulike land. For å få utenlandske tilbydere til å registrere seg og beregne og betale merverdiavgift ved småsendinger til Norge, er det dermed nødvendig å frita sendingene fra toll. Regjeringen foreslår derfor at fritaket for toll økes fra dagens 350 kroner til 3 000 kroner for sendinger som inngår i den forenkledede ordningen. Dette er også i tråd med løsningene i lignende ordninger i blant annet Australia, New Zealand og EU.

For varer som ikke inngår i den forenkledede ordningen, foreslår regjeringen at dagens tollfritak for varer med verdi under 350 kroner oppheves. Det innebærer at tollpliktige varer til næringsdrivende eller offentlig virksomhet, samt næringsmidler mv. til forbrukere, ilegges toll fra første krone.

Å frita klær og tekstiler sendt til norsk forbruker for toll, samtidig som tilsvarende varer sendt til norske næringsdrivende ilegges toll, er prinsipielt uheldig. Det vil utgjøre en konkurransevridning i norsk varehandels disfavør. *Norsk Sportsbransjeforening* og *Virke* har blant annet fremhevet dette. Regjeringen mener likevel at dette er nødvendig for å få etablert den forenkledede ordningen med utenlandsk tilbyder som ansvarlig for oppkrevingen av merverdiavgift. Den nye ordningen innebærer at det vil bli oppkrevet merverdiavgift for importerte varer også med verdi under 350 kroner. Forslaget vil dermed bidra til å nøytralisere markedet og fjerne dagens konkurranseulempe for norsk varehandel. Det presiseres at tollfritaket kun vil gjelde for selgere eller plattformer som er registrert i VOSC-registeret og beregner og betaler merverdiavgift. Det presiseres også at tollfritaket kun vil gjelde der varen sendes direkte til norsk forbruker.

Videre er tollene på klær og andre tekstiler lav, og utgjør fra 5,6 pst. til 10,7 pst. av tollverdien hvis de importeres fra land som ikke har tollettelser. Tollverdien av en innført vare er transaksjonsverdien, dvs. prisen på varen ved salg for eksport til Norge. Kostnader som påløper i Norge – som vederlag for transport eller forsikring – og norsk

selgers fortjeneste mv. inngår ikke tollverdien. Tollen utgjør med det en liten del av norske butikkers utsalgspris, og en langt mindre andel av salgsprisen enn for en tollbelagt vare importert på nett av privatpersoner. Provenyet fra toll i dette segmentet B2C er i dag lavt, se punkt 12.7.3.

Nevnte endringer vil bli gjennomført ved endring av tollforskriften § 5-9-1, ved at varer omfattet av den forenklete ordningen fritas fra toll. For alle andre varer oppheves dagens tollfritak for varer med verdi under 350 kroner.

12.6.6 Nærmere om «tilbyder»

I høringsnotatet ble det foreslått at avgifts- og registreringsplikten skal påhvile «tilbyder». «Tilbyder» omfatter både selger i tradisjonell forstand og formidler. Det ble foreslått at avgiftsplikten primært skal påhvile formidleren. Forslaget legger opp til at innholdet av begrepet «tilbyder» skal forstås på samme måte som i VOES-ordningen. Det må foretas en helhetsvurdering, der vurderingstemaet særlig vil være om aktøren kan sies å tilrettelegge varesalget til norsk forbruker. Se punkt 12.5.2 for nærmere omtale av høringsforslaget.

Enkelte høringsinstanser har etterlyst presisering av begrepet «tilbyder». Det er særlig vist til EUs definisjon av tilbyder både under gjeldende regelverk for elektroniske tjenester og det vedtatte forslaget vedrørende småsendinger av varer.

Departementet er enig i at det er viktig med en mest mulig presis definisjon av begrepet «tilbyder», for å ha et enkelt regelverk som sikrer god etterlevelse. Departementet er også enig i at det er hensiktsmessig i størst mulig grad å harmonisere tilbyderbegrepet med EUs tilbyderbegrep. Dette vil gi ensartet behandling av, og god forutsigbarhet for, de utenlandske plattformene i EU og Norge. Departementet understreker at det i høringsforslaget er forutsatt at begrepet «tilbyder» skal ha tilnærmet samme innretning som i EU. Det vises særlig til at høringsnotatets omtale av hvordan tilbyderbegrepet skal forstås langt på vei tilsvare bestemmelsene i EUs implementeringsregler (Implementation Regulation (EU) 282/2011) artikkel 5b.

For å klargjøre hvem som anses som «tilbyder», foreslår departementet at en nærmere definisjon inntas i merverdiavgiftsforskriften. Departementet vil i det følgende knytte enkelte overordnede kommentarer til innholdet i tilbyderbegrepet, herunder også hovedinnholdet i en forskriftsbestemmelse.

Der selgeren selger sine varer via egen nettbutikk, app-butikk eller lignende til forbruker i

Norge, anses selgeren som «tilbyder» og blir dermed pliktig til å registrere seg i henhold til § 2-1 tredje ledd.

Der varer selges via et elektronisk grensesnitt, som for eksempel en digital plattform, markedsplass eller portal, må det avgjøres om selgeren eller aktøren som står bak det elektroniske grensesnittet, plikter å registrere seg. Departementet viser til utgangspunktet i høringsnotatet, der det gis anvisning på at vurderingstemaet særlig er om aktøren gjennom det elektroniske grensesnittet tilrettelegger varesalget til norsk forbruker. Tilrettelegging innebærer at grensesnittet skaper kontakt mellom en vareleverandør (selger) og forbruker, og at denne kontakten resulterer i en vareleveranse via det elektroniske grensesnittet. En overordnet retningslinje for vurderingen er å ta stilling til hvem forbrukeren primært forholder seg til for å gjennomføre kjøpet.

Terskelen for å anse aktøren som står bak et elektronisk grensesnitt som «tilbyder», skal være lav. Dersom det elektroniske grensesnittet er med på å muliggjøre transaksjonen, vil dette i utgangspunktet være tilstrekkelig for at aktøren anses som «tilbyder». Sentrale momenter er om aktøren – direkte eller indirekte – er involvert i bestilling og leveranse av varen, betalingsprosessen og utforming av leveringsvilkår. Vurderingen skal ikke knyttes til avtaleforholdet mellom partene. Det innebærer blant annet at det ikke er avgjørende om aktøren gjennom det elektroniske grensesnittet selger varer i kommisjon eller opptreter som ren formidler.

Selv om terskelen for å anses som «tilbyder» skal være lav, må det oppstilles en nedre grense. Dette er særlig nødvendig i tilfeller der mange ulike aktører er involvert i ett og samme varesalg, for eksempel selger, formidler og betalingsformidler. Videre eksisterer det en del rene annonsesider eller rubrikkjenester, samt tjenester som kun henviser kunder til andre nettsider uten ytterligere involvering. I disse tilfellene må de ulike aktørene relativt enkelt kunne avklare sin avgiftsrettslige stilling.

Departementet foreslår derfor at det i merverdiavgiftsforskriften fastsettes en bestemmelse som uttrykkelig lister opp typer av befatning med varesalget som ikke utgjør tilstrekkelig involvering til at aktøren skal anses som tilbyder. Departementet tar sikte på at en slik bestemmelse så langt som mulig harmoniseres med EUs bestemmelser i implementeringsreglene artikkel 5b. Det innebærer for det første at tilbyderbegrepet avgrenses mot tilfeller der aktøren verken fastsetter de generelle vilkårene for salget, er involvert i

betalingen eller er involvert i selve bestillingen eller leveringen av varen. Videre skal en aktør ikke anses som tilbyder der aktøren bare leverer én av følgende ytelser: gjennomføring av betaling, markedsføring av varer eller ren henvisning av kunder til andre grensesnitt der varene selges.

Dersom aktøren som står bak det elektroniske grensesnittet anses som tilbyder, overtar grensesnittet merverdiavgiftsplikten, og dermed også registreringsplikten, fra bakenforliggende salgsledd. Ved salg via elektronisk grensesnitt vil følgende den som driver det elektroniske grensesnittet, være det primære avgiftssubjektet. Dette gjelder likevel ikke dersom selgeren selv er avgiftssubjekt på annet grunnlag enn bestemmelsene i § 2-1 tredje ledd.

Departementet viser til forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 2-1 åttende ledd.

12.6.7 Vareførsel – forenklet fortollingsløp og merking av VOSC-forsendelser

Tolloven kapittel 3 og 4 oppstiller som nevnt regler om henholdsvis varslings-, melde- og fremleggelsesplikt ved ankomst av varer til tollområdet og tollbehandling, herunder deklareringsplikt ved innførsel. Gjennom forbrukers, speditørs eller transportørs deklarerer av varen beregnes og betales toll, merverdiavgift og særavgift. Speditør eller transportør tar gebyr for å foreta deklarerer og avgiftsfastsetting på vegne av mottaker. Gebyret er betaling til en privat tilbyder for en tjeneste og ikke penger til staten, og utgjør en kostnad ved å importere varer fra utlandet.

Dagens unntak fra deklareringsplikten ved innførsel av vare med verdi under 350 kroner medfører at slike varer kan sendes fra utenlandsk tilbyder til norsk forbruker med beskjedne gebyrer. For varer i segmentet 350 til 3 000 kroner er det åpnet for samlefortolling, som innebærer at fortollingsgebyret reduseres sammenlignet med ordinær fortolling.

Et vesentlig hensyn bak utformingen av den forenklete ordningen er at varer som håndteres i ordningen effektivt skal flyte inn i landet med lavest mulig kostnader for forbruker. For varer i den forenklete ordningen håndteres merverdiavgift som del av selve salget, i stedet for at avgift oppkreves ved innførselen. Videre er det foreslått fritak fra toll for slike varer, samt at varer som ilegges særavgift er foreslått unntatt fra ordningen. Samlet innebærer dette at det gjenstår lite av det som i dag inngår som ledd i deklareringsprosessen

ved innførsel. Det gir grunnlag for en forventning om at gebyrene ved innførsel av varer som håndteres i den forenklete ordningen holdes lave.

For varer hvor merverdiavgiften er forhåndsbetalt gjennom VOSC-ordningen, foreslår departementet at det ikke skal kreves ordinær deklarerer. Tollmyndighetene er likevel avhengige av informasjon om at den aktuelle forsendelsen håndteres i den forenklete ordningen. Dette er nødvendig for å kunne skille disse sendingene, som skal gis en enkel vei inn i landet uten ordinær deklarerer eller fastsetting av avgift og toll, fra andre varer som skal undergis ordinær tollbehandling. Departementets utgangspunkt er at det må utformes bestemmelser om merking som gjør at Tolletaten og Posten mv. digitalt kan lese at merverdiavgift er forhåndsbetalt. Det kan tenkes ulike måter å dokumentere at forsendelsen håndteres i den forenklete ordningen. I høringsnotatet er det antatt at pakkene bør merkes fysisk samt at det sendes digital forsendelsesinformasjon om at vareforsendelsen håndteres i den forenklete ordningen. Tilbyderne vil bli utstyrt med et unikt identifikasjonsnummer ved registrering i VOSC-ordningen, et såkalt VOSC-nummer. I høringsnotatet er det forutsatt at VOSC-nummeret må inkluderes både på den fysiske merkingen og i den digitale forsendelsesinformasjonen.

I høringsnotatet ble det bedt om innspill til hvordan en merkeløsning bør utformes. Basert på innspill fra og dialog med blant annet Tolldirektoratet, Posten, transportør- og speditørbransjen samt de utenlandske plattformene har det kommet frem at det er utfordrende å få på plass et ensartet merkesystem som skal gjelde for samtlige aktører. Departementet vil arbeide videre med dette i samarbeid med de berørte aktørene med sikte på å forskriftsfeste regler. Departementets utgangspunkt er at det er nødvendig å oppstille alternative fremgangsmåter for merking av forsendelsene, som er tilpasset de ulike aktørene.

Informasjon om forsendelsen er også avgjørende for å sikre at Tolletaten skal kunne foreta nødvendig kontroll med vareførselen. Som nevnt fremgår det i dag av tollloven § 3-1 at den som bringer en vare til tollområdet, skal gi tollmyndighetene forhåndsvarsel om varen. Videre gjelder det melde- og fremleggelsesplikt. Departementet understreker at det er en forutsetning at kontrollen med vareførselen av sikkerhetshensyn ikke endres av forslaget, og det legges ikke opp til lettelser i gjeldende plikter etter tollloven § 3-1.

12.6.8 Fritak for innførselsmerverdiavgift for VOSC-sendinger

Forslaget til merverdiavgiftsloven § 3-1 annet ledd medfører at avgiftsplikten for innførsel av varer oppstår på salgstidspunktet. Ved betaling av varen vil merverdiavgift være inkludert, slik at forbrukeren allerede har betalt merverdiavgift når varen kommer til grensen. Merverdiavgiftsloven § 3-29 oppstiller en generell avgiftsplikt ved innførsel av varer til merverdiavgiftsområdet. For å unngå at varesendinger som håndteres i VOSC-ordningen ilegges dobbel merverdiavgift, er det nødvendig å innføre et fritak fra merverdiavgiftsplikten for selve innførselen av disse varene. Departementet foreslår derfor at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer med lav verdi der tilbyder beregner og betaler merverdiavgift etter forenklet registrerings- og rapporteringsordning.

Departementet viser til forslag til endring av merverdiavgiftsloven § 7-2 første ledd.

12.6.9 Rapportering mv.

Departementet foreslår at VOES-ordningens regler for innrapportering, skattleggingsperiode (kvartalsvis) mv. gis anvendelse så langt de passer. Departementet vil komme tilbake med nærmere regulering i forskrift.

Enkelte høringsinstanser, blant annet *Pitney Bowes*, har tatt opp spørsmålet om håndtering av etterfølgende endringer i fastsettingen av merverdiavgift ved varereturner. Det er fremhevet at det ikke er upraktisk at et salg skjer i én skattleggingsperiode, mens returen skjer i en etterfølgende skattleggingsperiode. Departementet ser at dette er en praktisk problemstilling for tilbydere, og at det vil være forenkling om korreksjonen kan skje i skattemeldingen for den skattleggingsperioden returen skjer, i stedet for å måtte levere endringsmelding for den skattleggingsperioden salget fant sted. Departementet vil derfor legge opp til at endringer i fastsettingen av merverdiavgift knyttet til tidligere skattleggingsperioder kan skje i etterfølgende skattemelding.

12.6.10 Tidfesting og dokumentasjon

Forslaget til merverdiavgiftsloven § 3-1 annet ledd innebærer at avgiftsplikten inntreffer på salgstidspunktet og før leveranse har funnet sted. Departementet foreslår at tidfestingen av avgiftsplikten reguleres i forskrift til merverdiavgiftsloven § 15-9. Avgiftsplikten bør etter departementets syn perio-

diseres til inngåelse av avtalen og aksept av betalingen for leveransen.

Tilbydere i VOES-ordningen har ikke bokføringsplikt, jf. bokføringsloven § 2. Det foreslås at heller ikke tilbydere i VOSC-ordningen skal ha bokføringsplikt. Det innebærer blant annet at tilbyder ikke undergis bokføringsregelverkets krav om å utstede salgsdokumentasjon med spesifisert merverdiavgift eller til å føre kundereskontro. Det vises til forslag til endring i bokføringsloven § 2.

12.6.11 Bestemmelser om ansvarsbegrensning for tilbyder, valuta mv.

BIAC har påpekt at de utenlandske plattformene er avhengige av informasjon fra tredjeparter (selgerne som selger via plattformene) for å oppfylle sine plikter under den nye forenklete ordningen, og at Norge må innføre en ansvarsbegrensning for plattformene der tilbyder i god tro har forholdt seg til informasjon fra selgere eller andre tredjeparter og denne informasjonen viser seg å være uriktig.

Departementet er enig i at det er behov for en bestemmelse om ansvarsbegrensning for plattformene. Departementet foreslår at det gis forskriftshjemmel om dette og viser til forslag til § 11-2 annet ledd i merverdiavgiftsloven.

Departementet vil også fastsette forskriftsbestemmelser om prinsipper for omregning av beløp fra utenlandsk valuta.

12.6.12 Minstegrenser for oppkreving av merverdiavgift, særavgifter og toll

Departementet foreslår at gjeldende minstegrenser for oppkreving av merverdiavgift og særavgifter i skattebetalingsforskriften § 10-4-1 første ledd b oppheves. Departementet foreslår at minstegrensen for toll og kredittgebyr for benyttelse av tollavgift holdes uendret.

12.7 Administrative og økonomiske konsekvenser

12.7.1 Etatene

Skatteetaten har anslått kostnadene ved innføring av den foreslåtte ordningen til 12–16 mill. kroner. Kostnadsoverslaget bygger på en utvidelse og gjenbruk av prosedyrer og funksjonalitet i dagens VOES-ordning. Det må i tillegg lages en oppslags-tjeneste hvor man i fortollingsløpet kan verifisere at identifikasjonsnummeret til den VOSC-registrerte er gyldig. Skatteetaten antar videre at eta-

ten vil ha behov for 1–2 årsverk til saksbehandling av registrerings- og rapporteringsskjema, herunder veiledning og kontakt med de avgiftspliktige, i oppstartsåret.

Tolletaten må ha tilgang til alle VOSC-numre og endringer av disse. Dette antas å kunne følge eksisterende løp for deling av registerinformasjon, men den spesifikke håndteringen av VOSC-sendinger vil kreve noe utvikling. Både TVINN og manifestløsninger trenger tilgang til disse dataene. Kostnaden for å opprette tilgang til VOSC-numre og nødvendige tilpasninger i Tolletatens elektroniske fortollingssystem (TVINN) er anslått til 5 mill. kroner. Det kan også bli behov for noe økt ressursbruk til kontroll og til behandling av sendinger som ikke er omfattet av VOSC-ordningen, herunder for varer som er underlagt særavgifter.

Kostnadene dekkes innenfor etatens gjeldende budsjetter.

12.7.2 Forbrukerne

Regjeringen er opptatt av at det nye forslaget skal være effektivt for forbrukerne. Dette er grunnen til at lovforslaget er utformet så enkelt som mulig.

Avvikling av 350-kronersgrensen for avgiftsfri netthandel innebærer at forbrukerne må betale merverdiavgift på varer med lav verdi. Varer solgt fra norske forhandlere ilegges merverdiavgift fra første krone. Det er rimelig at også varer som innføres B2C fra utlandet ilegges samme avgift, selv om dette isolert sett er en ulempe for forbrukerne.

Med dagens regler gir kjøp av varer over 350 kroner høye gebyrer ved fortolling. Regjeringens forslag vil innebære en mer effektiv innførsel av varer med verdi mellom 350 og 3 000 kroner som omsettes via tilbydere som benytter forenklet registrerings- og rapporteringssordning. Det forventes at denne endringen vil gi grunnlag for lavere kostnader og gebyrer enn i dag. Videre vil økning av fritaket for toll fra 350 kroner til 3 000 kroner innebære at tollbelagte klær og tekstiler vil kunne bli rimeligere å kjøpe på nett enn i dag. Hvor stor del av tollettelsen som kommer norske forbrukere til gode i form av lavere priser, er usikkert. Forslaget berører ikke varer med verdi over 3 000 kroner.

Den forenklete ordningen som foreslås i forbindelse med avvikling av 350-kronersgrensen, omfatter ikke næringsmidler. Ved netthandel av næringsmidler, som for eksempel godterier, brus og lignende, må pakkene deklarerer på grensen. Særavgifter og merverdiavgift, og eventuell toll,

blir fastsatt som en del av tollprosedyren og må betales fra første krone. Her vil det sannsynligvis påløpe et gebyr fra speditøren, som gjør at forbrukerne må betale mer ved innførsel av slike varer. Det fremheves at hensikten med forslaget er å nøytralisere dagens avgiftsfordel ved å sende slike varer fra utlandet sammenlignet med innenlands omsetning i Norge.

For varer med verdi under 350 kroner, og som ikke er næringsmidler eller belagt med restriksjoner, vil forbrukeren måtte betale merverdiavgift samtidig med betalingen for varen når det kjøpes via en avgiftspliktig utenlandsk tilbyder. Departementet antar at dette vil være en effektiv modell for å kreve inn merverdiavgift, og at det i liten grad vil påvirke flyten av varer med verdi under 350 kroner.

12.7.3 Økonomiske konsekvenser

Varesendinger med verdi under 350 kroner (inkl. frakt- og forsikringskostnader) som sendes til mottaker i Norge, er fritatt fra plikten til å deklare forsendelsen. Dette innebærer at forsendelser med verdi under 350 kroner ikke registreres hos tollmyndighetene. Det foreligger derfor ikke statistikk over omfanget av slike forsendelsene.

I en rapport for Posten Norge anslår Oslo Economics (2018)⁵ at det ble innført 33 mill. pakker med verdi under 350 kroner fra utenlandske nettbutikker i 2017. Verdien av denne handelen anslås til om lag 2,5 mrd. kroner. I beregningen er det lagt til grunn at gjennomsnittsverdien på en pakke utgjør 77 kroner. I en annen rapport, skrevet på oppdrag fra Handel og Kontor Norge, Norsk Nærings- og Nytelsesmiddelarbeiderforbund, Virke Handel, NHO Service og Handel og NHO Mat og Drikke, anslår Menon Economics (2018)⁶ verdien av denne handelen til om lag 4,1 mrd. kroner i 2017. Menon Economics legger til grunn samme antall pakker som Oslo Economics, men har lagt til grunn en høyere gjennomsnittlig vareverdi (125 kroner per pakke).

Ifølge høringsinnspill fra *Posten* gikk antallet sendinger med mindre verdi ned i 2018, til 23 mill. Ettersom det trolig er stadig flere som handler på internett, antar departementet at antallet sendinger ville ha økt i årene fremover dersom dagens importregime hadde blitt beholdt uendret. Med

⁵ Kilde: Oslo Economics, 2018. Effekter av å avvikle 350-kronersgrensen på netthandel fra utlandet. Rapport 2018–13.

⁶ Kilde: Menon Economics, 2018. Fjerning av «350-kronersgrensen» for import til Norge – Virkninger på sysselsetting og inntekter til staten. Menon publikasjon nr. 27/2018.

en antagelse om 25–30 mill. pakker i 2020, og en gjennomsnittlig verdi på pakkene i intervallet 100–150 kroner, kan internetthandelen av varer fra utlandet med verdi under 350 kroner anslås til i størrelsesorden 3,5 mrd. kroner i 2020 gitt at den avgiftsfrie grensen hadde blitt beholdt som i dag.

Det er grunn til å tro at netthandelen av småpakker fra utlandet vil bli redusert når denne handelen ilegges merverdiavgift. Samtidig vil mindre handel i utenlandske nettbutikker kunne resultere i økt innenlandsk forbruk av varer med merverdiavgift. Brukes 3,5 mrd. kroner på varer eller tjenester med 25 pst. merverdiavgiftssats – dels kjøpt fra utenlandske nettbutikker og dels fra norske butikker – vil det øke årlige inntekter fra merverdiavgiften med rundt 700 mill. kroner. For å sikre aktørene tilstrekkelig tid til forberedelser, legges det opp til å innføre den nye VOSC-ordningen fra den tid departementet bestemmer, se punkt 12.8. Budsjettmessig er det lagt til grunn at endringen gjennomføres fra 1. april 2020. På svært usikkert grunnlag anslås endringen å øke inntektene fra merverdiavgiften med om lag 525 mill. kroner påløpt og 350 mill. kroner bokført i 2020.

Forslaget kan også få effekt for innførsel av varer med verdi mellom 350 kroner og 3 000 kroner. Endringen innebærer enklere deklareringsforvarer i dette segmentet, noe som kan redusere kostnadene ved innførsel og øke netthandelen av slike varer. Økt netthandel av varer med verdi mellom 350 kroner og 3 000 kroner vil ikke ha direkte provenyeffekt, ettersom varer i dette segmentet allerede ilegges norsk merverdiavgift uavhengig av om de kjøpes i Norge eller i utlandet. Økt netthandel vil kunne øke konkurransen for norsk handelsnæring.

Regjeringens forslag innebærer at blant annet sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer kjøpt fra utenlandsk nettbutikk vil bli ilagt særavgift, i tillegg til merverdiavgift på 15 pst. Forslaget vil fjerne fordelene utenlandske nettbutikker har hatt ved salg av disse varene i det norske markedet. Endringen antas å redusere netthandelen av sjokolade- og sukkervarer og alkoholfrie drikkevarer, og antas å bidra til økt innenlands omsetning av slike varer. Det foreligger ingen statistikk over omfanget av handel av sjokolade, sukkervarer eller mineralvann fra utenlandske nettbutikker. Departementet er heller ikke kjent med andre utredninger om dette. Basert på en rekke usikre forutsetninger, kan bortfall av muligheten til å kjøpe sjokolade, sukkervarer og mineralvann avgiftsfritt på nettet anslås å øke de samlede inntektene fra særavgifter og merverdiavgift med 80

mill. kroner påløpt og 65 mill. kroner bokført i 2020. Det er lagt til grunn at denne endringen gjennomføres fra 1. januar 2020.

Regjeringen foreslår at varer som inngår i den forenklete ordningen med verdi inntil 3 000 kroner ikke lenger skal ilegges toll. Det legges opp til å gjennomføre denne endringen samtidig med gjennomføring av den nye VOSC-ordningen. Næringsmidler omfattes ikke av den foreslåtte nye forenklete ordningen. Økt grense for å oppkreve toll berører dermed i første rekke innførsel av klær og enkelte andre tekstiler. Tollsatsen er fra 5,6 pst. til 10,7 pst. av tollverdien. Endringen vil kunne gjøre det rimeligere å kjøpe klær eller tekstiler på nett, men anses nødvendig for å få utenlandske selgere og plattformer til å registrere seg i den nye ordningen. For øvrig fastsettes tollverdi ut fra varens verdi på grensen, dvs. før avanse. Norske næringsdrivende har dessuten trolig langt bedre innkjøpsbetingelser enn privatpersoner som handler klær eller tekstiler på nett. For de aller fleste varer er dermed tollbeløpet beskjedent, og betydelig lavere enn det privatpersoner i dag ilegges ved netthandel av tilsvarende vare. Basert på tall fra Tolldirektoratet for 2018, kan provenyeffekten av å øke den tollfrie grensen til 3 000 kroner ved netthandel fra utlandet fra 1. april 2020, anslås å gi et provenytap på 15 mill. påløpt og 10 mill. kroner bokført i 2020.

12.8 Ikrafttredelse

Det vises til høringsinnspillene vedrørende ikrafttredelse, der de utenlandske elektroniske plattformene har uttrykt stor bekymring for at endringene skal tre i kraft fra 1. januar 2020. Plattformene mener de vil trenge mellom ni og tolv måneder for å få på plass nødvendig digital infrastruktur for å være i stand til å overholde de nye kravene. Det vises også til høringsinnspill fra *Tolldirektoratet*, som mener det vil bli utfordrende å få på plass tilfredsstillende løsninger fra 1. januar 2020.

Departementet har hatt omfattende dialog med de ulike aktørene, blant annet Tolldirektoratet, logistikkbransjen og de utenlandske plattformene, de seneste månedene. Dialogen, kombinert med innspillene i høringen, har vist at det vil bli svært krevende å få på plass en tilfredsstillende ordning fra 1. januar 2020. Nedsiden ved å presse gjennom endringene før aktørene har utviklet tilfredsstillende systemer og ordninger for å håndtere den forenklete ordningen, herunder merking av varer og informasjonsflyt til norske

myndigheter, er betydelig. Det vil blant annet kunne få uheldige konsekvenser for vareflyten inn til Norge dersom merkeordningene ikke fungerer. Dette vil blant annet gå utover norske forbrukere som ikke får varene sine i tide. Ikrafttredelse fra 1. januar 2020 vil også kunne føre til at utenlandske tilbydere velger å trekke sine varer fra det norske markedet for en periode, inntil de anser seg i stand til å overholde regelverket.

Departementet viser til at Australia, som har innført en lignende ordning, og EU og New Zealand, som er i ferd med å innføre lignende ordninger, har gitt aktørene langt bedre tid mellom vedtak og ikrafttredelse enn det som vil være tilfellet ved ikrafttredelse av de norske reglene 1. januar 2020.

På denne bakgrunn foreslår departementet at den forenklete ordningen for varesendinger med verdi under 3 000 kroner trer i kraft fra det tidspunkt Kongen bestemmer. Det gjelder både bestemmelsene om avgifts- og registreringsplikt, beregning og betaling av merverdiavgift mv., opp-

heving av avgiftsfritakene for varer med verdi under 350 kroner som omfattes av den forenklete ordningen, samt økning av tollfritaket til 3 000 kroner for varer som omfattes av den forenklete ordningen. Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftsloven §§ 1-3, 2-1, 3-1, 7-2, 11-2 og 14-4. Det er budsjettert med at ordningen kan tre i kraft 1. april 2020. For varer som ikke kan håndteres i den forenklete registrerings- og rapporteringsordningen og som omfattes av gjeldende fritak for merverdiavgift, særavgifter, toll og deklareringsplikt for varer med verdi under 350 kroner, foreslår regjeringen at fritakene oppheves fra 1. januar 2020. Dette gjennomføres for det første ved endring av tollforskriften § 5-9-1 jf. tolloven § 5-9. Videre vises det til Stortingets avgiftsvedtak, der det i særavgiftsvedtakene er foreslått å oppheve gjeldende bestemmelser om fritak for avgift på varer som innføres etter tolloven § 5-9.

Departementet viser videre til forslag til endring i bokføringsloven § 2. Departementet foreslår at denne endringen trer i kraft 1. januar 2020.

13 Sektoravgifter og gebyrer

Statlig tjenesteproduksjon og myndighetsutøvelse finansieres normalt ved bevilgninger over statsbudsjettet. Enkelte statlige tjenester betales imidlertid helt eller delvis av brukerne gjennom gebyr eller sektoravgift. Disse betalingsordningene fastsettes av det enkelte departement som har ansvar for at tjenesten er tilgjengelig. Finansdepartementet har utarbeidet overordnede bestemmelser for statlig gebyr- og avgiftsfinansiering, som setter krav til innføring og bruk av slike betalingsordninger.

Gebyrer kan kreves for en klart definert tjeneste overfor betaleren, og skal ikke finansiere noe annet eller mer enn kostnaden av tjenesten. Dersom gebyret overstiger kostnaden, såkalt overprising, innebærer det en ekstra skattlegging av betaleren. Sektoravgifter skiller seg fra gebyrer ved at betalingen ikke har en direkte sammenheng med levering av tjenesten, og ved at flere betaler enn de som mottar tjenesten det enkelte år. Det er imidlertid et krav at sektoravgifter avgrenses til den sektoren eller næringen som nyter godt av tjenesten, for eksempel til enhetene innenfor et tilsynsområde. Ifølge bestemmelsene bør det utvises stor tilbakeholdenhet med å innføre sektoravgifter for å finansiere statlige utgifter.

Enkelte statlige betalingsordninger er de siste årene tatt inn på statsbudsjettet som gebyr eller sektoravgift. Det gjelder blant annet påslaget på nettarriffen, som tilføres Enova, og forskningsavgiften på landbruksprodukter. Med sektoravgift og tilhørende utgiftsbevilgning kan Stortinget pålegge aktørene i en næring eller sektor å finansiere fellestiltak. Etter bestemmelsene om statlig gebyr- og avgiftsfinansiering bør andre nærings- og sektorspesifikke betalingsordninger som hovedregel unngås. Ved at slike ordninger tas inn på statsbudsjettet som sektoravgift, vil den totale skatte- og avgiftsbelastningen synliggjøres bedre i statsbudsjettet. Videre vil endringer i sektoravgifter inngå i skatte- og avgiftsopplegget.

Selv om statens inntekter fra gebyrer og avgifter med sektorformål er redusert over en tiårsperiode, er gebyr- og avgiftsfinansiering fortsatt en betydelig finansieringskilde for statlig tjenesteproduksjon og myndighetsutøvelse. Figur 13.1 viser

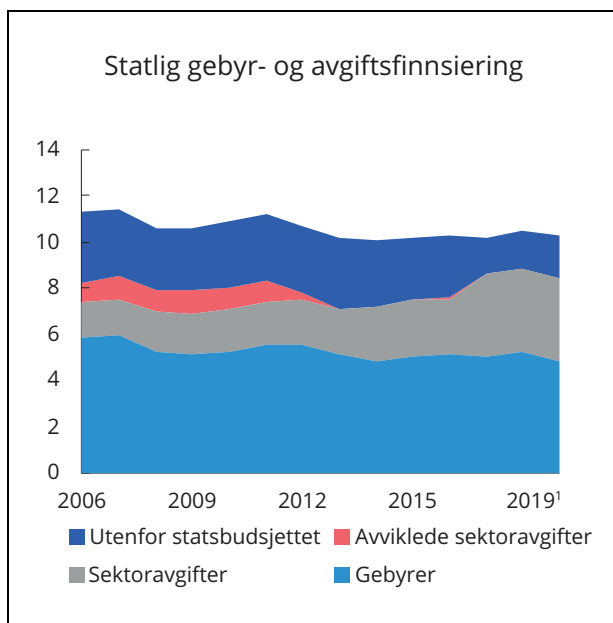
utviklingen i statens inntekter fra gebyr- og avgiftsfinansiering. Inntektene fra avviklede sektoravgifter fremkommer også av figuren.

Gebyrinntektene har gått markert ned siden 2006, mens avgiftsfinansieringen er svakt redusert. Av en samlet gebyr- og avgiftsfinansiering på om lag 9,9 mrd. kroner i 2018 sto gebyrinntektene for om lag 5 mrd. kroner, mens sektoravgifter utgjorde i underkant av 3,6 mrd. kroner og avgifter utenfor statsbudsjettet omtrent 1,3 mrd. kroner. Bompengefinansiering, lufthavnavgifter, kringkastingsavgiften, egenandeler i helsevesenet, låne- og garantigebyrer og mulker eller strafegebyrer inngår ikke i disse tallene.

Siden 2006 er overprisede gebyrer redusert med til sammen om lag 2,0 mrd. 2019-kroner. I perioden 2014–2019 har de overprisede gebyrene blitt redusert med i underkant av 600 mill. kroner. Totalbildet er at statlige gebyrer nå er fastsatt langt mer kostnadsriktig enn tidligere. På noen områder er det fortsatt en del overprising, blant annet på rettsområdet og legemiddelområdet.

Det er avvirket sektoravgifter for til sammen omtrent 1,0 mrd. kroner siden 2006, blant annet matavgiftene og kystavgiften. Samlede inntekter fra sektoravgiftene er likevel ikke redusert fordi inntektene fra flere av de gjenværende sektoravgiftene har økt betydelig. Det skyldes for en stor del vekst i sektorene som bruker tjenestene, blant annet finansnæringen (tilsyn) og skipsfarten (lostjenester). I 2017 ble påslaget på nettarriffen og forskningsavgift på landbruksprodukter tatt inn på statsbudsjettet. I figuren fremkommer det som vekst i sektoravgiftene og tilsvarende inntektsproduksjon fra avgifter utenfor statsbudsjettet.

Opgaver som i dag finansieres helt eller delvis av sektoravgifter, er blant annet sektorrettet tilsyn og kontroll, støtte til energisparing og klimatilstand, sektorrettet forskning og ressursovervåking, lostjenesten, vilt- og fiskepleie, miljøtiltak på Svalbard og tiltak for å beskytte kulturminner. Tabell 13.1 gir en oversikt over innbetalte sektoravgifter i 2018 og anslag for inntektene i 2019 og 2020. For enkelte sektoravgifter er det anslått at inntekten øker på grunn av aktivitetsvekst eller videreføring av vedtatte satsinger. Statens sam-



Figur 13.1 Inntekter fra gebyrer, sektoravgifter og avgifter utenfor statsbudsjettet 2006–2019. Mrd. 2019-kroner

¹ Anslag.

Kilde: Finansdepartementet.

lede inntekter fra sektoravgifter anslås til i underkant av 3,8 mrd. kroner i 2020. Nedenfor er det redegjort for endringer i sektoravgifter og overprisede gebyrer som regjeringen foreslår i 2020.

Endringer i sektoravgiftene

Nasjonal kommunikasjonsenhet

Nasjonal kommunikasjonsmyndighet (Nkom) vil i 2020 utføre en rekke nye oppgaver knyttet til etablering av 5G i Norge, blant annet arbeid med tildeling av frekvensressurser. Det er behov for flere årsverk innenfor spektrumsforvaltning, teknologi, samfunnsanalyse, konkurranseevaluering og jus. Regjeringen foreslår derfor å øke utgiftene til Nkom. For å finansiere denne utgiftsøkningen foreslår regjeringen å øke sektoravgiften med om lag 9 mill. kroner. Det vises til nærmere omtale av saken i Prop. 1 S (2019–2020) for Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Finanstilsynet, bidrag fra tilsynsenhetene

Finanstilsynet har fått en rekke nye oppgaver, særlig som følge av utvikling av nytt regelverk i

EU/EØS. Regjeringen foreslår derfor å øke utgiftene til tilsynets IKT-utvikling, arbeid mot hvitvasking og terror, tilsyn med verdipapirmarkedet mv. Finanstilsynet finansieres hovedsakelig gjennom en sektoravgift som betales av bedriftene i finanssektoren. For å finansiere denne utgiftsøkningen foreslår regjeringen å øke sektoravgiften med om lag 16 mill. kroner bokført i 2020. Det vises til nærmere omtale av saken i Prop. 1 S (2019–2020) for Finansdepartementet.

Ny sektoravgift – Beredskapstilsyn og tilsyn med damsikkerhet

Inntektene fra gebyrer for beredskapstilsyn og tilsyn med damsikkerhet under Olje- og energidepartementet føres i dag på kapittel 4820 Norges vassdrags- og energidirektorats post 01 Gebyrinntekter. Med utgangspunkt i Finansdepartementets rundskriv R-112/15 *Bestemmelser om statlig gebyr- og avgiftsfinansiering*, er det foretatt en gjennomgang av grunnlaget for fakturering av Norges vassdrags- og energidirektorats (NVE) tilsynsordninger og avgrensning mellom gebyrer og sektoravgifter. Gjennomgangen har blant annet vist at utformingen av dagens gebyrer ikke synes å tilfredsstillende bestemmelsene i R-112/15. Gebyrene beregnes og innkreves av NVE én gang i året fra alle aktører som omfattes av tilsynsvirkomheten, og skal betales uavhengig om det faktisk er gjennomført tilsynsaktiviteter hos den enkelte aktør. Gebyret til den enkelte aktør er altså ikke betaling for en faktisk levert tjeneste. Det vil heller ikke være hensiktsmessig å fakturere aktørene basert på faktisk utførte tilsyn. En slik ordning vil føre til at enkelte aktører får uforholdsmessig store utgifter dersom de skulle bli utpekt til kontroll. Videre har NVE en rekke tilsynsaktiviteter som ikke direkte kan henføres til én enkelt aktør i sektoren, men som likevel bør finansieres av sektoren.

Regjeringen foreslår at gebyrene omdannes til en sektoravgift på kap. 5582 Sektoravgifter under Olje- og energidepartementet, ny post 72 Beredskapstilsyn og tilsyn med damsikkerhet. Gjennomgangen viser også at direktoratets kostnader ved tilsyn er høyere enn det som blir krevet inn gjennom dagens gebyrer. Regjeringen foreslår derfor at den nye avgiften økes med 5 mill. kroner bokført i 2020, slik at avgiftsnivået bedre reflekterer de faktiske kostnadene ved tilsyn.

Tabell 13.1 Bokførte inntekter fra sektoravgifter, regnskap og anslag. Mill. kroner

Kap.	Post	Regnskap 2018	Anslag 2019	Anslag 2020
5568	Kulturdepartementet			
	71 Årsavgift – stiftelser	24,6	24,2	24,1
	73 Refusjon – Norsk Rikstoto og Norsk Tipping AS	43,0	41,2	44,4
	74 Avgift – forhåndskontroll av kinofilm	4,9	5,5	5,5
	75 Kino- og videogramavgift	36,8	32,0	32,0
5570	Kommunal- og moderniseringsdepartementet			
	70 Sektoravgifter Nasjonal kommunikasjons- myndighet ¹	209,9	239,5	247,9
5571	Arbeids- og sosialdepartementet			
	70 Petroleumstilsynet – sektoravgift	101,0	122,1	119,2
5572	Helse- og omsorgsdepartementet			
	70 Legemiddeldetaljstavgift ²	61,3	63,0	62,7
	72 Avgift utsalgssteder utenom apotek	5,9	4,9	5,7
	73 Legemiddelleverandøragift ³	174,9	207,5	211,0
	74 Tilsynsavgift	0	3,8	3,8
	75 Sektoravgift tobakk ⁴	–	15,0	15,0
5574	Nærings- og fiskeridepartementet			
	71 Avgifter immaterielle rettigheter	157,1	154,5	164,3
	72 Kontroll- og tilsynsavgift akvakultur	27,8	29,6	29,6
	73 Årsavgift Merkerregisteret	8,8	8,6	8,6
	74 Fiskeriforskningsavgift	271,8	260,5	267,3
	75 Tilsynsavgift Justervesenet	48,5	49,6	49,7
5576	Landbruks- og matdepartementet			
	70 Forskningsavgift landbruksprodukter	165,1	158,9	170,0
	72 Jeger- og fellingsavgifter ⁵	100,7	95,0	90,0
5577	Samferdselsdepartementet			
	74 Sektoravgifter Kystverket	841,9	851,7	814,5
5578	Klima- og miljødepartementet			
	70 Sektoravgifter under Svalbards miljøvernfond	20,6	19,7	20,7
	72 Fiskeravgifter	17,5	20,0	19,5
	73 Påslag på nettatariffen til Klima- og energifondet ⁶	695,8	670,0	690,0
5580	Finansdepartementet			
	70 Finanstilsynet, bidrag fra tilsynsenhetene	388,7	418,4	445,7

Tabell 13.1 fortsetter

Kap.	Post	Regnskap 2018	Anslag 2019	Anslag 2020
5582	Olje- og energidepartementet			
	70 Bidrag til kulturminnevern ⁷	0,1	1,5	0,0
	71 Konesjonsavgifter fra vannkraft- utbygging	161,5	171,5	171,5
	72 Beredskapstilsyn og tilsyn med damsikkerhet ⁸	–	–	50,0
Sum sektoravgifter		3 568,2	3 668,2	3 762,7

¹ Flyttet fra Samferdselsdepartementet i 2019.

² Legemiddelomsetningsavgift til og med 2018.

³ Legemiddelkontrollavgift til og med 2018.

⁴ Innført fra 1. januar 2019.

⁵ Overført fra Klima- og miljødepartementet i 2019.

⁶ Overført fra Olje- og energidepartementet i 2019.

⁷ Bidraget innkreves ved fornyelse eller revisjon av den enkelte konsesjon. Innbetalt beløp vil variere i tråd med dette.

⁸ Forslag til ny sektoravgift i 2020. Tidligere ført som gebyrer under Norges vassdrags- og energidirektorat.

Kilde: Finansdepartementet.

14 Overføring av skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten

14.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen foreslår å overføre skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten fra 1. juni 2020. Formålet med tiltaket er å styrke kampen mot arbeidslivskriminalitet og svart økonomi, styrke rettssikkerheten og likebehandlingen, gi forenkling for skattytere og mer effektiv ressursbruk. Skatteetaten vil med dette få et helhetlig ansvar for fastsetting, innkreving og kontroll av skatter og avgifter. Utviklingen de senere årene, hvor ansvaret for skatte- og avgiftsforvaltningen har blitt samlet i Skatteetaten, har styrket de faglige begrunnelsene for en organisatorisk samling av oppgavene på området. Spesielt Skatteetatens nye organisering med landsdekkende fagdivisjoner, blant annet innkrevingsdivisjonen ledet fra Trondheim, legger til rette for at oppgaven kan integreres godt med etatens øvrige oppgaver.

En slik overføring har vært foreslått flere ganger tidligere, senest i 2015, jf. Prop. 120 LS (2014–2015) og Prop. 1 LS (2015–2016). I forbindelse med dette arbeidet sendte Finansdepartementet på høring en rapport fra Skattedirektoratet om å overføre skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten. Høringsinstansene som har oppgaven i dag, var i hovedsak negative til forslaget. Dette gjaldt majoriteten av kommunene, organisasjoner som representerer kommunene og fagforeninger til ansatte i kommunal sektor. Alle andre høringsinstanser var positive til hovedretningen i forslaget. Det inkluderte skattytere (næringslivs- og skattyterorganisasjoner som NHO, Bedriftsforbundet, Byggenæringens Landsforening og Skattebetalerforeningen), andre faginstanser (som Advokatforeningen, Revisorforeningen, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening og NAV), organisasjoner som jobber mot økonomisk kriminalitet (som Økokrim og Norsk Øko-forum), alle fire fagforeninger i Skatteetaten og hovedsammenslutningen Unio. De positive høringsinstansene trakk blant annet frem at forslaget vil føre til langt bedre tiltak mot svart økonomi, mer effektiv ressursbruk og oppgaveløsning, bedre rettssik-

kerhet og forenkling for skattyterne. Organiseringen av skatteoppkrevingen er i all hovedsak uendret siden saken var på høring i 2015. Finansdepartementet mener derfor at høringsinnspillene fra den gang fortsatt i stor grad kan legges til grunn når saken nå vurderes på nytt.

Ansvaret for skatteoppkrevingen er i dag delt mellom Skatteetaten, som har det faglige ansvaret, og kommunene, som har det administrative ansvaret. En god del kommuner har etablert interkommunale enheter, og det er i dag 227 kommunale skatteoppkreverkontor som bruker 1 279 årsverk på skatteoppkrevingen⁷. Det er kritisk mange små miljøer; nesten halvparten (100) av kontorene bruker under to årsverk og bare 30 pst. av kontorene bruker over 5 årsverk på skatteoppkrevingen. Kontorene er forutsatt å utføre tre oppgaver: skatteinnkreving, arbeidsgiverkontroll og føring av skatteregnskapet. Skatteoppkreving blir brukt som en felles betegnelse på de samlede oppgavene som ligger til skatteoppkreverfunksjonen. Skatteetaten på sin side bruker 68 årsverk til å følge opp skatteoppkreverne. Kommunene bruker i dag 95 færre årsverk på skatteoppkrevingen enn i 2015. Samtidig har Skatteetaten fått et mer helhetlig ansvar for innkreving av skatter og avgifter gjennom overføringen av Statens innkrevingsentral og NAV innkreving. Etaten er også reorganisert (jf. omtale under), slik at etaten kan drive skatteoppkrevingen mer effektivt. Gevinstene fra tiltaket er derfor om lag de samme som da saken ble behandlet i 2015.

Dagens organisering av skatteoppkrevingen er lite hensiktsmessig, både faglig, styrings- og ressursmessig. Skatteoppkrevingen er i dag ved lov lagt til kommunene. Denne organiseringen er historisk betinget og kan ikke lenger sies å være faglig begrunnet. Etter utviklingen av det landsdekkende skatteregnskapet, samt tilgang til eierregistre, utleggsregistre og annen elektronisk informasjon om skyldnerne, har skatteoppkrevin-

⁷ Kilde: Kontrollrapport for skatteoppkreverfunksjonen for 2018.

gen i all hovedsak utviklet seg til å være en oppgave som i liten grad er stedsavhengig. Skatteoppkreving er ikke en naturlig kommunal oppgave der lokalpolitiske forhold har betydning, men en regelstyrt oppgave som utføres på vegne av skattekreditorene staten, fylkeskommunen og kommunene. Selv om innkreivingsresultatene til skatteoppkreverne i dag tilsynelatende er gode, blir resultatene i all hovedsak oppnådd på grunn av ordningen med forskuddstrekk fra arbeidsgivere. Totalt innbetales 99,9 pst. av forskuddstrekket, og av dette innbetales 99,7 pst. frivillig (dvs. uten tvangsinnkreving ved skatteoppkreveren).

Arbeidsgiverkontrollen er svært viktig for arbeidet mot svart økonomi og arbeidslivskriminalitet. Det er derfor alvorlig at denne oppgaven ikke blir godt nok håndtert i dag. Dette skyldes både delt kommunalt og statlig ansvar, som gir et fragmentert kontrollansvar, men også at altfor mange kommuner prioriterer dette arbeidet for lavt. I 2018 var det 16 kommuner som ikke gjennomførte noen arbeidsgiverkontroller i det hele tatt. Kontrollmiljøene er i tillegg små, over halvparten av kommunene brukte mindre enn ett årsverk på oppgaven. Mange kommuner har etablert interkommunale ordninger, men dette fører ikke til en samordning med Skatteetatens kontrollvirksomhet. En slik samordning er avgjørende for bedre å kunne bekjempe arbeidslivskriminalitet og svart økonomi. Arbeidsgiverkontrollen kan ikke vurderes isolert innenfor egne kommunegrens, men må sees i nær sammenheng med Skatteetatens kontroller og på tvers av kommunegrensene. Ved behandling av Dokument 8:7 (2014–2015) Om tiltak for å styrke kampen mot svart arbeid, viste flertallet i Finanskomiteen til «at en solid arbeidsgiverkontroll er et viktig ledd i bekjempelsen av svart økonomi, og at man derfor må legge til rette for tilstrekkelig gode kontrollmiljøer som kan jobbe systematisk og profesjonelt sammen med Skatteetatens øvrige kontrollvirksomhet». Etter departementets vurdering vil en overføring av skatteoppkrevingen med arbeidsgiverkontrollen til Skatteetaten i praksis være den eneste måten å følge opp denne føringen på.

Regjeringens forslag

Regjeringen foreslår å flytte skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten med virkning fra 1. juni 2020. Formålet med tiltaket er styrket bekjempelse av arbeidslivskriminalitet og svart økonomi, styrket rettssikkerhet og likere behandling, forenkling for skattyterne og mer effektiv ressursbruk. Finansdepartementet mener at for-

slaget om å samordne skatteoppkreveroppgavene med tilsvarende oppgaver i Skatteetaten er svært godt begrunnet. Oppgaven kan løses med vesentlig færre årsverk enn i dag, samtidig som kampen mot arbeidslivskriminalitet og svart økonomi styrkes, rettssikkerheten bedres og skattyterne vil oppleve forenkling. Sammen med de andre tiltakene i reformen for bedre skatte- og avgiftsforvaltning som er gjennomført siden 2016, vil en overføring av skatteoppkreveroppgavene føre til at helhetlig forvaltning av skatt og avgift får sin naturlige samling i Skatteetaten.

Regjeringen legger opp til at skatteoppkrevingen skal løses i Skatteetaten på til sammen 40 steder i hele landet. Dette er syv flere kontorer enn regjeringen la opp til da saken var oppe i 2015. I tillegg vil regjeringen legge to årsverk til veiledning til alle øvrige skattekontor, slik at det blir utført skatteoppkreveroppgaver ved alle landets 56 skattekontor (Svalbard unntatt). Det skal i utgangspunktet benyttes til sammen 918 årsverk til oppgaven i Skatteetaten, 429 færre enn med dagens organisering. Eksempelvis skal det med ny organisering benyttes 45 årsverk til føring av skatteregnskapet, mot dagens 185 årsverk. Dette er en reduksjon på hele 76 pst. sammenlignet med dagens situasjon, uten at det går på bekostning av kvaliteten i arbeidet. Samlet er det anslått at en overføring av oppgaven til Skatteetaten vil føre til en årlig nettoinnsparing på 370 mill. kroner.

Regjeringen legger opp til en vesentlig styrket distriktsprofil sammenlignet med forslaget som ble fremmet for Stortinget i 2015. Det er lagt til grunn en modell for regional fordeling av oppgaver som gir mange ansatte i mange kommuner mulighet til å følge oppgaven over til Skatteetaten. For å oppnå dette har det vært viktig å bygge gode fagmiljøer også utenfor de største byene. Det innebærer en forholdsmessig dreining av ressursbruken ut av de store byene. I dagens organisering har for eksempel arbeidsmarkedsregion Oslo 28 pst. av årsverkene benyttet til skatteoppkreving, mens den med regjeringens opplegg vil være 23 pst. Det viser at regjeringen har en klar vilje til å dreie ressursbruken fra Oslo-området til landet for øvrig. På lengre sikt vil etableringen av større fagmiljøer og kompetansearbeidsplasser utenfor Oslo-området kunne gi grunnlag for å vri ressursbruken på området ytterligere i retning ut av Oslo.

Regjeringen legger også opp til at kommunene skal beholde særnamskompetansen for kommunale krav. Samtidig vil regjeringen legge til rette for at Skatteetaten også kan bistå kommuner som

ønsker det med fakturering og innkreving av kommunale krav.

Lovendringer som følge av at skatteoppkrevingen blir flyttet fra den kommunale skatteoppkreveren til Skatteetaten, og at kommunene skal beholde særnamskompetansen for kommunale krav, er omtalt under punkt 14.6.

Det vises til forslag til endringer i skattebetalingsloven kapittel 2, §§ 4-1, 4-8, 5-5, 5-12, 5-13, 5-14, 7-1, 7-3, 8-2, 8-4, 9-1, 10-20, 14-3, 14-4, 14-5, 14-6, 16-20 og 17-2. Det vises også til forslag til endringer i vegtrafikkloven § 38, eieendomsskatte-lova §§ 24, 25 og 27, brann- og eksplosjonsvernloven § 28, vass- og avløpsanleggslova § 6, folketrygdloven §§ 24-4 og 25-1, rettsgebyrloven § 14, fjellova § 7, lov om avgift av kull m.v. fra Svalbard § 6 og a-opplysningsloven § 8. Endringene foreslås å tre i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

14.2 Bakgrunn

14.2.1 Skatteoppkrevingen

Skatteoppkreving brukes som en felles betegnelse på de oppgavene som ligger inn under skatteoppkreverfunksjonen, herunder fellesinnkrevingen, arbeidsgiverkontrollen og føring av skatte-regnskapet.

Fellesinnkrevingen innebærer at skatteoppkreveren krever inn inntekts- og formuesskatt, trygdeavgift, arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn på vegne av skattekreditorene (staten, fylkeskommunene og kommunene). Skatteoppkreverne står ved fellesinnkrevingen for innkreving av de fleste direkte skattene som Skatteetaten fastsetter.

Arbeidsgiverkontrollen omfatter kontroll av lønnsområdet. Formålet med kontrollen er å påse at lønn rapporteres riktig og at forskuddstrekk, skattetrekk og arbeidsgiveravgift blir beregnet, oppbevart, innrapportert og innbetalt i samsvar med de bestemmelsene som gjelder. Siden fastsetting av skatt for lønnstakere baserer seg på innsendte lønnsopplysninger fra arbeidsgiver, er kontrollen svært viktig for å oppnå korrekt skattegrunnlag.

Føring av skatteregnskapet innebærer at skatteoppkreverne fører skatteregnskapet for den enkelte kommune i Skatteregnskapssystemet (Sofie), som blir driftet av Skatteetaten. Skatteregnskapet avlegges månedlig for å fordele skatteinntektene til skattekreditorene.

Skatteoppkrevernes oppgaver og plikter i forbindelse med skatteoppkrevingen følger av skattebetalingsloven med tilhørende forskrifter og Instruks for skatteoppkreverne. Etter skattebeta-

lingsloven § 2-1 skal myndigheten og de pliktene som er lagt til skatteoppkreveren i skattebetalingsloven utøves av den kommunale skatteoppkreveren. Loven setter ingen krav til hvordan oppgaven skal organiseres internt i kommunen. Kravet er ikke til hinder for at flere kommuner har felles skatteoppkrever, så lenge det blir ført et skatteregnskap for hver kommune.

14.2.2 Bakgrunnen for forslaget

Skatteoppkreverfunksjonen er ved lov lagt til kommunene. Ansvar for skatteoppkrevingen er i dag delt mellom Skatteetaten, som har det faglige ansvaret, og kommunene, som har det administrative ansvaret. Kommunene utfører oppgaver på vegne av skattekreditorene: staten, fylkeskommunene og kommunene selv. Skatteoppkreving er en regelstyrt oppgave med lite bruk av skjønn og lavt behov for geografisk nærhet til skattyter. Finansdepartementet mener at dagens organisering er lite hensiktsmessig, og at å flytte skatteoppkrevingen til Skatteetaten vil gi mer koordinerte og høyere prioriterte tiltak mot arbeidslivskriminalitet og svart økonomi, bedre ressursutnyttelse, høyere rettssikkerhet og forenkling for skattyterne.

På fastsettingssiden har det blitt gjennomført flere organisasjonsendringer for å møte økende krav til lik behandling, bedre service, digitale tjenester og effektivisering av offentlig sektor. Likningskontorene ble statlige i 1965, og i 2001 gikk Skatteetaten fra å ha ett likningskontor for hver kommune til å ha om lag 100 likningskontor til sammen. I 2008 ble likningskontorene avviklet og organisert inn i fem skatteregioner. Regionene hadde hver sine avdelinger innen veiledning, fastsetting, kontroll og rettsanvendelse, skattekrim og innkreving. Det har gitt til dels overlappende ansvar, fagmiljøer og oppgaveløsning. Fra 1. januar 2019 er Skatteetaten ikke lenger delt inn i regioner, men i seks landsdekkende divisjoner med landsdekkende ansvar for hver sine fagområder; informasjonsforvaltning, brukerdiallog, innsats, innkreving, utvikling og IT. Endringen innebærer ikke at Skatteetaten er sentralisert, ansvar er heller flyttet ut fra Skattedirektoratet til divisjonene. For eksempel sitter divisjonsdirektøren for brukerdiallog i Bergen og innkrevingsdivisjonen ledes fra Trondheim. Før 2019 lå det landsdekkende ansvaret for disse oppgavene i Oslo. I løpet av 2019 vil også endringene i Skatteetatens kontorstruktur være gjennomført, slik at vi da vil ha 57 skattekontor i Norge. Det har ikke vært gjennomført tilsvarende organisatoriske endringer på skatteoppkreversiden. Organiseringen er i prin-

sippet lik i dag som i 1957, selv om flere kommuner de siste årene har gått sammen om skatteoppkrevningen i blant annet interkommunale ordninger, slik at vi i dag har 227 skatteoppkreverkontor for de 422 kommunene i landet.

Skatteoppkreving er ikke en naturlig kommunal oppgave der lokalpolitiske forhold har innvirkning, men en regelstyrt oppgave som i liten grad er preget av skjønn og hvor behovet for nærhet til publikum er lite. I behandlingen av Prop. 95 S (2013–2014) sluttet Stortinget seg til at ett av kriteriene for vurdering av oppgavefordelingen mellom stat og kommune er at «oppgaver som ikke skal la seg påvirke av lokalpolitiske oppfatninger og lokalpolitiske forhold, og som derfor er kjenne tegnet av standardisering, regelorientering og kontroll, bør i utgangspunktet være et statlig ansvar».

Regjeringen satte i 2015 i gang et arbeide med sikte på å overføre den kommunale skatteoppkrevningen til Skatteetaten, jf. Prop. 1 S (2015–2016), Prop. 120 LS (2015–2015) og Prop. 1 LS (2015–2016). Dette var ett av tiltakene i regjeringens reform for å få en bedre og mer effektiv skatte- og avgiftsforvaltning. Finansdepartementet mente at dagens organisering ikke er hensiktsmessig verken faglig, styrings- eller ressursmessig.

I forbindelse med dette arbeidet sendte Finansdepartementet på høring en rapport fra Skattedirektoratet om å flytte skatteoppkrevningen fra kommunene til Skatteetaten. Høringsinstansene som har oppgaven i dag var i hovedsak negative til forslaget. Dette gjaldt majoriteten av kommunene, organisasjoner som representerer kommunene og fagforeninger til ansatte i kommunal sektor. Alle andre høringsinstanser var positive til hovedretningen i forslaget. Det inkluderte skattytere (næringslivs- og skattyterorganisasjoner som NHO, Bedriftsforbundet, Byggenæringens Landsforening og Skattebetalerforeningen), andre faginstanser (som Advokatforeningen, Revisorforeningen, Norges Autoriserte Regnskapsføreres Forening og NAV), organisasjoner som jobber mot økonomisk kriminalitet (som Økokrim og Norsk Øko-forum), alle fire fagforeninger i Skatteetaten og hovedsammenslutningen Unio. De positive høringsinstansene trakk blant annet frem at forslaget vil føre til langt bedre tiltak mot svart økonomi, mer effektiv ressursbruk og oppgaveløsning, bedre rettssikkerhet og forenkling for skattyterne. Finansdepartementet legger til grunn at høringsinnspillene fra 2015 i stor grad kan legges til grunn, da organiseringen av skatteoppkrevningen i all hovedsak er uendret siden den gang.

I tillegg til at 227 kommunale skatteoppkreverkontor bruker 1 279 årsverk på skatteoppkrevningen, bruker Skatteetaten 68 årsverk på styring og kontroll av skatteoppkreverne. Flere kommuner har etablert et interkommunalt samarbeid, men det er likevel mange kritisk små miljøer; nesten halvparten (100) av kontorene bruker under to årsverk. Fordelt på de ulike oppgavene til skatteoppkrevningen brukte skatteoppkreverne i 2018 samlet henholdsvis 185 årsverk på føring av skateregnskapet, 535 årsverk på innkreving, 410 årsverk på arbeidsgiverkontroll og 149 årsverk på administrative oppgaver.

Det er et stort problem for innsatsen mot svart arbeid at kontrollen av arbeidsgiverne ikke er god nok. Dette skyldes både delt kommunalt og statlig ansvar, som gir et fragmentert kontrollansvar, men også at altfor mange kommuner prioriterer dette arbeidet for lavt. I 2018 var det 16 kommuner som ikke gjennomførte noen arbeidsgiverkontroller i det hele tatt. Kontrollmiljøene er i tillegg små, over halvparten av kommunene brukte mindre enn ett årsverk på oppgaven. Det kan være vanskelig å få til god kvalitet og effektivitet når kontorene er så små at dette blir en deltidsoppgave. Det blir da vanskeligere å ha riktig kompetanse til å avdekke alt som skal avdekkes, og det blir risiko for ulik eller feil behandling av arbeidsgiverne. Interkommunale ordninger fører ikke til en samordning med Skatteetatens kontrollvirksomhet. En slik samordning er avgjørende for bedre å kunne bekjempe arbeidslivskriminalitet og svart økonomi. Arbeidsgiverkontrollen kan ikke vurderes isolert innenfor egne kommunegrenser, men må sees i nær sammenheng med Skatteetatens kontroller og på tvers av kommunegrensene. Ved behandling av Dokument 8:7 (2014–2015) Om tiltak for å styrke kampen mot svart arbeid, viste flertallet i Finanskomiteen til «at en solid arbeidsgiverkontroll er et viktig ledd i bekjempelsen av svart økonomi, og at man derfor må legge til rette for tilstrekkelig gode kontrollmiljøer som kan jobbe systematisk og profesjonelt sammen med Skatteetatens øvrige kontrollvirksomhet».

Skatteoppkreverne står for fellesinnkrevingen av de fleste direkte skattene som Skatteetaten fastsetter: inntekts- og formuesskatt, trygdeavgift, arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn. Innkrevingen har en innbetalingsgrad på om lag 99,7 pst. Disse resultatene kan i hovedsak forklares med at vi har et svært velfungerende system for å fastsette, rapportere og kreve inn forskuddstrekk gjennom forskuddsordningen, basert på arbeids-

givers trekk i arbeidstakernes lønn og andre ytelser.

Spørsmålet om å flytte skatteoppkrevingen til Skatteetaten er utredet flere ganger, herunder i 2004 (NOU 2004: 12 *Bedre skatteoppkreving*) og i 2007 (NOU 2007: 12 *Offentlig innkreving*). Flertallet i disse utvalgene anbefalte overføring av oppgaven. I 2014 utredet Skatteetaten en slik overføring og anbefalte da at skatteoppkrevingen ble lagt til 28 skattekontor. Denne utredningen har nå Skatteetaten gått gjennom på nytt og kommet med sine oppdaterte vurderinger. Etaten anbefaler fortsatt at oppgaven bør legges til 28 skatteoppkreverkontor, men ikke nøyaktig de samme kontorene som i 2014.

I 2015 var det lagt opp til at overføringen skulle skje parallelt med kommunereformen. Det ble i høringen hevdet fra kommunesiden at kommunereformen ville løse de problemene Finansdepartementet pekte på, ved at kommunene ville bli større og få større skatteoppkreverenheter. Kommunereformen er nå gjennomført, og fra 2020 vil vi ha 356 kommuner i Norge. Mange av kommunene som har gått eller går sammen, har allerede i dag et samarbeid om skatteoppkrevingen. Reformen løser dermed ikke utfordringene det pekes på. Departementet vurderer samtidig at større kommuner uansett ikke vil løse behovet for større samordning med øvrige kontrolloppgaver. Større kommuner og/eller flere interkommunale samarbeid kan bidra til en riktig retning av større og mer robuste fagmiljøer, men uten å få de viktigste effektene som kommer ved å samle skatteinnkreving og arbeidsgiverkontroll med tilsvarende oppgaver i Skatteetaten. Med kommunal organisering vil særlig arbeidsgiverkontrollen fortsatt være avhengig av den enkelte kommunes prioritering av denne oppgaven. Bekjempelse av økonomisk kriminalitet er en nasjonal oppgave som ikke bør avhenge av kommunale prioriteringer.

Regjeringen har gjennomført en rekke endringer i etatene som håndterer skatt, avgift, toll og innkreving, og i oppgavefordelingen mellom dem, jf. Prop. 93 S (2013–2014), Prop 1 S (2014–2015), Prop. 120 (2014–2015), Prop. 1 S (2015–2016), Prop. 1 S (2017–2018) og Prop. 1 S (2018–2019). Endringene innebærer en rendyrking av oppgavene til både Skatteetaten og Tolletaten. Skatteetaten fikk med tiltakene et helhetlig ansvar for fastsetting, innkreving og kontroll av skatter og avgifter. Også Statens innkrevingssentral (SI) og NAV-innkreving (NAVI) er innlemmet i Skatteetaten siden 2015. Målene med endringene har vært å gjøre skatte- og avgiftsforvaltningen bedre, mer effektiv og mer samordnet.

Samtidig har innbyggerne og næringslivet nå et enklere system å forholde seg til, og ressursbruken i skatte- og avgiftsforvaltningen er redusert. Tolletaten er samtidig rendyrket, og etatens grensekontroll styrket. Skatteoppkreving er også en oppgave som er i kjerneområdet til Skatteetaten. Å samordne hele skatte- og avgiftsforvaltningen i én etat gir langt bedre muligheter til å se sammenhengen i den enkelte skatte- og avgiftspliktige virksomhet. Dette er viktig i veiledning, samordnet innkreving, og det å gjennomføre gode og risikobaserte kontroller. I dag må dette skje gjennom planlagt samarbeid og felles prioriteringer mellom Skatteetaten og den kommunale skatteoppkreveren.

Regjeringen mener argumentene for å samordne skatteoppkrevingen med tilsvarende oppgaver i Skatteetaten er svært sterke og foreslår å flytte skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten. Formålet med tiltaket er styrket bekjempelse av arbeidslivskriminalitet og svart økonomi, styrket rettssikkerhet og likere behandling, forenkling for skattyterne og mer effektiv ressursbruk.

14.3 Vurderinger

Da saken var oppe sist sendte Finansdepartementet på høring en rapport fra Skattedirektoratet med anbefaling om å flytte skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten. Det vises til Prop. 1 LS (2015–2016) for en fullstendig gjennomgang av høringsinnspillene.

14.3.1 Tiltak mot arbeidslivskriminalitet og svart økonomi

Arbeidsgiverkontrollen er en svært viktig oppgave i kampen mot svart økonomi, særlig siden skattleggingen av vanlige lønsmottakere i all hovedsak er basert på innrapporteringer fra arbeidsgiverne. Overføring av arbeidsgiverkontrollen til Skatteetaten og samordning med kontrollene til Skatteetaten vil gi bedre og mer effektive kontroller, og større og mer kompetente kontrollmiljøer som vil gjøre det lettere å arbeide helhetlig med kontroll av bedrifter og enkeltpersoner. Det ligger en uutnyttet gevinst både faglig og ressursmessig ved å se kontrollområdene som tilhører skatteoppkreverne og Skatteetaten under ett. Det vil gi mindre koordineringsbehov, mer helhetlige prioriteringer og sikre en helhetlig virkemiddelbruk for å avdekke og bekjempe arbeidslivskriminalitet.

I dag er måloppnåelsen for arbeidsgiverkontrollen varierende. Under halvparten av skatteoppkreverkontorene har oppnådd en kontrolldekning på 5 pst. av arbeidsgiverne i sin(-e) kommune(-r), som har vært resultatkravet de siste ti årene. I 2018 var det 16 kommuner som ikke gjennomførte noen arbeidsgiverkontroller i det hele tatt. Kontrollmiljøene er små, over halvparten av kommunene brukte mindre enn ett årsverk på oppgaven. Kvaliteten på arbeidsgiverkontrollen varierer mer enn ønskelig. Det skyldes blant annet organiseringen av kontrollen, med et stort antall enheter, hvor mange er små og sårbare. Flere kommuner har organisert oppgaven i interkommunale ordninger. Dette er positivt, men slike løsninger blir ikke brukt i så stort omfang at de motvirker utfordringene med en stor spredning av oppgaven, herunder å kunne arbeide helhetlig med kontroll av bedrifter og enkeltpersoner, og få kontroller basert på risiko og vesentlighet. Interkommunale ordninger fører heller ikke til samordning med resten av kontrollvirksomheten til Skatteetaten.

Finansdepartementet mener at en slik situasjon gjør det vanskelig å bygge opp gode fagmiljøer. Manglende eller dårlig arbeidsgiverkontroll øker risikoen for konkurransevridning, der det seriøse næringslivet taper for de som velger å drive uhederlig virksomhet. Vi kan også risikere at useriøse aktører i større grad velger å etablere virksomheten sin i kommuner der de vet at kontrollnivået er lavt. Kampen mot svart økonomi og arbeidslivskriminalitet er en nasjonal oppgave som ikke bør styres av hvordan hver enkelt kommune prioriterer å bruke ressurser på arbeidsgiverkontroll.

For å legge til rette for en best mulig videreutvikling av kontrollmetodikk og god utnytting av kontrollressursene, må arbeidsgiverkontrollen koordineres og organiseres sammen med resten av kontrollvirksomheten til Skatteetaten. Dette vil gi større og mer kompetente kontrollmiljøer og gjøre det lettere å gjennomføre en mer helhetlig og risikobasert kontrollutvelging. Økonomisk kriminalitet og svart økonomi er komplekst og har ofte forgreninger til andre sakskompleks, også i utlandet. Det er derfor ikke lenger tilstrekkelig å se den lokale arbeidsgiverkontrollen isolert. Arbeidsgiverkontrollen er et svært viktig tiltak i kampen mot svart økonomi, som vil gi en mer korrekt fastsetting av skatter og avgifter, økt etterlevelse og som vil sikre skatteinntektene til fellesskapet.

Mange av høringsinstansene som var mot overføringen, trakk i høringsrunden i 2015 frem

at nærheten mellom skatteoppkrever og det lokale næringslivet er viktig i kampen mot arbeidslivskriminalitet. Finansdepartementet deler vurderingen at en del kontrollvirksomhet må gjøres der arbeidsgiverne er. Samtidig var det slik at flere av de kommunene som argumenterte for at nærhet er viktig, allerede inngikk i interkommunale kontrollordninger. I dag håndterer blant annet Bergen kommune arbeidsgiverkontrollen for 27 av 33 kommuner i Hordaland, og de øvrige 7 kommunene fra Lindås. I Møre og Romsdal utfører Ålesund kontrollen for 17 og Kristiansund for 12 kommuner, mens Stavanger og Hauge-sund har ansvaret for 10 kommuner hver i Rogaland. I Agder har 22 kommuner gått sammen om interkommunal arbeidsgiverkontroll som utføres fra Grimstad.

Det er likevel slik at en organisering som bare tar hensyn til lokalt nærvær på ingen måte er rustet til å kjempe mot det komplekse og sammensatte kriminalitetsbildet vi ser i dag. Etter Finansdepartementets vurdering har tiden løpt fra dagens organisering. Skatteetaten har siden 1965 hatt en rekke organisatoriske endringer, senest i 2019, som har vært nødvendige for å forme den digitale, brukervennlige og profesjonelle etaten vi har i dag. I den samme perioden har det vært få endringer i organiseringen av skatteoppkrevingen.

I høringsuttalelsene i 2015 kom det tydelig frem at tiltaket er svært etterlengtet i næringslivet og i de virksomhetene som arbeider med skatt og som kjemper mot arbeidslivskriminalitet og svart økonomi. Mange trakk frem at styrket arbeidsgiverkontroll og en koordinering av eksisterende kontrollmiljøer er fornuftige tiltak mot økonomisk kriminalitet, og at overføringen er helt nødvendig for å kunne avdekke økonomisk kriminalitet i størst mulig grad. Dette vil motarbeide den useriøse delen av næringslivet og gi bedre vilkår for de som driver seriøst.

PwC gjennomførte i 2015 en samfunnsøkonomisk analyse av samordningen av skatte- og avgiftsforvaltningen⁸, herunder overføring av skatteoppkrevingen. I tillegg til prissatt samfunnsøkonomisk lønnsomhet på 4,6 mrd. kroner, trakk PwC frem en rekke ikke-prissatte virkninger som bidrar i positiv retning for den samfunnsøkonomiske lønnsomheten av reformen. Analysen konkluderer med at reformen vil bidra til å styrke arbeidet mot svart økonomi. Årsaken er bedre

⁸ «Samfunnsøkonomisk analyse – Samordnet Skatte- og Avgiftsforvaltning», 14. april 2015.

risikoforståelse og mer effektiv kontroll. Rapporten påpeker at en effektiv kamp mot svart økonomi bidrar samfunnsøkonomisk til mindre konkurransevridning i næringslivet og styrker legitimiteten til skattesystemet og tilliten til forvaltningen.

Ved behandling av Dokument 8:7 (2014–2015) Om tiltak for å styrke kampen mot svart arbeid, viste flertallet i Finanskomiteen til «at en solid arbeidsgiverkontroll er et viktig ledd i bekjempelsen av svart økonomi, og at man derfor må legge til rette for tilstrekkelig gode kontrollmiljøer som kan jobbe systematisk og profesjonelt sammen med Skatteetatens øvrige kontrollvirksomhet». Departementet vurderer at overføring av skatteoppgrevingen med arbeidsgiverkontrollen til Skatteetaten i praksis er den eneste måten å følge opp denne føringen på.

14.3.2 Ressursbruk og mer effektiv oppgaveløsning

Regjeringens opplegg innebærer at skatteoppgrevingen løses på totalt 56 kontorer og i utgangspunktet med 918 årsverk. Samlet gir forslaget en innsparing på 429 årsverk. Samlet innsparing (lønns-, kontor- og systemkostnader) er 370 mill. kroner årlig. Dette baserer seg på skatteoppgrevernes ressursbruk i 2018.

Hovedårsaken til ressursinnsparingen er først og fremst at dagens organisering, med delt kommunalt og statlig ansvar, fører til en rekke unødvendig tunge rutiner og dobbeltarbeid. Eksempelvis skal det med ny organisering benyttes 45 årsverk til føring av skatteregnskapet. mot dagens 185 årsverk. Dette er en reduksjon på hele 76 pst. sammenlignet med dagens situasjon, uten at det går på bekostning av kvaliteten i arbeidet. En del av denne effektiviseringen er at arbeidet med daglig oppfølging og avstemming av bankkontoen i hver kommune erstattes av oppfølging av bare én landsdekkende bankkonto.

Det er videre flere saksbehandlere hos skatteoppgreveren og Skatteetaten som gjør samme arbeid mot de samme skyldnerne, blant annet utleggsforretninger og konkurskrav. Når det gjelder arbeidsgiverkontrollen ligger kontrollmyndigheten hos skatteoppgreveren, mens Skatteetaten har vedtaksmyndigheten. Dette gir tungvinte arbeidsprosesser og gjør at saksbehandlingstiden for vedtakene blir unødig lang. I tillegg vil en overføring av arbeidsgiverkontrollen og en samordning med Skatteetatens øvrige kontrollmiljøer frigjøre administrative ressurser hos de skatteoppgreverne som har organisert arbeidsgiverkontrollen

i interkommunale kontrollordninger. Skatteetaten bruker i tillegg 68 årsverk til oppfølging og kontroll med skatteoppgreverne. Dette er avgjort lite formålstjenlig ressursbruk.

PwC gjennomførte i 2015 en samfunnsøkonomisk analyse av samordningen av skatte- og avgiftsforvaltningen⁹, jf. omtale i Prop. 120 LS (2014–2015). Analysen viser at reformen for samordning av skatte- og avgiftsforvaltningen er samfunnsøkonomisk svært lønnsom. De prissatte virkningene ble beregnet til om lag 7,4 mrd. kroner i netto nåverdi over analyseperioden på 15 år. Overføring av skatteoppgrevingen ga et stort bidrag til den samlede lønnsomheten av reformen med 4,6 mrd. kroner. PwC trakk også frem en rekke ikke-prissatte virkninger.

En rekke andre virksomheter vil også få innsparinger og mindre dobbeltarbeid i arbeidsoppgavene sine. Høringsuttalelsene i 2014 bekrefter dette. Ettersom endringen innebærer store innsparinger, samtidig som innsatsen mot arbeidslivskriminalitet og svart økonomi styrkes og rettsikkerheten bedres, mener Finansdepartementet at hensynet til effektiv ressursbruk helt klart tilsier at forslaget bør gjennomføres.

14.3.3 Rettsikkerhet og lik behandling

Skatteoppgreving er en oppgave som i all hovedsak er preget av stram regulering, liten grad av skjønn og et sterkt behov for likhet på tvers av kommunegrensene. Riksrevisoren uttalte i 2014: «En ting er veldig klart: Skattebetalere, både arbeidstakere og bedrifter, får svært ulik behandling avhengig av hvilken kommune de bor i». Han sa også at det er behov for omlegging «hvis likebehandling av borgere er et mål». Dersom skatteoppgrevingen blir overført til Skatteetaten, vil dette blant annet gi større og mer kompetente fagmiljøer som vil legge til rette for at skattyterne i større grad blir behandlet likt, uavhengig av hvilken kommune de bor i.

I høringen ble det trukket frem at skillet mellom fastsetting og innkreving er et viktig prinsipp i skatteforvaltningen, og at en ved å samle dette i samme enhet derfor kan komme til å redusere rettsikkerheten til skyldnerne. Finansdepartementet mener derimot det er fullt mulig å opprettholde dette prinsippet ved at oppgavene blir lagt til ulike enheter i Skatteetaten. Fastsetting og innkreving vil ligge i ulike divisjoner i Skatteetaten.

⁹ «Samfunnsøkonomisk analyse – Samordnet Skatte- og Avgiftsforvaltning», 14. april 2015.

Det samme gjelder for merverdiavgift i Skatteetaten, hvor fastsetting og innkreving er lagt til ulike enheter. Videre kan alle tvangstiltak prøves for tingretten, og klagemulighetene for skattyter blir som i dag. Departementet viser også til at både fastsetting og innkreving av kommunal eiendomsskatt og kommunale avgifter ligger i kommunene. Departementet vurderer at rettssikkerheten for skattyterne derfor blir styrket når Skatteetaten tar over oppgaven.

14.3.4 Forenkling og bedre service til skattyterne

Forslaget innebærer en forbedring ved at skattyterne får én etat å forholde seg til. Særlig i innkrevningssaker der skattyter i dagens system klager på fastsettingen, er det problematisk at skatteoppkrevernes og Skatteetatens kompetanse er delvis overlappende og uklar. Flere høringsinstanser trakk da saken var oppe sist også frem hvordan overføringen ville medføre forbedringer og forenkling for deres egne arbeidsprosesser. For skattytere og næringsdrivende er arbeids- og ansvarsfordelingen mellom stat og kommune lite intuitiv, noe som skaper unødvendig ekstraarbeid, forvirring og frustrasjon. I dag må skattyterne ta hensyn til to ulike etater i samme sak. Det er ikke alltid gitt for skattyterne hvem som kan gi veiledning om det de lurte på. Skatteetaten har anslått at de årlig tar imot om lag 30 000 telefoner fra skattytere som må henvises videre til skatteoppkreverkontoret, mens skatteoppkreverne har beregnet et tilsvarende antall som de viser videre til Skatteetaten.

Ved en omlegging får skattyter bare én etat å forholde seg til, og en unngår at skattyteren kontakter feil etat. Det vil bli ett kontaktpunkt for alle forespørsler om skatt, arbeidsgiveravgift og merverdiavgift. Skyldnere, som skylder både merverdiavgift og skatt/arbeidsgiveravgift, vil med dette få én statlig kreditor å forholde seg til.

Overføringen vil også gjøre det enklere å utvikle elektronisk kommunikasjon og selvbetjeningsløsninger for brukerne. I tillegg vil et landsdekkende skatteregnskap medføre at det blir én felles landsdekkende bankkonto, og ikke som i dag med en bankkonto for skatt i hver kommune (422 i dag, 356 med ny kommunestruktur). Dette vil gjøre det enklere for næringsdrivende som driver virksomhet i flere kommuner, da de kun vil ha én bankkonto å forholde seg til.

Enkelte skattytere og skyldnere vil selvsagt også i fremtiden ha et behov for kontakt med skatteoppkreveren. Finansdepartementet legger til

grunn at størstedelen av dette behovet kan dekkes gjennom digitale kanaler og telefon. Utvikling innenfor IKT, digitale løsninger og registre med grunnlagsdata, gjør at behovet for personlig oppmøte og fysisk nærhet også på skatteoppkreverkontorene blir stadig mindre. Veiledningen knyttet til skatteoppkrevingen blir inkludert i Skatteetatens veiledningsmiljøer rundt om i landet, og disse får tilført ressurser for å ivareta oppgaven. For de som har behov for å møte personlig, innebærer opplegget også at det skal være veiledningskompetanse på skatteoppkreverspørsmål ved alle Skatteetatens 56 kontorer (Svalbard unntatt).

De skattyterne som på grunn av en særlig vanskelig livssituasjon ikke er i stand til å oppfylle skatteforpliktelsene sine eller ivareta sine rettigheter, kan få hjelp av Skatteetaten til dette gjennom den såkalte «Skattehjelpen». I dag er det et problem for disse skattyterne at ansvaret er delt mellom Skatteetaten og skatteoppkreverne. Skatteetatens erfaring er at skattytere som har kommet i store vansker med skatte- og avgiftsgjeld, ofte har drevet næring, og at problemene gjelder skjønnsfaste krav om både skatt og merverdiavgift. Organiseringen vil legge til rette for at Skatteetaten kan ta et helhetlig ansvar for disse sakene, noe som vil medvirke til at behandlingen av slike saker kan gå raskere. Finansdepartementet mener også at større fagmiljøer gir bedre kompetanse, slik at Skatteetaten raskt kan gi god veiledning og riktige svar på skattyterne sine spørsmål. Dette er også god service.

14.3.5 Lokalkunnskap og nærhet til skattyterne

Skatteoppkreving er en oppgave som er preget av stram regulering, liten grad av skjønn og et sterkt behov for likhet på tvers av kommunegrensene. Elektronisk kommunikasjon, rapportering fra tredjepart og grunnlagsdata har over tid sterkt redusert behovet for lokal kontakt, og undersøkelser viser at nærhet ikke fører til bedre innkrevingsresultat. Heller ikke når namsmyndighetene gjennomfører utleggsforretninger er det vanlig at skyldner møter opp personlig. Skattyterens verdier går frem av ulike registre, og det er i dag i svært få tilfeller aktuelt å oppsøke skyldnerens bosted eller forretningssted for å gjennomføre en utleggsforretning. Kontorforretninger er også i dag hovedregelen ved utleggsforretninger, og endringen vil i liten grad påvirke dette. Departementet mener derfor at nærhet til skattytere ikke er et godt argument mot forslaget, og at det ikke

er formålstjenlig å opprettholde en spredt og lite effektiv kontorstruktur for å ivareta en svært liten gruppe skattytere.

Flere høringsinstanser trakk frem at nærhet kan gi ulik behandling og manglende rettssikkerhet for skattebetalerne. Nærhet særlig i små kommuner kan også være problematisk. At den som krever inn skatten kjenner skyldneren personlig eller har andre koblinger til skyldneren kan gjøre det vanskelig å gjennomføre skatteoppkrevingen på en god måte, og kan undergrave en lik og rettferdig praksis rundt i landet. Ved at Skatteetaten tar over oppgaven vil behandlingen skje i større og gjennomgående mer kompetente fagmiljøer, og overføringen legger til rette for at skattebetalerne blir behandlet likt, uavhengig av hvilken kommune de bor i.

Finansdepartementet mener at en del kontrollvirksomhet må være der arbeidsgiverne er, og dette gjenspeiler seg i lokaliseringen. For å bekjempe morgendagens kriminalitetsutfordringer når det gjelder arbeidslivskriminalitet og økonomisk kriminalitet er likevel ikke lokalt nærvær tilstrekkelig. Vi må da se på tvers av kommunegrensene og de som utfører arbeidsgiverkontrollen må samarbeide med andre kontrollinstanser. For små fagmiljøer er dette krevende, både ressurs- og kompetansemessig. Med høy grad av nærhet blir det lettere å observere opplagte unndragelser som en frisør eller kiosk som tilsynelatende har flere kunder enn det den innrapporterte omsetningen tilsier, mens det gir skinn av legitimitet til den mer organiserte kriminaliteten fordi det ikke finnes ressurser lokalt til å kontrollere og avdekke denne. Et eksempel kan være en kommune med få innbyggere, men høy grad av utbygging av hyttefelt. Skatteoppkreveren er kjent med utbyggingen, men med for eksempel ett kontrollårsverk har kommunen ingen mulighet til å gjennomføre full arbeidsgiverkontroll hos en stor utbygger som benytter importert arbeidskraft og der arbeidstakerne ikke er registrert, det opereres med en leverandørkjede med høy risiko for fiktiv fakturering etc. Kontrollen blir også vanskeliggjort dersom firmaene som jobber med oppføringen er registrert i flere ulike kommuner.

14.3.6 Lokalisering

Departementet er opptatt av å opprettholde en god regional fordeling av arbeidsplasser, og skal sørge for at det blir bygd attraktive, sterke og gode kompetansearbeidsplasser mange steder i landet. Med Finansdepartementets opplegg for organisering får vi større og mer kompetente fag-

miljøer på 40 steder over hele landet. I tillegg kommer veiledningsoppgavene på ytterligere 16 steder, som også samlokaliseres med Skatteetatens eksisterende fagmiljøer. Slik får Skatteetaten sterke fagmiljøer som er bedre rustet til å møte fremtidige utfordringer og som etaten kan satse på også i fremtiden. Finansdepartementet mener derfor at endringen vil føre til at fagmiljøene på ingen måte forvitrer, men får en reell anledning til å styrke seg, og at det blir skapt flere solide kompetansearbeidsplasser i distriktene. For å skape gode fagmiljøer er oppgavene knyttet til skatteoppkrevingen lagt til steder der Skatteetaten i dag allerede har kontor, og hvor det er ansatte ved omkringliggende skatteoppkreverkontor til å utføre oppgavene etter overføringen.

Endret organisering innebærer at det opprettes mange store fagmiljøer med kompetansearbeidsplasser i hele landet, også utenfor de største byene, og gir samlet sett en god balanse mellom lokaliserings-politiske hensyn og behovet for en mer helhetlig og effektiv skatteoppkreving. Regjeringen legger opp til en vesentlig styrket distriktsprofil sammenlignet med opplegget som ble lagt frem for Stortinget i 2015, hvor det ble lagt opp til skatteoppkreving på 33 steder.

Arbeidsmarkedsregion Oslo vil få 172 færre offentlige årsverk med den nye lokaliseringen. Med ny organisering vil regionen ha i overkant av 23 pst. av årsverkene, mot 28 pst. i dag. Det viser at regjeringen har en klar vilje til å dreie ressursbruken fra Oslo-området til landet for øvrig. På lengre sikt vil etableringen av større fagmiljøer og kompetansearbeidsplasser utenfor Oslo-området kunne gi grunnlag for å vri ressursbruken på området ytterligere i retning ut av Oslo.

Endret organisering innebærer en reell og vesentlig innsparing av årsverk brukt på skatteoppkreveroppgaver. Selv om arbeidsplasser er viktige, mener Finansdepartementet det ikke er riktig å holde på en lite formålstjenlig organisering med denne begrunnelsen. Det er ikke god ressursbruk å bruke flere årsverk enn nødvendig på skatteregnskap og skatteinnkreving.

Se figur 14.1 under punkt 14.4 for oversikt over hvilke steder oppgaven lokaliseres.

14.3.7 Innkreving av kommunale krav

Da saken var på høring i 2014, uttalte flere høringsinstanser at overføringen kunne få negative konsekvenser for innkrevingen av kommunale krav, da fagmiljøene i kommunene ville bli mindre og at bruk av særnamskompetansen var et svært effektivt virkemiddel. Mange kommuner

har i dag satt innkrevningen av kommunale avgifter og gebyr ut til private selskap, eller de har et interkommunalt samarbeid. Finansdepartementets vurdering er at dette kan tyde på at oppkreving av skatt og arbeidsgiveravgift i liten grad er viktig for de fleste kommuners kompetanse på innkreving av kommunale krav, og at en god del av kommunene allerede i dag har løsninger for å sikre at de kan kreve inn kommunale krav og avgifter på en effektiv måte.

Skatteetaten kan også bistå kommuner som ønsker det med fakturering og innkreving av kommunale krav. Skatteetaten kan i utgangspunktet kreve inn samtlige kravtyper som kommunene i dag krever inn, på vegne av kommunene. Etaten vil kunne tilby ulike typer standardavtaler. Skatteetaten kan stå for alle oppgaver fra fakturering til innkreving, eller bare innkreving. Ordningen vil kunne tre i kraft samtidig som overføringen av skatteoppkrevingen.

Regjeringen foreslår likevel at kommunene beholder særnamnsmyndigheten og den motregningstilgangen som de i dag har når de krever inn kommunale krav. Departementet foreslår derfor at de lovene som i dag gir skatteoppkreveren myndighet til å kreve inn kommunale krav etter reglene for innkreving av skatt, blir endret slik at den myndigheten som disse lovene i dag legger til skatteoppkreveren fremdeles kan utøves av kommunen, jf. nærmere om dette under punkt 14.6.

14.4 Regjeringens opplegg

Skattedirektoratet utredet høsten 2014, på oppdrag fra Finansdepartementet, hvordan skatteoppkrevingen kan organiseres i Skatteetaten for å oppnå en bedre og mer effektiv skatteoppkreving. Skattedirektoratet vurderte i utredningen ressursbehov, organisering og lokalisering for hver av oppgavene som skatteoppkreverne utfører i dag: skatteregnskap, arbeidsgiverkontroll, innkreving og rettleiding/informasjon. I 2019 har Skattedirektoratet foretatt oppdaterte vurderinger av de anbefalinger som fremkom av 2014-rapporten. Finansdepartementets opplegg bygger i stor grad på Skattedirektoratets oppdaterte vurderinger.

Organiseringen tar utgangspunkt i de samme prinsippene som ble lagt til grunn i 2014, herunder at oppgavene skal legges til steder der Skatteetaten i dag har kontorer. Det er også gjort en vurdering opp mot hvilke oppgaver som i dag løses på det enkelte skattekontor i Skatteetaten for å oppnå synergieffekter ved samlokalisering med Skatteetatens oppgaver. Det er lagt til grunn

en modell for regional fordeling av oppgaver som gir mange ansatte i mange kommuner mulighet til å følge oppgaven over til Skatteetaten. For å oppnå dette har det vært viktig å bygge gode fagmiljøer også utenfor de største byene. Videre innebærer endret organisering at de ulike oppgavene samles i egne, større fagmiljøer. Større fagmiljøer gir redusert sårbarhet og legger til rette for kunnskapsdeling og kompetanseutvikling, økt likebehandling og mer attraktive arbeidsplasser, blant annet pga. mulighetene for faglig spesialisering og utvikling.

Til tross for at antall skatteoppkreverkontor er gått ned fra 288 i 2014 til 227 i dag, er det fortsatt en stor andel svært små kontorer. Nesten halvparten bruker i dag under to årsverk på skatteoppkreveroppgavene og over 10 prosent av kontorene bruker under trekvart årsverk. Bare 30 pst. av kontorene bruker over 5 årsverk. Det ligger til grunn for organiseringen at 5 årsverk er minstestørrelsen på innkrevings- eller arbeidsgiverkontrollmiljøer. Dette for å få faglig robuste fagmiljøer. Større fagmiljøer tilrettelegger for redusert sårbarhet, kunnskapsdeling og kompetanseutvikling. I tillegg kommer øvrige ansatte på skattekontoret i dag, som også vil være en del av fagmiljøet.

Finansdepartementet legger opp til at oppgavene blir løst på totalt 40 kontor. I tillegg vil departementet legge 2 årsverk til veiledning til alle øvrige skattekontor (16 – Svalbard unntatt), slik at det blir utført skatteoppkreveroppgaver ved alle landets 56 skattekontor. Til sammen vil det i utgangspunktet benyttes 918 årsverk til oppgaven. Dette innebærer at bemanningen til skatteoppkrevingen blir redusert med totalt 429 årsverk sammenlignet med dagens situasjon (1279 årsverk i kommunene og 68 årsverk i Skatteetaten). Sammen med innsparing på blant annet kontorplasser og kostnader til IT-løsninger, gir dette en samlet innsparing på om lag 370 mill. kroner årlig. Innsparingene tar utgangspunkt i skatteoppkrevernes ressursbruk i 2018.

Finansdepartementet legger opp til følgende organisering i Skatteetaten av de ulike oppgavene skatteoppkreverne håndterer i dag:

Føring av skatteregnskapet

Føring av skatteregnskapet blir samlet i Oslo. Enheten bemannes med 35 årsverk og får et landsdekkende ansvar for oppgaven. I tillegg legges 10 årsverk til Skatteetatens regnskapsenhet i Grimstad, med ansvar for overordnet regnskapsoppfølging og analyse. Dette er totalt 45 årsverk mot dagens 185, en reduksjon på 76 pst. Kommu-

nene vil få en spesialisert enhet som vil gi de samme rapportene og inntektsoversiktene som i dag, og som i tillegg vil kunne tilby alle kommuner analyser til deres økonomiforvaltning.

Skatteregnskapet er den mest virksomhetskritiske funksjonen ved overføring av skatteoppkrevingen til Skatteetaten. Førings av skatteregnskapet er en spesialisert oppgave som krever riktig kompetanse og erfaring. Plasseringen er begrunnet i kompetanse og risiko. Det er viktig å legge funksjonen til et kontorsted hvor Skatteetaten får overført et stort nok kompetansemiljø på regnskap og der rekrutteringsgrunnlaget er tilstrekkelig. Her er Oslo med omkringliggende kommuner i en særstilling. Etter Skattedirektoratets vurdering har ingen andre steder i landet tilstrekkelig tilfang av skatteoppkrevertilsatte med riktig kompetanse til å sikre forsvarlig drift ved overføring.

Arbeidsgiverkontroll

Arbeidsgiverkontrollen blir samlokalisert med de andre kontrollmiljøene i Skatteetaten og lokalisert på 28 steder. Oppgaven blir bemannet med 400 årsverk. Dette er ti årsverk mindre enn det skatteoppkreverne rapporterte å ha brukt på oppgaven i 2018. I realiteten innebærer dette likevel en styrking av området, da effekten av arbeidsgiverkontrollen vil bedres vesentlig ved å samle større fagmiljøer og samordne arbeidsgiverkontrollen med de andre kontrollmiljøene i Skatteetaten.

Organiseringen av arbeidsgiverkontrollen, lokalisering og bemanning av kontorsteder, er vurdert ut fra hvor arbeidsgiverne holder til, hvor skatteoppkreverne har kompetansemiljø på oppgaven i dag og hvor Skatteetaten i dag har kontrollmiljøer. Arbeidsgiverkontrollen krever ikke at etaten er fysisk til stede overalt, men at fagmiljøet er bemannet til å reise ut på kontroller når det er behov.

Innkreving

Innkrevingsoppgaven blir lokalisert på totalt 20 steder i landet. Innkreving mot næringsdrivende blir samlet på fire kontorsteder hvor Skatteetaten har sine innkrevingsmiljø for merverdiavgift. Inn-

kreving mot personlige skattytere blir samlet ved 17 kontor, der en av disse (Bergen) også har innkreving mot næringsdrivende. Oppgaven blir i utgangspunktet bemannet med til sammen 401 årsverk, mot dagens 535. Selv om det skal brukes færre årsverk på oppgaven, vil samling av innkrevingsressursene i større fagmiljøer og samlokalisere næringsinnkrevingen for skatt og merverdiavgift, forventes å gi bedre innkrevingsresultater.

Veiledning, informasjon og arkiv

Oppgaver knyttet til rettleiding, informasjon og arkiv for skatteoppkrevingen blir inkludert i Skatteetatens enheter for brukerdiallog og fire av etatens dokumentsentre. Oppgaven blir i utgangspunktet bemannet med til sammen 55 årsverk, fordelt med 15 på arkiv og 40 til veiledning. Veiledningsressursene fordeles på 19 kontorsteder, fortrinnsvis kontorsteder som ikke har andre skatteoppkreveroppgaver. Dette for å sikre at alle Skatteetatens kontorsteder har kompetanse til å veilede om oppgavene som i dag ligger i skatteoppkrevingen.

Oppgavene som skatteoppkreverkontorene gjør for kommunene, inkludert innkreving og regnskapsføring av kommunale krav og kommunal inkasso, skal ikke flyttes. Finansdepartementet foreslår også at kommunene skal beholde særnamskompetansen og motregningsadgangen for de kommunale kravene som i dag kan kreves inn av skatteoppkreveren etter reglene for innkreving av skatt.

Lovendringer i forbindelse med flytting av skatteoppkrevingen fra skatteoppkreveren til Skatteetaten m.m. og kommunenes innkreving av kommunale krav er nærmere omtalt under punkt 14.6.

Figur 14.1 og tabell 14.1 gir en samlet oversikt over bemanning og lokalisering av skatteoppkrevingen i Skatteetaten.



Figur 14.1 Bemanning og lokalisering av skatteoppkrevingen i Skatteetaten

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 14.1 Bemanning og lokalisering av skatteoppkrevingen i Skatteetaten

Fylke (fra 2020)	Fylke (2019)	Sted	Årsverk		
Viken	Østfold	Askim	15		
		Sarpsborg	48		
		Moss	15		
	Akershus	Lillestrøm	25		
		Sandvika	14		
		Buskerud	Drammen	45	
			Hønefoss	2	
			Kongsberg	15	
	Oslo	Oslo	Oslo	171	
Innlandet	Hedmark	Kongsvinger	10		
		Hamar	13		
		Tynset	2		
	Oppland	Gjøvik	13		
		Lillehammer	15		
		Otta	2		
		Leira i Valdres	3		
		Vestfold og Telemark	Vestfold	Tønsberg	21
				Sandefjord	15
Telemark	Skien		33		
		Bø	5		
Agder	Aust-Agder	Grimstad	31		
	Vest-Agder	Kristiansand	13		
		Lyngdal	2		
Rogaland	Rogaland	Egersund	2		
		Stavanger	50		
		Haugesund	10		
		Vestland	Hordaland	Bergen	87
Knarvik	2				
Norheimsund	5				
Voss	2				
Sogn og Fjordane	Leikanger			5	
	Førde			9	
	Nordfjordeid		5		

Tabell 14.1 Bemanning og lokalisering av skatteoppkrevingen i Skatteetaten

Fylke (fra 2020)	Fylke (2019)	Sted	Årsverk
Møre og Romsdal	Møre og Romsdal	Ålesund	22
		Kristiansund	10
		Ulstein	2
		Molde	8
		Surnadal	2
Trøndelag	Trøndelag	Orkdal	3
		Trondheim	43
		Stjørdal	2
		Steinkjer	12
		Namsos	2
Nordland	Nordland	Mo i Rana	9
		Sandnessjøen	12
		Leknes	7
		Bodø	11
		Sortland	2
		Narvik	5
Troms og Finnmark	Troms	Harstad	5
		Finnsnes	5
		Tromsø	26
	Finnmark	Hammerfest	2
		Alta	9
		Kirkenes	2
		Vadsø	12
SUM			918

Kilde: Finansdepartementet.

14.5 Arbeidsrettslige og personalmessige forhold

En overføring av skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten vil få konsekvenser for de ansatte ved de kommunale skatteoppkreverkontorene. Overføringen vil også få konsekvenser for enkelte ansatte i Skatteetaten.

Spørsmålet om en overføring av skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten vil være å anse som en virksomhetsoverdragelse ble vurdert i Skattedirektoratets rapport fra 24. november 2014. Finansdepartementet legger til grunn at

overføringen skal anses som en virksomhetsoverdragelse iht. arbeidsmiljøloven kap. 16 for samtlige berørte kommuner. Dette forutsetter at det inngås en samarbeidsavtale mellom partene som vil omfatte både de kommuner der vilkårene for virksomhetsoverdragelse er oppfylt, og de kommuner hvor dette er usikkert. Skatteoppkrevingen er ulikt organisert i kommunene, og en avtale vil sikre at alle berørte ansatte behandles likt. I en avtale vil det også være mulig å angi hvilke kommunalt ansatte som er berørt i så stor grad at vedkommende omfattes av virksomhetsoverdragelsen.

En overføring vil også få konsekvenser for noen ansatte i Skatteetaten, idet oppgaver knyttet til styring og kontroll av de kommunale skatteoppgaverne vil falle bort. Skattedirektoratet anslår at dette vil berøre i underkant av 70 ansatte.

Fra overføringstidspunktet vil de tidligere kommunalt ansatte som er overført, være omfattet av statsansatteloven. Finansdepartementet antar at det store flertall overførte ansatte vil kunne følge sine arbeidsoppgaver over til Skatteetaten.

I de tilfeller hvor arbeidsoppgaver har falt bort legges det til grunn at Skatteetaten løser dette ved å tilby annen passende stilling iht. statsansatteloven § 19. Det vises for øvrig til veiledningen «Personalpolitikk ved omstillinger», utarbeidet av Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Det er av stor betydning å sikre gode personalprosesser i forbindelse med overføringen, og det er en grunnleggende forutsetning at omstillingsarbeidet skal skje i nært samarbeid med de ansatte og deres organisasjoner. En skal gjøre rede for følgene for de ansatte og planlegge et personalløp som involverer tillitsvalgte for de ansatte som overføringen berører. Kravene til medbestemmelse, gjennom drøftinger og forhandlinger, står sentralt. Videre vises til at arbeidsgiver har en informasjonsplikt. Etter arbeidsmiljøloven § 16-5, jf. § 16-6, skal tidligere og ny arbeidsgiver så tidlig som mulig gi informasjon til ansatte og deres tillitsvalgte om virksomhetsoverdragelsen.

Finansdepartementet understreker at det er viktig med et tett og godt samarbeid mellom partene i prosessen. Det er av avgjørende betydning for å lykkes at Skatteetaten, KS og Oslo kommune, sammen med tillitsvalgte, raskt kan enes om en god og dekkende samarbeidsavtale. Departementet vil derfor, innenfor rammene av lov og avtaler, invitere hovedsammenslutningene og arbeidsgiverne til å samarbeide om å gjennomføre overføringen av oppgavene fra kommune til stat. Oppfyllelse av informasjonsplikten vil være et sentralt element i samarbeidsavtalen.

Forut for overføringen må det avklares hvilke ansatte i de ulike kommunene som er omfattet av overføringen. De kommunalt ansatte som er definert å være omfattet av overføringen må formelt innplasseres i Skatteetaten før selve overføringstidspunktet. Dette er en nødvendig forutsetning for faktisk å kunne få overført de ansatte til ny arbeidsgiver på et gitt tidspunkt. For å kunne avklare hvem som er berørt, og hvor de berørte ansatte skal innplasseres i Skatteetaten, må det gjøres en kartlegging av berørte ansattes nåværende arbeidsoppgaver.

Departementet vil innenfor rammene av lov og avtaler invitere hovedsammenslutningene og arbeidsgiverne dette gjelder til å samarbeide om å gjennomføre overføringen av oppgavene fra kommune til stat, blant annet med sikte på å informere berørte arbeidstakere. I prosessen vil en legge vekt på å gi informasjon, og departementet vil invitere til å etablere et samarbeidsorgan mellom partene tilsvarende det som ble etablert da vergemålsreformen ble gjennomført.

14.6 Lovendringer

14.6.1 Innledning

For å tilrettelegge for overføringen av skatteoppgaven fra den kommunale skatteoppgaveren til Skatteetaten, foreslår departementet endringer i skattebetalingsloven kapittel 2, §§ 4-1, 4-8, 5-5, 5-12, 5-13, 5-14, 7-1, 7-3, 8-2, 8-4, 9-1, 10-20, 14-3, 14-4, 14-5, 14-6, 16-20 og 17-2.

Overføringen av skatteoppgaven, og det at kommunene skal beholde sin særnamsmyndighet for kommunale krav, gjør det også nødvendig med endringer i andre lover. Departementet foreslår derfor endringer i vegtrafikkloven § 38, eiedoms-skattelova §§ 24, 25 og 27, brann- og eksplosjonsvernloven § 28, vass- og avløpsanleggslova § 6, folketrygdloven §§ 24-4 og 25-1, rettsgebyrloven § 14, fjellova § 7, lov om avgift av kull m.v. fra Svalbard § 6 og a-opplysningsloven § 8.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

14.6.2 Gjeldende rett

Skattebetalingsloven

Skattebetalingsloven kapittel 2 fastsetter hvem som er rett innkrevingsmyndighet og betalingsmottaker for krav etter skattebetalingsloven. Det følger av § 2-1 at skatteoppgaveren er innkrevingsmyndighet for formues- og inntektsskatt, trygdeavgift, arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn. Skattekontoret er innkrevingsmyndighet for krav som ikke skal innkreves av skatteoppgaveren etter § 2-1, jf. § 2-2. Bestemmelsen i § 2-2 regulerer videre forholdet til Statens innkrevingsentral. Den fastsetter også at departementet i forskrift kan gi regler om at krav skal betales til andre enn skattekontoret, og bestemme at tollregionen skal innkreve enkelte nærmere bestemte krav. Paragraf 2-3 regulerer departementets myndighet til å gi instruks og å delegere myndighet til skatteoppgaverne.

Skattebetalingsloven § 4-1 annet ledd fastslår at når arbeidstakere stilles til rådighet for andre, svarer både oppdragsgiver og oppdragstaker for at pliktene og ansvaret etter skattebetalingsloven oppfylles. De ansvarlige kan imidlertid avtale at pliktene etter loven skal utføres av en av dem, men en slik avtale fritar bare for plikter så langt dette bestemmes av skatteoppkreveren. Skattebetalingsloven § 4-8 hjemler en forenklet utskrivning av forskudd på skatt og trygdeavgift i tilfelle krig o.l., og fastsetter at det i slike situasjoner kan gis regler om at innbetalte forskudd på skatt mv. ikke fordeles mellom skattekreditorene, men overføres til staten.

I skattebetalingsloven kapittel 5 er det regler om forskuddstrekk og skattetrekk. Etter § 5-5 sjette ledd skal arbeidsgiver, i tilfeller hvor det for en skattyter er utstedt skattekort i flere kommuner, foreta forskuddstrekk etter skattekortet fra den kommunen skattyter mener han skal svare skatt til. Etter § 5-5 syvende ledd kan skatteoppkreveren fritta for plikten til å foreta forskuddstrekk i tilfeller hvor det godtgjøres at det betales forskuddstrekk eller tilsvarende i utlandet av den enkelte skattyters inntekt, og det stilles betryggende sikkerhet for trekkbeløpet. Videre er det i § 5-12 tredje ledd bestemt at med mindre skatteoppkreveren samtykker, kan kontohaver ikke disponere over en skattetrekkskonto på annen måte enn ved overføring til skatteoppkreveren, eller ved å overføre midlene til tilsvarende konto i annen bank.

Som ledd i arbeidsgiverkontrollen skal skatteoppkreveren påse at arbeidsgivere og andre som har plikt til å foreta trekk, leverer opplysninger og foretar forskuddstrekk, skattetrekk og utleggstrekk i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt, jf. skattebetalingsloven § 5-13. Ved utførelsen av arbeidsgiverkontrollen kan skatteoppkreveren innhente kontrollopplysninger fra tredjepart, jf. § 5-14.

Skattebetalingsloven kapittel 7 har regler om avregning. Det følger av § 7-1 første ledd at det er skatteoppkreveren som skal foreta avregningen knyttet til forskuddstrekk, utskrevet forskuddsskatt og tilleggsforskudd som skal gå til fradrag i fastsatt skatt. I § 7-3 annet ledd er det fastsatt at en skattyter som har fått utbetalt lønn e.l. som det er foretatt forskuddstrekk i, men som ikke er tatt opp til skattlegging i vedkommende kommune for det inntektsåret trekket gjelder, kan få det trukne beløpet tilbake i enkelte nærmere angitte tilfeller. Dette gjelder blant annet når «skattemyndighetene for kommunen anser skattyter for ikke å være skattepliktig her i landet for vedkommende

inntektsår», jf. annet ledd bokstav a, og når «skattyter godtgjør å ha betalt skatt av lønnsinntekten for samme inntektsår til en annen kommune her i landet», jf. annet ledd bokstav b.

I skattebetalingsloven kapittel 8 er det regler om hvordan den felles innkrevde skatt mv. skal fordeles mellom skattekreditorene. Etter § 8-2 tredje ledd skal forskuddstrekk som ikke skal tilbakebetales til skattyter etter § 7-3 annet ledd, og forskuddstrekk for lønnstakere som er ukjent i kommunen, overføres til staten tre år etter utløpet av det inntektsår trekket ble foretatt. Etter § 8-4 første ledd skal skatt og trygdeavgift som er trukket eller innbetalt til skatteoppkrever, i nærmere angitte tilfeller anses som deponert inntil det er avgjort hvilken kommune skattyter er skattepliktig til. Den skatteoppkrever som mottar slik betaling, skal straks melde fra om dette til skatteoppkreverne for de berørte kommuner. I § 8-4 annet ledd er det regler om søksmålsfrister fra kommuner med hensyn til innbetalingen som er deponert etter første ledd.

Skatteoppkreverne kan i medhold av skattebetalingsloven § 10-20 annet ledd første punktum fastsette forfallsterminene for forskuddsskatt når inntekten fordeler seg på en særlig ujevn måte, og tilsvarende etter annet punktum når skattyter i henhold til skatteavtale skal betale forskuddsskatt av inntekt opptjent i utlandet, og inntekten er gjenstand for forskuddstrekk etter interne regler.

I skattebetalingsloven kapittel 14 er det regler om utlegg, herunder utleggspant og utleggstrekk. Skatteoppkreverne kan i henhold til § 14-3 første ledd holde forretning for utleggspant i sitt distrikt for skatte- og avgiftskrav som de har innkrevingsansvaret for. Etter annet ledd kan en skatteoppkrever på anmodning avholde forretning for utleggspant for skatte- og avgiftskrav som en annen skatteoppkrever eller et skattekontor har innkrevingsansvaret for. Skattekontoret kan på tilsvarende måte holde utleggsforretning for skatteoppkrevere. Skatteoppkreverne og skattekontoret kan videre i henhold til § 14-4 første ledd nedlegge utleggstrekk i hele landet for skatte- og avgiftskrav som de har innkrevingsansvaret for.

I skattebetalingsloven § 14-5 er det regler om gjennomføring av utleggstrekk. Det følger av § 14-5 første ledd at utleggstrekk nedlagt av skatteoppkreverne og skattekontoret, også gjelder for det organet som utbetaler dagpenger under arbeidsløshet etter folketrygdloven kapittel 4 og sykepenger etter kapittel 8, samt at skattebetalingsloven § 5-10 annet ledd om gjennomføringen av forskuddstrekk gjelder tilsvarende for utleggstrekk. Av § 14-5 annet ledd følger det at ved utleggstrekk

nedlagt av skatteoppkreverne, skal arbeidsgivere som har plikt til å ha skattetrekkskonto, følge de reglene som gjelder for oppgjør mv. for forskuddstrekk, jf. skattebetalingsloven kapittel 5 og 10, og at beløpene skal betales til den skatteoppkreveren som har nedlagt utleggstrekket. Utleggstrekk nedlagt av skattekontoret skal til sammenligning følge reglene om forfall i tvangsfullbyrdesloven § 7-22 første ledd, jf. bestemmelse om dette i skattebetalingsloven § 10-50. Det er således forskjellige regler for oppgjør og forfall for utleggstrekk nedlagt av skatteoppkreveren og skattekontoret.

I § 14-6 er det fastsatt begrensninger i utleggsadgangen for skatt og trygdeavgift. Etter første ledd kan en skattyter som har fått utskrevet eller fastsatt skatt og trygdeavgift av samme formue eller inntekt i flere kommuner, unngå tvangsinnfordring ved å innbetale den høyeste utskrevne skatt og trygdeavgift til skatteoppkreveren for den kommunen som han mener kravene skal utskrives i. Av fjerde ledd følger det at når en av skatteoppkreverne har satt i verk utleggstrekk etter § 14-4, kan en annen skatteoppkrever ikke iverksette tvangsinnfordring til dekning av skatt og trygdeavgift av samme formue og inntekt.

I skattebetalingsloven § 16-20 er det regler om ansvar for forskuddstrekk, skattetrekk etter § 5-4 første ledd (kildeskatteordningen) og utleggstrekk. Etter første ledd kan krav rettes mot arbeidsgivere og andre som er pliktig til å foreta trekk, dersom disse ikke foretar forskuddstrekk, skattetrekk etter kildeskatteordningen, utleggstrekk og/eller oppgjør. Annet ledd fastsetter at krav kan rettes mot arbeidsgivere som unnlater å sende pliktig melding om ansettelse, eller som gir uriktige eller ufullstendige opplysninger i melding eller på annen måte. Etter tredje ledd kan felles ansvarskrav fra flere kommuner mot en arbeidsgiver, motregnes i krav som arbeidsgiveren har på hver enkelt av skattekreditorene.

Av skattebetalingsloven § 17-2 første ledd følger det at søksmål mot staten for avgjørelser som nevnt i bestemmelsen, skal anlegges for retten i det distriktet hvor det angrepne vedtak er truffet i første instans, når skatteoppkrever er innkrevingsmyndighet. De alminnelige vernetingsreglene i tvisteloven kommer til anvendelse ved søksmål rettet mot skattekontoret.

Annen lovgivning

For enkelte kommunale krav er det bestemt at kravene kan innkreves av skatteoppkreveren etter reglene for innkreving av skatt. Dette gjelder

kommunale krav som nevnt i eieendomsskattelova § 27 tredje punktum, vass- og avløpsanleggslova § 6 tredje punktum, vegtrafikkloven § 38 annet ledd tredje punktum, brann- og eksplosjonsvernloven § 28 fjerde ledd og forurensningsloven § 34 femte ledd annet punktum. Dette innebærer at skatteoppkreveren har særnamnsmyndighet og utvidet motregningsadgang for kravene.

Lovgivningen inneholder videre andre bestemmelser som legger myndighet til eller på annen måte omhandler skatteoppkreveren.

Det følger av eieendomsskattelova § 24 at eieendomsskatten skal svares til skatteoppkreveren og etter § 25 annet ledd kan skatteoppkreveren i særlige tilfeller gi utsettelse med betaling av eieendomsskatten.

I lov om avgift av kull m.v. fra Svalbard § 6 første ledd er det fastsatt at avgift skal innbetales til skatteoppkreveren for Svalbard.

Folketrygdloven § 24-4 fastsetter at skatteoppkreveren som ledd i arbeidsgiverkontrollen skal føre kontroll med at arbeidsgivere og andre sender meldinger og beregner arbeidsgiveravgift i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt. Videre følger det av folketrygdloven § 25-1 tredje ledd at skatteoppkreverne har adgang til opplysninger fra arbeidsgiverregisteret og arbeidstakerregisteret.

Etter a-opplysningsloven § 8 annet ledd skal skatteoppkreverne ha tilgang til opplysninger om arbeidsgivers beregning og oppgjør av skattetrekk, arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn etter skattebetalingsloven og folketrygdloven.

Av rettsgebyrloven § 14 siste ledd fremgår det at det ikke skal betales gebyr for utleggstrekk besluttet av skatteoppkreveren, og at departementet kan bestemme at gebyr som påløper ved skatteoppkreverens forretning for utleggspant, skal tilfalle kommunen.

I fjellova § 7 er det fastsatt at fjellstyremedlemene skal ha en rimelig godtgjørelse for arbeidet, og at godtgjørelse skal betales av kommunekassa dersom det ikke er tilstrekkelige midler i fjellkassa.

14.6.3 Vurderinger og forslag

Forslaget om overføring av skatteoppkrevingen, og det at kommunene skal beholde sin særnamnsmyndighet for kommunale krav, medfører at det må gjøres endringer i skattebetalingsloven og i flere andre lover.

Forslag til lovendringer er i hovedsak i tråd med forslag til lovendringer fremmet av departe-

mentet i Prop. 120 LS (2014–2015) og Prop. 1 LS (2015–2016).

Endringer i skattebetalingsloven

Departementet foreslår å erstatte skattebetalingsloven §§ 2-1 til 2-3 med en bestemmelse som legger all innkreving av skatt og avgift til skattekontoret. Gjennom dette blir skattekontoret innkrevingsmyndighet for alle krav omfattet av skattebetalingsloven dersom annet ikke er bestemt, herunder også de krav som skatteoppkreveren i dag innkrever.

I dag åpner § 2-2 annet ledd annet punktum for at departementet i forskrift kan bestemme at tollregionen skal innkreve nærmere bestemte krav. Som følge av omorganisering i Tolletaten fra 1. juni 2019 foreslås henvisningen til «tollregionen» endret til «Tolletaten».

Av § 2-2 annet ledd første punktum følger det videre at departementet i forskrift kan gi regler om at skatte- og avgifts krav skal betales til andre enn skattekontoret. Bestemmelser om betaling hører tematisk hjemme i kapittel 9. Departementet foreslår derfor å flytte bestemmelsen i § 2-2 annet ledd første punktum til lovens kapittel 9. Samtidig foreslås det å endre kapitteloverskriften i kapittel 2 slik at den bare omhandler innkrevingsmyndighet.

Departementet foreslår også andre tilpasninger i skattebetalingsloven, blant annet foreslås henvisninger til skatteoppkreveren tatt ut eller endret til skattekontoret i § 4-1 annet ledd, § 5-5 syvende ledd, § 5-12 tredje ledd, § 5-13, § 5-14, § 7-1 første ledd og § 10-20 annet ledd. Endringen i § 5-13 medfører at arbeidsgiverkontrollen knyttet til forskuddstrekk, skattetrekk og utleggstrekk overføres fra skatteoppkreveren til skattekontoret.

Bestemmelsene i § 5-5 sjettede ledd og § 14-6 første ledd foreslås endret som følge av at skattekort skal skrives ut sentralt for de ulike kommuner. Bestemmelsen i § 4-8 første ledd om fullmakt under krig o.l. foreslås endret siden det er overflødig med en bestemmelse som hjemler overføring av skattebeløp til staten når skatteoppkrevingen overtas av staten. Det foreslås videre å endre § 8-2 tredje ledd siden det ikke er behov for en bestemmelse om at forskuddstrekk skal overføres til staten når Skatteetaten overtar skatteoppkrevingen. Paragraf 8-4 foreslås opphevet da den ikke lenger vil ha noe praktisk virkeområde.

Det foreslås også endringer i § 7-3 annet ledd. I annet ledd første punktum foreslås det å ta ut henvisningen til at skattlegging skjer «i vedkom-

mende kommune», og i annet ledd bokstav a foreslås «skattemyndighetene for kommunen» endret til «skattemyndighetene». Bestemmelsene slik de lyder i dag har sin bakgrunn i hvordan Skatteetaten tidligere var organisert, først med ligningskontor i hver kommune og senere med ligningskontor/skattekontor med ansvar for bestemte kommuner. Endringene er en ren oppretting og relaterer seg ikke direkte til overføringen av skatteoppkrevingen til staten, men har sammenheng med at det i dag ikke lenger er en bestemt skattemyndighet for hver kommune. Annet ledd bokstav b foreslås opphevet da bestemmelsen blir overflødig når skatten ikke lenger skrives ut for en bestemt kommune, og innbetales til en kommunal skatteoppkrever.

Som følge av overføringen av skatteoppkreverens myndighet til skattekontoret, foreslås det også justeringer i bestemmelsene i kapittel 14 om utlegg. I § 14-5 annet ledd foreslås det videre en endring som medfører at skattekontoret skal benytte reglene for oppgjør mv. for forskuddstrekk når skattekontoret skal pålegge utleggstrekk hos arbeidsgivere som har plikt til å ha skattetrekkskonto.

Departementet foreslår videre å oppheve § 16-20 tredje ledd da bestemmelsen blir overflødig. Skattebetalingsloven § 17-2 første ledd foreslås endret slik at de alminnelige vernetingsreglene i tvisteloven gjelder ved alle søksmål mot staten i henhold til bestemmelsen.

Det vises til forslag til endringer i skattebetalingsloven kapittel 2, §§ 4-1, 4-8, 5-5, 5-12, 5-13, 5-14, 7-1, 7-3, 8-2, 8-4, 9-1, 10-20, 14-3, 14-4, 14-5, 14-6, 16-20 og 17-2.

Forslag til endringer i andre lover

Departementet foreslår å endre vegtrafikkloven § 38 annet ledd, eieendomsskattelova § 27, brann- og eksplosjonsvernloven § 28 fjerde ledd og vass- og avløpsanleggslova § 6, slik at den særnamsmyndighet og motregningsadgang som disse bestemmelsene legger til skatteoppkreveren fremdeles kan utøves av kommunen. Det er ikke behov for endring i forurensningsloven § 34 femte ledd, da kommunens adgang til å tvangsinnkreve gebyr som nevnt i bestemmelsen, videreføres gjennom en henvisning til eieendomsskattelova § 27. Forslag til ny lovtekst foreslås tilpasset ved at kravet om at skatteoppkreveren skal forestå innkrevingen tas ut av de aktuelle bestemmelsene.

Departementet foreslår videre å endre eieendomsskattelova §§ 24 og 25 annet ledd slik at

kommunen angis som betalingsmottaker for eiendomsskatt og som rett myndighet til å gi utsettelse med betaling av eiendomsskatten.

Folketrygdloven § 24-4 foreslås endret slik at myndigheten til å gjennomføre kontroll med at arbeidsgivere mv. sender meldinger og beregner arbeidsgiveravgift overføres fra skatteoppkreveren til skattekontoret. I folketrygdloven § 25-1 tredje ledd foreslås henvisningen til «kommunekasserere og kemnerkontorer» (skatteoppkreveren) endret til skattekontoret. Bestemmelsen foreslås videre endret slik at den tilrettelegger for at kommunene gis tilgang til opplysninger fra arbeidsgiverregisteret og arbeidstakerregisteret ved utøvelsen av særnamnsfunksjonen.

I rettsgebyrloven § 14 siste ledd foreslår departementet å endre «kommunekasserer» til skattekontor i første punktum og å oppheve tredje punktum. I lov om avgift av kull mv. fra Svalbard § 6 første ledd foreslås det å erstatte «skatteoppkreveren på Svalbard» med «skattekontoret». I fjellova § 7 foreslås det å endre «kommunekassa» til «kommunen» og i a-opplysningsloven § 8 annet ledd foreslås henvisningen til skatteoppkreveren tatt ut av bestemmelsen.

Det vises til forslag til endringer i vegtrafikkloven § 38, eidegdomsskattelova §§ 24, 25 og 27, brann- og eksplosjonsvernloven § 28, vass- og avløpsanleggslova § 6, folketrygdloven §§ 24-4 og 25-1, rettsgebyrloven § 14, lov om avgift av kull mv. fra Svalbard § 6, fjellova § 7 og a-opplysningsloven § 8.

14.7 Administrative og økonomiske konsekvenser

Kommunene har rapportert at det totalt ble brukt 1 279 årsverk til oppgaver knyttet til skatteoppkrevingen i 2018. Skattedirektoratet har brukt dette anslaget i sin oppdaterte utredning. I tillegg bruker Skatteetaten 68 årsverk til faglig oppfølging av de kommunale skatteoppkreverne. Samlet ressursbruk i 2018 for skatteoppkreverne og Skatteetaten til oppgaver knyttet til skatteoppkrevingen var 1 347 årsverk.

Skattedirektoratets oppdaterte utredning viser at skatteoppkrevingen kan løses med 918 årsverk i Skatteetaten. Dette er 429 årsverk færre årsverk enn det som ble brukt i 2018. Denne innsparingen, sammen med innsparing på kontorplass- og systemkostnader, innebærer en samlet innsparing på 370 mill. kroner årlig med helårsvirkning.

For Skatteetaten vil omorganiseringen medføre kostnader til lønn og ulike administrative tje-

nester for 918 årsverk, tilsvarende 793 mill. kroner årlig. Ettersom Skatteetaten allerede har 68 årsverk tilknyttet skatteoppkrevingen, blir merbehovet for etaten 734 mill. kroner årlig. Samtidig vil kommunenes utgifter tilsvarende reduseres med om lag 1 105 mill. kroner årlig. Forslag til overføring fra kommunene til Skatteetaten og realisering av gevinster er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2019–2020) for Finansdepartementet. I 2020 blir beløpene justert med 7/12 virkning, basert på overføring fra 1. juni.

Overføring av skatteoppkrevingen med virkning fra 1. juni 2020 vil medføre utgifter for Skatteetaten i 2020 til forberedelser og gjennomføring av overføringen. Utgiftene er hovedsakelig engangskostnader til kontorplasser, utstyr og tilpasning av IT-systemer. Disse kostnadene er anslått til om lag 130 mill. kroner og er omtalt nærmere i Prop. 1 S (2019–2020) for Finansdepartementet.

Kommunene har også ansvar for innkreving og regnskapsføring av kommunale krav. Disse oppgavene skal fortsatt være kommunale, og skal ikke overføres. Kommunene skal fremdeles ha særnamnskompetanse for disse kravene, som skatteoppkreveren i dag kan kreve inn etter reglene i skattebetalingsloven. En overføring vil derfor ikke gjøre det vanskeligere eller mer kostbart for kommunene å drive innkreving av kommunale krav. Skatteetaten vil også tilby å utføre innkrevningen av kommunale krav for kommuner som ønsker dette.

Næringsdrivende, arbeidsgivere og skattytere vil få én etat å forholde seg, uavhengig av om det gjelder pågående kontroll, skattesak eller betaling. For eksempel vil en helhetlig behandling spare skyldneren for kostnader, ved at en samordning av kravene fra Skatteetaten og skatteoppkreveren vil gi færre utleggsforretninger.

En samordnet innkreving av merverdiavgift og skatter/avgifter vil være ressursbesparende for domstolene. Det vil i stor grad dreie seg om de samme skyldnerne: Dersom en skylder merverdiavgift, skylder en normalt skatt og avgifter også. Samordningen vil redusere antall konkurskrav, da en kan sette frem ett krav for de samlede kravene, fremfor to krav slik systemet er i dag. Arbeidet til domstolene blir også enklere ved at de får én aktør å ta stilling til, og ikke to som i dag.

PwC gjennomførte i 2015 en samfunnsøkonomisk analyse av samordningen av skatte- og avgiftsforvaltningen¹⁰, jf. omtale i Prop. 120 LS

¹⁰ «Samfunnsøkonomisk analyse – Samordnet Skatte- og Avgiftsforvaltning», 14. april 2015.

(2014–2015) kapittel 14. Analysen viser at reformen for samordning av skatte- og avgiftsforvaltningen er samfunnsøkonomisk svært lønnsom. De prissatte virkningene ble beregnet til om lag 7,4 mrd. kroner i netto nåverdi over analyseperioden på 15 år. Overføring av skatteoppkrevingen ga et stort bidrag til den samlede lønnsomheten av reformen med 4,6 mrd. kroner. PwC trakk også frem en rekke ikke-prissatte virkninger.

14.8 Ikrafttredelse

Finansdepartementet foreslår å overføre skatteoppkrevingen fra kommunene til Skatteetaten fra 1. juni 2020, og at lovendringene trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

15 Hjemmel i skatteforvaltningsloven for fastsettelse av forskrift om format for skattemeldinger

15.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår en endring i skatteforvaltningsloven for å klargjøre at Skattedirektoratet har hjemmel til å fastsette forskrift om hvilket format som skal anvendes ved elektronisk levering av skattemeldinger. Forslaget har i seg selv ingen administrative eller økonomiske konsekvenser. Det vises til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 8-15 første ledd. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

15.2 Bakgrunn

Skatteetaten arbeider kontinuerlig med utvikling av digitale løsninger for å bedre og forenkle kommunikasjonen med de skattepliktige. Skatteetaten utvikler en ny digital skattemelding for formues- og inntektsskatt som vil forenkle maskinell kommunikasjon mellom de næringsdrivendes systemer og Skatteetatens systemer. Dette vil omfatte de næringsdrivendes skattemeldinger for formues- og inntektsskatt, svalsbarsskatt og petroleumsskatt, selskapsmelding mv. for selskap med deltakerfastsetting og melding og annen dokumentasjon for kontrollerte transaksjoner mv. Arbeidet med dette er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2017–2018) for Finansdepartementet punkt 2.4.14.

15.3 Gjeldende rett

Etter skatteforvaltningsloven kapittel 8 skal det gis opplysninger i skattemeldingen som har betydning for fastsetting av skatt og merverdiavgift. Etter skatteforvaltningsloven § 8-15 første ledd kan departementet blant annet gi forskrift om leveringsmåte for opplysninger etter kapittel 8. Med hjemmel i bestemmelsen er det i skatteforvaltningslovens § 8-1-2 annet ledd bestemt hvilke skattemeldinger som skal leveres elektronisk.

15.4 Høringen

Skattedirektoratet sendte 15. mars 2019 på høring forslag om standardisert digital format for skattemeldingen for næringsdrivende, med høringsfrist 15. juni 2019. Høringsnotatet omhandler i hovedsak forslag til forskriftsbestemmelser om format for innsending av skattemeldingen for næringsdrivende og hvem som vil omfattes av formatet. Flere høringsinstanser har merknader til dette. Kompetansen til å fastsette forskrifter etter skatteforvaltningsloven kapittel 8 er delegert til Skattedirektoratet, jf. delegeringsvedtak 16. september 2016, og Skattedirektoratet vil ta den videre oppfølgingen av forslagene knyttet til forskriftsendringene.

I høringsnotatet er det videre foreslått en endring i skatteforvaltningsloven § 8-15 som vil klargjøre at bestemmelsen også gir hjemmel til å fastsette forskrift om hvilket format som må anvendes ved innsending av opplysninger til skattemeldingen.

De høringsinstansene som kommenterer forslaget til lovhome, er positive til endringen. *Advokatforeningen* uttaler at endringene griper inn i borgernes rettssfære og er derfor enig i at disse bør klargjøres gjennom en endring av skatteforvaltningsloven § 8-15. *NHO, Regnskap Norge, Standard Norge og Sticos AS* mener tilsvarende at det er positivt at forskriftshjemmelen blir klargjort. *Økonomiforbundet* mener den foreslåtte endringen i skatteforvaltningslovens § 8-15 er en redaksjonell endring som klargjør bestemmelsen.

15.5 Vurderinger og forslag

Skatteforvaltningsloven § 8-15 første ledd gir hjemmel til å fastsette forskrift om «leveringsmåte for opplysninger» etter lovens kapittel 8. Forskriftshjemmelen er forstått slik at den hjemler adgang til å fastsette forskrift om at skattemeldingen skal leveres på papir eller elektronisk. Det er etter departementets oppfatning nærliggende å forstå forskriftshjemmelen slik at den også gir

adgang til å fastsette forskrift om hvilket format som må benyttes ved innleveringen. Forvaltningen anses også for å ha stor frihet til å tilrettelegge hvordan elektronisk levering skal skje, for eksempel ved bruk av spesielle elektroniske skjema.

Det følger av bokføringsforskriften § 7-8 at bokførte opplysninger som er elektronisk tilgjengelig, skal kunne gjengis i standardisert form. Skattedirektoratet har fastsatt at bokføringspliktige som har bokførte opplysninger elektronisk tilgjengelig fra 1. januar 2020, skal benytte et bestemt format ved rapportering av kontrollopplysninger etter skatteforvaltningsloven kapittel 10. Formatet som skal benyttes er det såkalte Standard Audit File-Tax (SAF-T). Alle regnskapsystemer som tilbys på det norske markedet, må derfor ha støtte for SAF-T fra og med inntektsåret 2020. SAF-T legger til rette for innføring av et standardisert digitalt format for skattemeldingen.

Skattedirektoratets forslag om å levere skattemeldingen for næringsdrivende i et bestemt format legger likevel plikter og kostnader på næringsdrivende som tilsier at hjemmelsgrunnlaget bør være tilstrekkelig klart. Departementet ser at det kan reises spørsmål om rekkevidden av dagens forskriftshjemmel.

Departementet foreslår derfor å følge opp forslaget i høringen om å endre skatteforvaltnings-

loven § 8-15 første ledd, slik at det blir klargjort at bestemmelsen også gir adgang til å fastsette forskrift om hvilket format som skal brukes ved innlevering av opplysninger til skattemeldingen. Endringen foreslås gjennomført ved at hjemmelen i skatteforvaltningsloven § 8-15 første ledd til å gi forskrift om «leveringsmåte for opplysninger» endres til å gi forskrift om «hvordan opplysningene skal gis». Dette vil tydeliggjøre at forskriftshjemmelen både skal dekke leveringsmåte og formatet for selve innleveringen.

Det vises til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 8-15 første ledd.

15.6 Administrative og økonomiske konsekvenser

Lovendringen medfører i seg selv ingen administrative eller økonomiske konsekvenser. De administrative og økonomiske konsekvenser av forslagene til forskriftsendringer har Skattedirektoratet omtalt i høringsnotatet av 15. mars 2019.

15.7 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at lovendringen trer i kraft straks.

16 Opprettinger og presiseringer av lovtekst mv.

16.1 Skatteloven §§ 5-60 og 6-40

For selskap som driver utvinning og rørledningstransport av petroleum (petroleumsvirksomhet), regnes rentegodtgjørelse ved tilbakebetaling av petroleumsskatt etter ordinær avregning som inntekt, jf. skatteloven § 5-60, og er dermed skattepliktig. Ved *for lite* innbetalt petroleumsskatt ved avregningen (restskatt) følger det på den annen side ikke eksplisitt av skatteloven § 6-40 femte ledd bokstav b at det er fradragsrett for rentetillegget. Fastsettelsen av rentesatsen, jf. skattebetalingsforskriften § 11-5-8, synes likevel å være basert på en forutsetning om at tillegget skal være fradragsberettiget. I motsetning til rentetillegget ved restskatt, er rentetillegget ved *for lite* innbetalt skatt etter petroleumsskatteloven ved vedtak om endring, egenretting mv., eksplisitt fradragsberettiget etter skatteloven § 6-40 femte ledd bokstav c. Forarbeidene begrunner ikke forskjellen i fradragsrett mellom bokstavene b og c, og departementet antar at historiske regelendringer i ulike lover har ført til dagens ulike utforming av bestemmelsene. I praksis har det vært uklart om det er fradragsrett for renter etter skatteloven § 6-40 femte ledd bokstav b. Uten fradragsrett for rentetillegget ved restskatt vil skattereglene på dette punktet være asymmetriske for petroleumsselskaper. Departementet foreslår derfor å presisere i lovteksten at rentetillegget på petroleumsselskapenes restskatt er fradragsberettiget. Forslaget sikrer petroleumsselskapene renter etter skatt på alle skattebetalinger.

Etter petroleumsskatteloven er det to grupper skattepliktige. Det er skattepliktige som har ordinær skatteplikt etter petroleumsskatteloven (som hjemmelslov for skatteplikt), og skattepliktige som er særskattepliktige for petroleumsvirksomheten etter petroleumsskatteloven § 5 (det vil si petroleumsselskaper). Videre kan petroleumsselskaper som driver særskattepliktig petroleumsvirksomhet, også drive virksomhet mv. på land. Departementet foreslår enkelte presiseringer for å gjøre dette skillet tydeligere i skatteloven §§ 5-60 og 6-40 femte ledd bokstav b og c.

Endringene antas ikke å ha administrative eller økonomiske konsekvenser.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven §§ 5-60 og 6-40 femte ledd bokstav b og c.

16.2 Skatteloven § 8-5

Endringene i skatteloven § 8-5 ved lov 20. desember 2018 nr. 102 innebar blant annet at inntekts- og fradragsføring knyttet til eiendeler i kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen (kundefondene) i livsforsikrings- og pensjonsforetak skal foretas i samsvar med regnskapslovgivningen. Skattemessige verdier for eiendeler i kundeporteføljen tilsvarer dermed regnskapsmessige verdier. Endringene fikk virkning fra og med inntektsåret 2018.

Fusjon eller fisjon kan gjennomføres med skattemessig kontinuitet etter reglene i skatteloven kapittel 11. Der et livsforsikrings- eller pensjonsforetak inngår som overtakende selskap i en slik fusjon eller fisjon, kan regnskapsmessige (og skattemessige) verdier for eiendeler som er overført til det overtakende selskapet skille seg fra den verdien som ble lagt til grunn i det overdragende selskapet. I § 8-5 sjettede ledd annet punktum ble det derfor inntatt en bestemmelse om at differansen skal beskattes eller komme til fradrag i det overtakende selskapet, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) punkt 7.4.9.

Heleide datterselskap som er knyttet til kundefondene er innmålt i livsforsikrings- eller pensjonsforetak etter egenkapitalmetoden, det vil i praksis si til markedsverdi. Ved innfusjonering av datterselskap i livsforsikrings- eller pensjonsforetak vil verdien av datterselskapet som innfusjoneres dermed allerede være regnskapsført til markedsverdi i livsforsikrings- eller pensjonsforetaket. Det er derfor ikke riktig å inntekts- eller fradragsføre differansen mellom livsforsikrings- eller pensjonsforetakets regnskapsmessige (og skattemessige) verdier for eiendeler som er fusjonert

inn i det overtakende selskapet og de skattemessige verdiene for de samme eiendelene som ble lagt til grunn i datterselskapet. En slik inntekts- eller fradragføring ville bryte med prinsippet om at kundemidlene ikke skal beskattes.

Departementet foreslår derfor å presisere i skatteloven § 8-5 sjette ledd at ved innfusjonering av datterselskap i livsforsikrings- eller pensjonsforetak skal differansen mellom regnskapsmessige verdier for eiendeler som inngår i kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen og som er fusjonert inn i det overtakende selskapet og skattemessige verdier for de samme eiendelene som ble lagt til grunn i det overdragende selskapet ikke beskattes eller komme til fradrag i det overtakende selskapet.

Endringene foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2018.

Det vises til forslag til nytt tredje punktum i skatteloven § 8-5 sjette ledd.

16.3 Overgangsregler til skatteloven § 8-5

Endringene i bestemmelsene i skatteloven § 8-5 om skattlegging livsforsikrings- og pensjonsforetak som ble vedtatt ved lov 20. desember 2018 nr. 102 (se punkt 16.2), innebar at gevinst og tap på urealiserte eiendeler i kollektivporteføljen og investeringsvalgporteføljen (kundemidlene) skulle tas til inntekt eller føres til fradrag i inntektsåret 2018 jf. overgangsreglene under VI til tredje ledd.

Overgangsreglenes tredje ledd første og annet punktum lyder:

«For inntektsåret 2018 fastsettes skattemessige verdier og forpliktelser per 31. desember 2018 i tråd med regnskapsreglene, for så vidt gjelder eiendeler som forvaltes i investeringsvalg- eller kollektivportefølge i livsforsikringsforetak og pensjonsforetak. Endringen av skattemessige verdier mv. er skattepliktig eller fradragberettiget for inntektsåret 2018.»

Generelt foretas endringer av skattemessige verdier ved utløpet av et inntektsår, og endringene måles i forhold til de skattemessige verdiene ved utløpet av foregående inntektsår. Differansen mellom de skattemessige verdiene ved utløpet av inntektsåret og de skattemessige verdiene ved utløpet av foregående inntektsår vil reflekteres i skattepliktig inntekt, gjennom avskrivninger, kapitalgevinst mv.

Overgangsregelen innebærer at livsforsikrings- og pensjonsforetak skal fastsette skattemessige verdier for inntektsåret 2018 i samsvar med regnskapet, for så vidt gjelder eiendeler i kundemidlene. Differansen mellom skattemessige verdier ved utløpet av 2018 og de skattemessige verdiene ved utløpet av 2017 skal tas til inntekt eller føres til fradrag.

Det er et hovedprinsipp at kundemidlene ikke skal beskattes i livsforsikrings- og pensjonsforetak. Etter skatteloven § 8-5 fjerde ledd, slik den lyder etter endringene i 2018, skal skattlegging av inntekter (verdiendringer) i kundemidlene foretas løpende i samsvar med regnskapet. Disse verdiendringene vil bli avsatt til forsikringsfond for å dekke kundeforpliktelsen. Dermed oppnås et korresponderende skattemessig fradrag.

Verdiendringer som er tilkommet gjennom inntektsåret 2018 skal i utgangspunktet skattlegges etter overgangsregelen. Dermed inkluderes disse verdiendringene i utgangspunktet to ganger i inntektsskattegrunnlaget, mens det korresponderende avsetningsfradraget bare gjøres en gang. I praksis må de løpende regnskapsmessige verdiendringene som er oppstått i løpet av inntektsåret 2018 og som inngår i det regnskapsmessige resultatet for eiendelene kollektiv- og investeringsvalgporteføljen derfor trekkes fra (eller legges til) ved beregning av skattepliktig inntekt etter overgangsregelen.

Forståelsen av overgangsregelen som er omtalt ovenfor, er etter det departementet kjenner til, lagt til grunn av de fleste av foretakene som overgangsregelen gjelder for. Likevel har et fåtall foretak lagt til grunn ved egenfastsettingen for 2018 at det først skal fastsettes skattemessige verdier for inntektsåret 2018 i tråd med de opphevede reglene om beskatning av livsforsikrings- og pensjonsforetak som gjaldt for inntektsåret 2017 og deretter nye skattemessige verdier for inntektsåret 2018 i tråd med de gjeldende reglene. Differansen mellom tenkte og reelle skattemessige verdier skal så inntekts- eller fradragføres. Denne tolkningen av bestemmelsen er ikke riktig. For å unngå mulig uklarhet rundt dette spørsmålet, foreslår departementet en presisering i overgangsregelens tredje ledd.

Endringen foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2018.

Departementet viser til forslag til endring i annet punktum i overgangsreglene under IV til III tredje ledd i lov 20. desember 2018 nr. 102.

16.4 Skatteloven § 8-11

Skatteloven § 8-11 gir bestemmelser om lovlige eiendeler innenfor rederiskatteordningen. Ved lov 20. desember 2016 nr. 111 ble § 8-11 første ledd endret slik at bestemmelsen omfatter vindmøllefartøyer, jf. bokstav i. Flere steder i § 8-11 for øvrig mangler det henvisning til bokstav i. Departementet foreslår å rette dette opp.

I skatteloven § 8-11 første ledd bokstav d er det vist til vilkårene for særskilt rederibeskatning. Det er vist til skatteloven §§ 8-12 og 8-13. Bestemmelsen i § 8-12 ble endret i 2007, og omhandler nå bindingstid i ordningen og valg om å tre inn i ordningen for selskap i konsern. Departementet foreslår derfor å fjerne henvisningen i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav d til § 8-12 i samme lov.

Det foreslås også enkelte mindre redaksjonelle endringer i skatteloven § 8-11.

Endringene foreslås å tre i kraft straks.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 8-11.

16.5 Lovendringer som følge av sammenslåing av fylkene Troms og Finnmark

Det er flere bestemmelser i skattelovgivningen som gir særlige regler for Finnmark og de nordligste kommunene i Troms («Nord-Troms»). Av Stortingets vedtak 8. juni 2017 om regionreformen følger at fylkene Troms og Finnmark skal slås sammen fra 1. januar 2020. Det sammenslåtte fylket skal hete Troms og Finnmark.

Dette gjør at det er behov for å justere ordlyden i de aktuelle bestemmelsene i skattelovgivningen. Departementet mener at det i de fleste tilfellene vil være mest hensiktsmessig å angi bestemmelsenes geografiske virkeområde gjennom henvisning til gjeldende, offisielle, administrative enheter som fylker og kommuner, i stedet for å henvise til geografiske områder som «Nord-Troms». Fylkessammenslåingen tilsier imidlertid at det vil være upraktisk å angi alle kommuner som er omfattet. Departementet foreslår på denne bakgrunn at virkeområdet angis ved å avgrense mot de kommunene i det nye fylket Troms og Finnmark som ikke er omfattet. Departementet foreslår en annen løsning for petroleumsskatte-loven § 3b, se nedenfor.

I det følgende gis det merknader til de aktuelle bestemmelsene i skatte- og avgiftslovgivningen.

Endringene som foreslås medfører ingen endringer i bestemmelsenes geografiske virkeområde sammenlignet med gjeldende regler, og vil ikke ha administrative eller økonomiske konsekvenser.

Skatteloven §§ 3-1, 8-1 og 15-5

Skatteloven § 3-1 syvende ledd siste punktum gir departementet forskriftshjemmel til å bestemme at medlemmer av Stortinget og regjeringen, statssekretærer og politiske rådgivere kan frasi seg skattemessige fordeler som gjelder for bosatte i dette området. Videre er det en bestemmelse i skatteloven § 8-1 syvende ledd som gir skiferdrivere i Finnmark og Nord-Troms et særskilt fradrag i næringsinntekten. Dessuten er det i skatteloven § 15-5 fastsatt regler for særskilt fradrag i alminnelig inntekt i Finnmark og Nord-Troms.

Departementet foreslår at ordlyden i disse bestemmelsene justeres i samsvar med løsningen som er beskrevet foran. Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 3-1 syvende ledd siste punktum, § 8-1 syvende ledd første punktum, overskriften til § 15-5 og bestemmelsens første ledd første punktum.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

Merverdiavgiftsloven § 6-6 første ledd

Merverdiavgiftsloven § 6-6 første ledd gir fritak for omsetning av elektrisk kraft mv. til husholdningsbruk «i fylkene Finnmark, Troms og Nordland». Departementet foreslår at lovteksten justeres som følge av sammenslåingen slik at fritaket gjelder fylkene «Troms og Finnmark og Nordland». Det vises til forslag til endring i merverdiavgiftsloven § 6-6 første ledd. Det foreslås at endringen trer i kraft 1. januar 2020.

Skattebetalingsloven § 8-2 annet ledd

Skattebetalingsloven § 8-2 annet ledd fastsetter at inntektsfradrag etter skatteloven § 15-5 om særskilt fradrag i alminnelig inntekt i Finnmark og Nord-Troms bare skal belastes staten. Departementet foreslår at lovteksten justeres som følge av at fylkene Troms og Finnmark slås sammen fra 1. januar 2020. Det vises til forslag til endring i skattebetalingsloven § 8-2 annet ledd. Det foreslås at endringen trer i kraft 1. januar 2020.

Petroleumsskatteloven § 3b tredje punktum mv.

Finnmark fylke og kommunene Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa og Kvænangen i Troms fylke er det geografiske virkeområdet for de særlige avskrivningsreglene i petroleumsskatteloven § 3b tredje punktum. Som følge av at fylkene Troms og Finnmark slås sammen fra 1. januar 2020 foreslår departementet å tilpasse ordlyden i petroleumsskatteloven § 3b tredje punktum. Endringen har ingen materielle eller økonomiske virkninger. I Prop. 134 L (2018–2019) er det som følge av fylkessammenslåingen foreslått å endre ordlyden i finnmarksloven slik at «Finnmark fylke» skal erstattes med bare «Finnmark». Videre er det foreslått å presisere i finnmarksloven § 2 at det med Finnmark menes det området som utgjorde Finnmark fylke 1. juli 2006. Departementet foreslår at «Finnmark» i petroleumsskatteloven § 3b tredje punktum skal forstås som det samme området som i dag er Finnmark fylke.

For å forbedre lovteknikken i petroleumsskatteloven § 3 foreslås noen mindre justeringer av nummereringen i bestemmelsen. Departementet foreslår at bokstavnummereringen under bokstavene d og e endres til arabertall.

Departementet viser til forslag til endringer i petroleumsskatteloven § 3. Det foreslås at endringene trer i kraft 1. januar 2020.

16.6 Eigedomsskattelova

I 2018 vedtok Stortinget nye regler for eiendomsskatt på verk og bruk. Selve kategorien «verk og bruk» opphørte som egen kategori i eiendomsskatten. Formålet med dette var at produksjonsutstyr og produksjonsinstallasjoner skulle fritas for eiendomsskatt fra 2019.

Et av de nye utskrivingsalternativene var «kraftverk». I forslaget i Prop. 1 LS (2017–2018) kommer det frem at vannkraftanlegg ikke var omfattet av endringsforslaget. Vannkraftanlegg skulle dermed behandles på samme måte som før for eiendomsskatteformål.

Etter endringen av eigedomsskattelova §§ 3 første ledd bokstav c, d, g, og 4 annet ledd er utskrivingsalternativet kraftanlegg ved en inkurie kalt «kraftverk». Kraftverk er et snevrere begrep enn kraftanlegg, jf. blant annet definisjonen i skatteloven § 18-1 annet ledd. Eigedomsskattelova § 8 B som angir skattegrunnlaget for kraftanlegg, er uendret. Det samme gjelder reglene om formuesverdien for kraftanlegg i skatteloven § 18-5 som eiendomsskatten beregnes utfra. Også forslaget i Prop. 1 LS (2017–2018) punkt 7.1 omtaler kraftanlegg, og ikke kraftverk.

Ut i fra sammenhengen i regelverket vil dette si at det i praksis ikke er mulig å skrive ut eiendomsskatt kun på kraftverket. Den foreslåtte endringen vil bidra til klargjøring på dette punkt.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks. Det vises til forslag til endringer i eigedomsskattelova §§ 3 første ledd bokstav c, d, g og h annet ledd.

16.7 Skatteloven § 2-13

Ved endringslov 21. juni 2019 nr. 34 ble det vedtatt endringer i reglene om ektefellebeskatning i skatteloven. Endringene gikk blant annet ut på å oppheve hovedregelen om beskatning av alminnelig inntekt under ett, jf. Prop. 115 LS (2018–2019) punkt 6.2.1. Disse endringene skal tre i kraft med virkning fra 1. januar 2020.

Ved en inkurie ble det ikke foretatt nødvendige tilpasninger i skatteloven § 2-13 til endringene i ektefellebeskatningen. Skatteloven § 2-13 første ledd bokstav a og b inneholder regler om fordeling av skatt mellom ektefeller som skattlegges under ett for alminnelig inntekt. Fordelingsreglene vil ikke ha noen funksjon som følge av opphevelse av sambeskatning av alminnelig inntekt. I tillegg henviser bestemmelsens første ledd til lovtekst som er vedtatt opphevet. Departementet foreslår at dette rettes. Det vises til forslag til endring i skatteloven § 2-13. Endringen foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

Del III
Omtalesaker

17 Forenkling av skatte- og avgiftsreglene

17.1 Innledning og sammendrag

I Prop. 1 LS (2017–2018) kapittel 40 ble behovet for forenklinger på skatte- og avgiftsområdet omtalt slik:

«Det er behov for å vurdere forenklinger på skatte- og avgiftsområdet nærmere. Finansdepartementet vil sammen med Skatteetaten sette i gang et arbeid for å identifisere og legge grunnlag for forslag om regelforenklinger. Formålet vil være enklere regler for næringslivet og personlige skattepliktige, og et enklere og mer effektivt skatte- og avgiftssystem som er mindre ressurskrevende å forvalte for Skatteetaten.»

På bakgrunn av dette ble det etablert et felles prosjekt mellom Finansdepartementet og Skatteetaten. Det er både gjennom fellesprosjektet og departementets arbeid for øvrig blitt vurdert flere forenklingstiltak. Resultatet av dette arbeidet presenteres samlet her.

Forenklingsarbeidet har vist at det er gjennom ytterligere digitalisering at det er størst mulighet for forenklinger av prosessene knyttet til skatter og avgifter. Skatteetaten skal gjennomføre flere store utviklingsprosjekter som vil gi enklere prosesser i dialogen mellom myndigheter og næringsliv. Det utvikles blant annet en dialogbasert skattemelding for næringsdrivende (SIRIUS-prosjektet). Bruk av digital teknologi, for å forenkle og forbedre samhandlingen mellom de skattepliktige og Skatteetaten, forutsetter at regelverket bygger opp under og tar hensyn til den teknologiske utviklingen.

En rekke av dagens skatte- og avgiftsregler ble innført før den digitale utviklingen skjøt fart. Flere regler krever manuell behandling eller vanskelige klassifiseringsvurderinger og lar seg ikke digitalisere eller automatisere uten store kostnader. For å tilpasse nye skatte- og avgiftsregler til den digitale utviklingen, er det utarbeidet en veiledning i form av en «sjekkliste» for fremtidig regelverksarbeid. I punkt 17.2 omtales nærmere viktige sammenhenger mellom regelverksutvikling og digitalisering.

Allerede i Revidert nasjonalbudsjett 2019 ble det vedtatt forenklinger knyttet til regelverks-

endringer innenfor ektefellebeskatning og avvikling av engangsavgiften for motorvogner eldre enn 20 år. Som ledd i forenklingsarbeidet foreslår nå regjeringen ytterligere endringer i skatte- og avgiftsreglene. I punkt 17.3 gis en kort omtale av disse forslagene.

På flere andre områder er det igangsatt arbeid med å forenkle og forbedre regelverket. Det vurderes blant annet å redusere forskjellene i reglene for finans- og skatteregnskap. Igangsatte arbeider i et forenklingsspektiv gis en omtale i punkt 17.4.

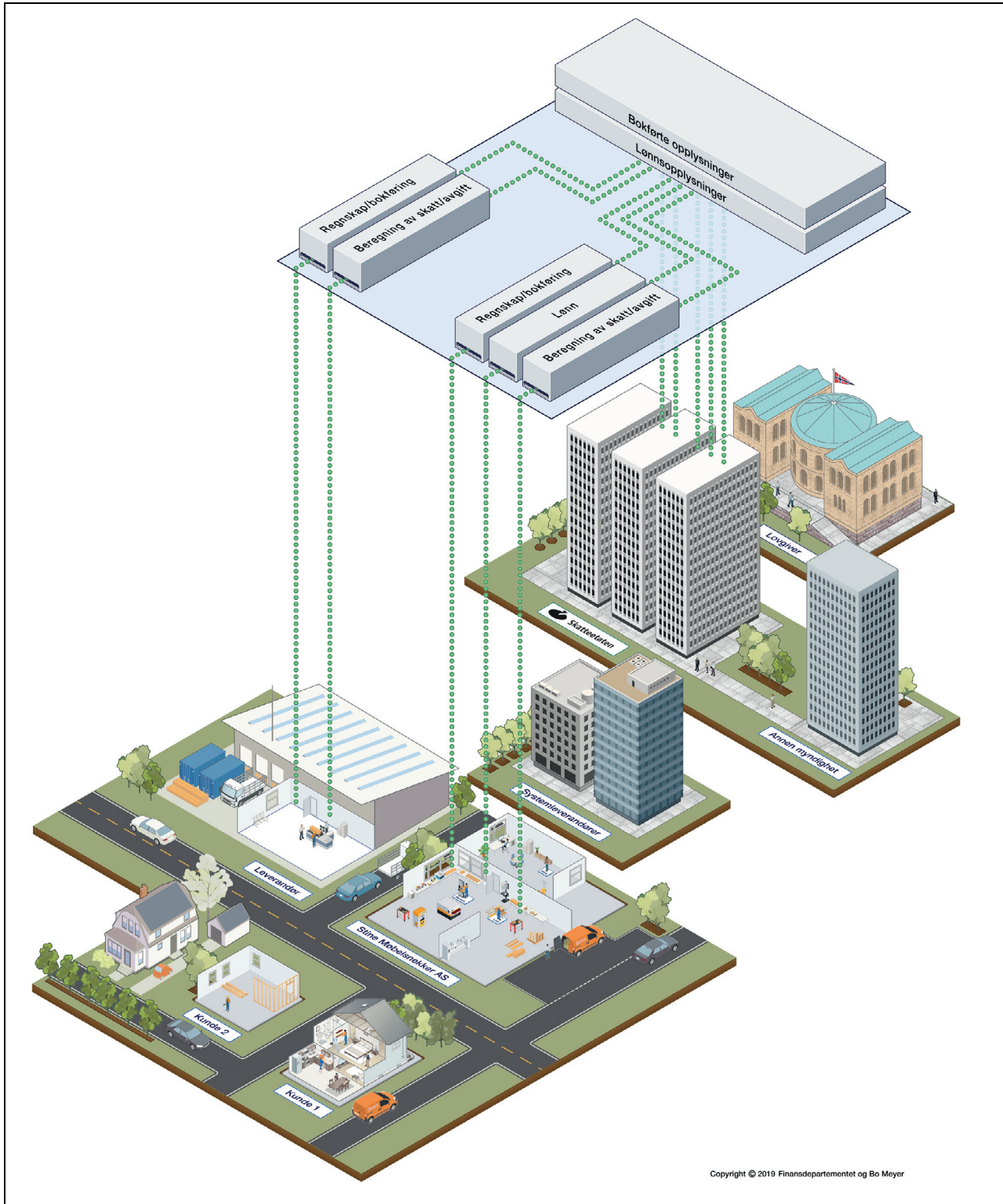
17.2 Skatte- og avgiftsregler i en digital verden

17.2.1 Forenklinger gjennom digitalisering

Regjeringen arbeider for et digitalt taktskifte med en sterk og strategisk satsing der offentlig sektor effektiviseres samtidig som innbyggere og næringsliv får en enklere tilgang til tjenestene. Satsing på forenklinger gjennom bruk av teknologi er fremhevet i Granavolden-plattformen, og regjeringen har utarbeidet strategien «*Én digital offentlig sektor: Digitaliseringsstrategi for offentlig sektor 2019–2025*». Satsing på forenklinger ved bruk av digital teknologi er svært viktig innenfor skatte- og avgiftsområdet.

Forenklinger for de skatte- og avgiftspliktige gjennom økt digitalisering vil først og fremst være viktig for de næringsdrivende. Næringslivet produserer og leverer en betydelig del av de opplysningene skattemyndighetene benytter. Opplysningene brukes til å skattlegge næringslivet selv, men også til beskatning av andre (tredjeparter), blant annet gjennom den forhåndsutfylte skattemeldingen som personlige skattepliktige mottar.

Skatteetaten har over flere tiår utviklet digitale løsninger, og etatens kommunikasjon med innbyggerne skjer i dag i hovedsak digitalt. Dette har gitt store forenklinger. Et regelverk som i større grad støtter den digitale utviklingen vil kunne gi ytterligere forenklinger. I punktene under presenteres forhold og sammenhenger som kan ha betydning for videre regelverksarbeid.



Figur 17.1 Fremtidig informasjonsflyt mellom næringslivet og skattemyndighetene – et mulig fremtidsscenario

Ved planlegging og utvikling av digitale løsninger på skatte- og avgiftsområdet er det alltid nødvendig med grundige vurderinger av personvern og data-sikkerhet. Slike vurderinger omtales ikke nærmere her. Videre behandles heller ikke de mange internasjonale aspektene ved digitaliseringen, som eksem-

pelvis beskatning av digitale tjenester over landegrensene, risiko for skatteflukt og usikkerhet rundt tilgang til tredjepartsinformasjon. Disse internasjonale temaene behandles i en rekke andre utredninger og vurderinger, mens denne fremstillingen er knyttet til norske forhold og forutsetninger.

Boks 17.1 Stine Møbelsnekker AS – et mulig fremtidsscenario

Stine har et lite snekkerverksted med to ansatte. Stine må blant annet sørge for at møblene blir produsert, følge opp kunder, kjøpe inn nødvendige materialer, lønne de to ansatte og sikre at verkstedlokalet og firmabilene er i god stand.

I den daglige driften bruker hun et program som er utviklet av en systemleverandør. Dette har hun tilgang til via en enkel app på telefon, nettbrett eller lignende. Programmet har en lønnsmodul hvor Stine enkelt godkjenner timeføringer fra ansatte (som også skjer via en programvare på en app) og betaler lønn. I tillegg har programmet en fakturamodul hvor hun enkelt lager og sender digitale fakturaer til kundene og tar imot fakturaer fra leverandører. Både lønns- og fakturabehandlingen kjøres automatisk over i en bokføringsmodul som påfører de riktige kodene og bokfører automatisk i tråd med gjeldende regelverk.

Opplysningene som brukes til å fastsette grunnlaget for beskatning, overføres på et standardisert digitalt format fra programvaren til skattemyndighetene. Dette er opplysninger som er nødvendige for å beregne skatt for Stine Møbelsnekker AS, herunder merverdiavgift og skatt på lønnen til Stine og hennes to ansatte. Stine bruker ikke mye tid på å vurdere hvordan opplysningene som brukes til beskatning skal registreres i programvaren, eller på å ta stilling til skattereglene, fordi regelverket har blitt enklere. Vanskelige regler som krever vurdering av ulike avgiftssatser eller kunnskap om særordninger, spesielle fradrag, fritak eller unn-

tak, er blitt forenklet. Videre bygger regelverket i stor grad på opplysninger Stine allerede har registrert for andre formål. Hun trenger ikke å fremskaffe opplysninger særskilt for skatteformål. Så lenge Stine har registrert riktig i appen, kan hun stole på at hun har gitt riktige opplysninger til skattemyndighetene om virksomheten og de ansatte. Programvaren ivaretar også Stines andre opplysningsplikter overfor skattemyndighetene, som for eksempel transaksjoner hun har med sine leverandører og næringsdrivende kunder. Da vet hun at hun også bidrar til at hennes konkurrenter blir beskattet riktig.

Ulike myndigheters regelverk har blitt samordnet. De bruker samme begreper og åpner for deling og gjenbruk av opplysninger. Stine trenger dermed bare å gi den samme opplysningen én gang, gjennom innsending fra appen. Så kan myndighetene bruke de samme opplysningene til flere formål, som eksempelvis statistikk og arbeidsmiljø. Andre enn myndighetene kan også få tilgang til opplysningene, dersom Stine samtykker. Reglene om deling av opplysninger er utformet slik at de ivaretar krav til personvern. Fordi flere myndigheter og private kan bruke de samme opplysningene, er det mindre behov for byråkrati og kostbar og tidkrevende myndighetskontroll, og kvaliteten på informasjonen øker.

Kilde: Prosjektgruppe fra Finansdepartementet og Skatteetaten

17.2.2 Fremtidig informasjonsflyt – et fremtidsscenario

En prosjektgruppe fra Finansdepartementet og Skatteetaten har laget en illustrasjon (figur 17.1) og en historie (boks 17.1) som danner et fremtidsscenario. Hensikten med å presentere scenariet her er å øke forståelsen for hvordan et enkelt regelverk kan bidra til bedre digitale løsninger.

Illustrasjonen gir et svært forenklet bilde av hvordan informasjonsflyt mellom næringslivet og skattemyndighetene kan tenkes strukturert i fremtiden. Historien om Stine Møbelsnekker AS tjener som et eksempel på dette. Fremtidsscenariet tar utgangspunkt i utviklingstrekk i Skatte-

etaten, næringslivet og samfunnet for øvrig, og det viser særlig forenklingspotensialet for små virksomheter. Scenariet er kun et eksempel som viser fremtidsmuligheter, og er ikke et planlagt utviklingsprosjekt.

17.2.3 Digital utvikling på skatte- og avgiftsområdet

Systemleverandører i privat sektor har utviklet digitale tjenester for næringslivet som gjør det enklere å oppfylle kravene i bokførings-, regnskaps- og skattereglene. Dette gjør at rutinemessige transaksjoner i stor grad kan håndteres automatisk i virksomhetenes administrative systemer.

For de mindre næringsdrivende finnes digitale tjenester som langt på vei støtter automatisk bokføring og rapportering. Fordi tjenestene gir støtte til forståelse av reglene, er leverandørene av slike tjenester, sammen med andre tjenesteytere som regnskapsførere, skatterådgivere og revisorer, blitt viktige regelverksforolkere.

Tilgangen til digitale tjenester, både i egen virksomhet og hos andre, har blitt bedre ved at tjenestene nås gjennom «skytjenester» ved bruk av mobile enheter med brukervennlige funksjoner. Fordi dette er standardsystemer som benyttes av mange virksomheter, deles kostnaden med flere, og digitalisering vil derfor ofte være kostnadseffektivt også for de minste virksomhetene.

Utviklingen innebærer også i stigende grad at en virksomhets digitale systemer knyttes sømløst sammen med systemer hos kunder, leverandører, finansinstitusjoner og myndigheter. Virksomhetene digitaliserer ikke bare for å bedre egne interne prosesser, men også for å kunne delta fullgodt i et samvirke med andre aktører.

I et slikt digitalt samvirke er Skatteetaten sentral, som mottaker og videreformidler av en stor mengde opplysninger fra og til næringslivet. Skatteetaten utviklet tidlig digitale løsninger. Forenklet selvangivelse kom i 1993, forhåndsutfylt selvangivelse for lønnstakere og pensjonister i 1998, og etablering av Altinn som felles digital portal for innlevering av opplysninger fra næringsliv og andre til myndighetene, kom i 2003. Utviklingen har fortsatt også de senere årene. I 2015 kom a-ordningen, som sikret felles rapportering fra arbeidsgivere i et samarbeid med Nav og SSB, og i 2016 «næringsrapport skatt», hvor de vanligste skjemaene for skatt på inntekt og formue for næringsdrivende med enkle forhold ble forenklet, samordnet og samlet i en felles rapport.

Skatteetaten gjennomfører flere store utviklingsprosjekter for å forenkle dialogen med næringslivet. Etaten utvikler blant annet en dialogbasert skattemelding for næringsdrivende (SIRIUS-prosjektet), jf. Prop. 1 S (2017–2018) *Statsbudsjettet*, punkt 2.4.14. Denne skal gi næringsdrivende økt tilgang til digitale opplysninger fra Skatteetaten i forbindelse med årsoppgjøret, og skal redusere risikoen for formalfeil i rapporteringen. Samtidig vil opplysningskravene bli gjennomgått, med sikte på forenklinger og økt gjenbruk av opplysninger. Videre utvikler Skatteetaten nye løsninger for forvaltningen av merverdiavgiften, jf. Prop. 1 S (2018–2019) *Statsbudsjettet*, punkt 2.4.14. Begge disse prosjektene tar utgangspunkt i at den primære kanalen for de næringsdrivendes rapportering og kommunika-

sjon med Skatteetaten kan være deres eget regnskapssystem. Dette gir mulighet til å redusere belastningen med rapportering, samtidig som det kan gi økt datakvalitet. Utviklingen går i retning av enklere, sikrere, mer automatiske og mer effektive prosesser.

Et viktig bidrag til å støtte denne utviklingen vil være standardisering av format for digital overføring av opplysninger. Dette kan forenkle kommunikasjonen mellom næringslivets og myndighetenes systemer. Bruk av slik standardisering kan også gjøre det enklere for systemleverandørene å utvikle nye, rimeligere og mer tilpassede løsninger for næringslivet.

Skatteetatens arbeid for å utvikle tjenester som forenkler rapporteringen for næringslivet og legger til rette for gjenbruk av opplysninger, er i tråd med regjeringens digitaliseringsstrategi. Regjeringens mål er at flere oppgaver skal løses digitalt, og at offentlige tjenester skal oppleves sammenhengende for brukerne på tvers av sektorer og forvaltningsnivåer, blant annet gjennom økt deling og gjenbruk av data.

Videre kan Skatteetatens samarbeid med privat sektor gi forenklinger for næringslivet gjennom utvikling av samtykkebaserte løsninger for utveksling av opplysninger. Slike løsninger innebærer at Skatteetaten, etter samtykke fra den opplysningene er knyttet til, kan formidle opplysninger til den private aktøren. Et eksempel på en slik løsning som allerede er etablert, er samtykkebasert lånesøknad, hvor låntakere kan gi samtykke til at finansinstitusjoner innhenter inntektsopplysninger direkte fra Skatteetaten.

17.2.4 Utforming av skatte- og avgiftsregler i lys av digitaliseringen

Som beskrevet over har den teknologiske utviklingen gitt flere forenklingmuligheter. For at forenklingsarbeidet skal komme videre, er det viktig at skatte- og avgiftsreglene støtter utviklingen. Det forutsetter at regelverket legger til rette for deling og gjenbruk av opplysninger, og at det er enkelt og digitaliseringsvennlig, slik det fremgår av regjeringens digitaliseringsstrategi. Samtidig er det en rekke andre viktige formål og samfunns hensyn som må vektlegges ved utarbeidelsen av skatte- og avgiftsreglene. Det er innenfor denne rammen digitaliseringsvennlige regler må utformes.

Under pekes det på noen utviklingstrekk som kan få betydning ved utarbeidelse av et mer digitaliseringsvennlig regelverk.

Økt samordning og gjenbruk av opplysninger

Digitaliseringen muliggjør økt gjenbruk og deling av opplysninger på tvers av fagområder og på tvers av offentlige myndigheter («kun én gang»-prinsippet). Når den næringsdrivende kun trenger å gi opplysningen én gang til myndighetene, bidrar det til å redusere den totale rapporteringsbyrden, også utover skatte- og avgiftsområdet. Erfaringsmessig vil kvaliteten på opplysningene øke når de rapporteres gjennom én kanal. Viktige forutsetninger for slik deling er samordning av begrepsbruk mellom ulike myndigheter. Det må også utvikles gode lovbestemte rammer for opplysningsdeling som bidrar til å redusere rapporteringsbyrdene til næringslivet og å effektivisere offentlig sektor, samtidig som de ivaretar hensynet til personvern og data-sikkerhet.

Innenfor skatteområdet kan det være aktuelt å vurdere økt samordning av regelverket på tvers av skatte- og avgiftsartene. En ytterligere forenklingmulighet kan være å vurdere om bokføringsreglene og skatte- og avgiftsreglene på enkelte områder kan utformes mer samlet, slik at de gir enkel bokføring og registrering, og deretter enkel skattefastsetting.

Økt informasjonsmengde – ikke økt byrde

I den daglige driften av en virksomhet produseres store mengder opplysninger. Dette gjelder for eksempel opplysninger om ordre, innkjøp, logistikk, fakturering, betaling og avlønning. Utviklingen av digital teknologi har gjort det enklere og billigere for virksomhetene å strukturere, lagre og å ha slike opplysninger lett tilgjengelig. Dette medfører at den enkelte virksomhet normalt vil ha et bredt datagrunnlag med høy kvalitet.

At virksomhetene har dette datagrunnlaget tilgjengelig nyttiggjøres ikke fullt ut i dag. Flere av dagens skatte- og avgiftsregler forutsetter at opplysninger produseres eller bearbeides særskilt for skatteformål. Gjenbruk av digital informasjon som allerede finnes hos de næringsdrivende, koster lite sammenlignet med kostnaden ved informasjon som må produseres særskilt for skatteformål. For å forenkle for næringslivet, bør derfor skatte- og avgiftsreglene i størst mulig grad bygge på det datagrunnlaget de næringsdrivende har etablert ut fra andre behov.

Når virksomhetene kan bruke sitt eksisterende datagrunnlag til rapportering, åpner dette også for at mengden og detaljnivået på opplysninger som kreves kan øke. Når opplysningene alle-

rede eksisterer, og er lagret og strukturert i virksomhetens systemer på en slik måte at de enkelt kan videreformidles digitalt, vil det normalt ikke innebære noen økt byrde for de næringsdrivende at mengden opplysninger som skal rapporteres økes. Dette betyr at fremtidens skatte- og avgiftsregler kan kreve opplysninger med et høyt detaljnivå, så lenge opplysningene allerede finnes hos den skattepliktige.

Økt automatisering

Digitaliseringen muliggjør økt automatisering, der klassifiseringer og beregninger gjennomføres maskinelt. Dette krever imidlertid et tilpasset regelverk. Den administrative belastningen for næringslivet kommer der anvendelse av skatte-reglene krever egen behandling av opplysninger kun for skatteformål. Skjønnsmessige regler, særordninger, fritak og unntak, samt regler som krever kompliserte klassifiseringsvurderinger, er eksempler på slike regler. Det kan også kreve omfattende systemutvikling å få alle varianter og alternativer inn i gode digitale systemer, og disse utfordringene sprer seg videre til drift og vedlikehold av systemene. Det bør derfor tas sikte på å redusere denne type regler.

Moderne skatte- og avgiftsregler bør også ta hensyn til om det finnes digitalt tilgjengelig informasjon, og da fortrinnsvis informasjon som finnes hos tredjeparter. Det er vesentlig enklere å beskatte ut fra informasjon som effektivt kan bringes til veie av en tredjepart, enn når skattemyndighetene og den enkelte skattepliktige skal bli enige om det relevante grunnlaget for beskatningen. Ved å benytte slike opplysninger kan man samlet sett få lavere etterlevelsese- og forvaltningskostnader, samtidig som det normalt vil bidra til at beskatningen blir mer riktig.

Økt standardisering

En forutsetning for at rapportering av større mengder opplysninger ikke skal medføre økte byrder, er at selve prosessen for rapportering er enkel og sømløs fra virksomhetens egne systemer til myndighetenes. Dette krever at opplysningene er strukturert i virksomhetens systemer på en måte som samsvarer med strukturen i myndighetenes systemer. Dette kan oppnås gjennom å innføre standardiserte digitale formater for elektronisk overføring av opplysninger. Slik standardisering kan også gjøre det enklere for systemleverandørene å utvikle nye, billigere og mer tilpassede systemløsninger for næringslivet.

Det foregår allerede en utvikling i retning av slik standardisering. Et eksempel på dette er innføringen av SAF-T-format som obligatorisk format ved innlevering av elektronisk tilgjengelige bokførte opplysninger for kontrollformål. (SAF-T er et standardformat for digital utveksling av regnskapsinformasjon.) Dette er i tråd med anbefalinger fra OECD. Innføringen av dette standardformatet innebærer at alle regnskapssystemer som tilbys på det norske markedet må ha støtte for SAF-T fra og med inntektsåret 2020. Slik funksjonalitet finnes allerede i mange systemer.

Som det fremgår av punkt 17.3.2 fremmer regjeringen nå forslag som innebærer ytterligere steg i retning av sømløs overføring av opplysninger fra næringslivet til skattemyndighetene. Forslaget innebærer at Skattedirektoratet får klarere hjemmel til å fastsette forskrift om at også opplysninger til skattemeldingen skal gis på et standardisert digitalt format.

Økt bruk av systemstøtte

Utviklingstrekkene som er fremhevet over, viser at systemleverandørene har en viktig rolle i å forenkle informasjonsflyten mellom næringslivet og skattemyndighetene. Systemleverandørene sørger for den enkle innrapporteringen og automatiseringen som digitaliseringen muliggjør.

Samtidig legger tjenestene og systemene deres noen føringer for hva slags kompleksitet regelverket kan ha. Det er enklere å lage systemstøtte når regelverket gjør det enkelt å klassifisere opplysningselementene, og det ikke er behov for skjønnsmessige vurderinger.

17.2.5 Digitaliseringshensyn fremover

Beskrivelsen i punkt 17.2.4 peker på at ytterligere forenklinger for næringslivet kan oppnås gjennom endringer i skatte- og avgiftsreglene som bygger på de mulighetene digitaliseringen gir.

Mye av skatte- og avgiftsregelverket ble innført i en tid før man så disse mulighetene, og inneholder blant annet særordninger, unntaksbestemmelser og regler som krever skjønnsmessige vurderinger. Denne typen regler krever ofte manuell behandling eller komplekse klassifiseringsvurderinger, og lar seg vanskelig automatisere. De vanskeliggjør dermed utviklingen av enklere og mindre byrdefulle rapporteringsløsninger for næringslivet. For å redusere næringslivets byrder med rapportering, bør det derfor vurderes om slike ordninger fortsatt har sin berettigelse, om de kan bygges om til mer målrettede ordninger på

annen måte, eller om de kan endres slik at de tilpasses dagens digitale utvikling. De samme hensynene bør gjelde ved utvikling av nytt regelverk. Det bør derfor være et mål for regelverksarbeidet fremover at digitaliseringshensynene ivaretas og styrkes.

Under er det redegjort nærmere for hvordan disse hensynene også kan følges opp i et forvaltningsperspektiv.

17.2.6 Forvaltning av skatte- og avgiftsregler i en digital virkelighet

Utformingen av skatte- og avgiftsregelverket har, som nevnt over, stor betydning for muligheten til å realisere de gevinster som digitaliseringen kan gi. Det har også betydning for kostnadene ved Skatteetatens forvaltning av regelverket. Komplekst og utfordrende regelverk kan også føre til lav etterlevelse, blant annet fordi det kan være vanskelig for skattepliktige å forstå, eller fordi enkelte skattepliktige bevisst vil utnytte uklarheter. Hvordan regelverket utformes er gjennom dette også med på å påvirke kvaliteten på skattefastsettingen, og dermed skatteinntektene, samtidig som det også kan påvirke de skattepliktiges tilfrelse til skattesystemet.

Basert på erfaringene med utvikling og forvaltning av skatte- og avgiftsregelverket har Finansdepartementet og Skatteetaten i fellesskap utarbeidet en «sjekklister» til veiledning ved utviklingen av nytt regelverk og ved revisjon av gjeldende regler. Formålet med «sjekklister» er at det i så stor grad som mulig skal utvikles regelverk som uten unødvendig høye kostnader kan forvaltes gjennom digitaliserte og automatiserte løsninger. Dette vil komme både skattepliktige og myndigheter til gode. «Sjekklister» viser blant annet til at skjønnsmessige vurderinger, særordninger og overgangsordninger er krevende å innarbeide i systemene. Det er også viktig at nye regler gjør det mulig å benytte digitalt tilgjengelig informasjon fra tredjeparter.

17.3 Foreslåtte regelverksendringer

17.3.1 Innledning

Arbeid med å forenkle og rydde i eksisterende regler er en del av departementets løpende arbeid. Som nevnt innledningsvis ble det i Revidert nasjonalbudsjett 2019 besluttet enkelte forenklinger av reglene om skatlegging av ektefeller. Endringene tar sikte på å gjøre reglene lettere å forstå for de skattepliktige og bedre til-

passet automatisk behandling i Skatteetaten. Videre ble engangsavgiften for motorvogner eldre enn 20 år avvirket. I forenklingsspektivet fremmes det flere andre lov- og forskriftsendringer, som omtales kort her. For fullstendig omtale av forslagene vises det til Del II Forslagene.

17.3.2 Hjemmel i skatteforvaltningsloven for fastsettelse av forskrift om format for skattemeldinger

Skatteetaten utvikler en ny digital skattemelding for formues- og inntektsskatt, som vil forenkle maskinell kommunikasjon mellom de næringsdrivendes systemer og Skatteetatens systemer. Departementet foreslår en endring i skatteforvaltningsloven for å klargjøre at Skattedirektoratet har hjemmel til å fastsette forskrift om hvilket format som skal anvendes ved elektronisk levering av skattemeldinger. Forslaget er nærmere omtalt i kapittel 15.

17.3.3 Oppheve skatteplikt og fradragrett for underholdsbidrag mv.

Det kan kreves fradrag i alminnelig inntekt for regelmessig personlig understøttelse (underholdsbidrag) som skattyteren er forpliktet til å yte etter privat avtale eller lov. Det er en forutsetning for fradragretten at understøttelsen er skattepliktig inntekt på mottakers hånd. For betalinger til mottaker i utlandet er det likevel tilstrekkelig at understøttelsen ville vært skattepliktig for en mottaker i Norge.

Fradragsretten avhenger av flere skjønnsmessige vilkår, som det er vanskelig for skattepliktige og Skatteetaten å vurdere. Fradraget er videre administrativt komplisert og er lite egnet for automatisert behandling. I tillegg er det få skattepliktige som krever et slikt fradrag, og det gjøres mye feil. Fradraget for personlig understøttelse med tilhørende skatteplikt foreslås opphevet. Forslaget er nærmere omtalt i punkt 4.5.

17.3.4 Fastsettelse av forskuddssatser og satser i takseringsforskriften

En del satser for beskatning av naturalytelser og utgiftsgodtgjørelser fastsettes formelt to ganger: først ved forskuddsutskrivningen i året før inntektsåret og deretter i takseringsforskriften i november i inntektsåret. Satsene i takseringsforskriften avviker sjelden fra det som følger av de tilsvarende forskuddssatsene.

Næringslivet har gitt uttrykk for at det er kompliserende og mindre forutsigbart å forholde seg

til dobbelt sett av satser for henholdsvis forskuddstrekk og skattefastsetting. Arbeidsgiverne må i dag forholde seg til begge fastsettingene, selv om det i praksis ikke er noen avvik mellom dem. For Skatteetaten er det ressurskrevende å fastsette disse satsene i to omganger. Etter departementets oppfatning ville det derfor være en forenkling dersom satser i forskuddsutskrivningen og takseringsforskriften kunne samordnes.

Departementet foreslår at satser for naturalytelser og utgiftsgodtgjørelser som har betydning for forskuddsutskrivningen kun fastsettes en gang, og da i forskuddsutskrivningen før inntektsåret. Det tas ikke sikte på endring av gjeldende satser, men kun å endre måten disse fastsettes på i dag. Forslaget er nærmere omtalt i punkt 4.7.

17.3.5 Avvikling av avgiftsfritaket for bruk av tobakk på tobakklager

For 2020 foreslås det å oppheve avgiftsfritaket for tobakksvarer som forbrukes og kvalitetsprøves på fabrikk eller lager. Fritaket har ikke blitt benyttet siden 2014. Avviklingen av fritaket innebærer en opprydning i regelverket.

Forslaget er nærmere omtalt i punkt 10.3.

17.3.6 Avvikling av ordning med avgiftsmessig nedskrivning av vektårsavgift

Vektårsavgiften pålegges de fleste typer tunge kjøretøy som er ment for kjøring på vei. Den avgiftsmessige vekten kan etter søknad settes lavere enn den vekten som kjøretøyet teknisk er registrert med. Ordningen, som må ses i sammenheng med hvordan avgiften tidligere var utformet, benyttes i liten grad i dag. Ordningen foreslås avvirket fra 1. januar 2020.

Forslaget er nærmere omtalt i punkt 10.4.4.

17.3.7 Harmonisering av reglene for beregning av engangsavgift ved opphør av fritaksgrunn

I engangsavgiften er det oppstilt en rekke fritak for særskilte typer motorvogner, og for motorvogner som skal benyttes til nærmere angitte formål. Det er gitt regler om bindingstid, og om forholdsmessig betaling av avgift for de tilfelle der et kjøretøy tas ut av fritaksberettiget virksomhet, eller dersom kjøretøyet endres slik at det ikke lenger oppfyller de tekniske spesifikasjoner som lå til grunn for fritaket. Reglene om dette, som avviker en del mellom ulike typetilfeller, følger dels av for-

skrift, og dels av forvaltningspraksis. Det foreslås en samordning og kodifisering for å forenkle og forbedre dette regelverket. Forslaget innebærer også enkelte mindre materielle endringer.

Forslagene er nærmere omtalt i punkt 10.4.2 om engangsavgift.

17.4 Regelverksarbeid under utredning

17.4.1 Innledning

Finansdepartementet har igangsatt arbeid innenfor flere regelverksområder i den hensikt å forenkle og forbedre. Det gis nedenfor en omtale av områder det arbeides videre med.

17.4.2 Reduksjon av forskjeller i reglene for finans- og skatteregnskap

Finansdepartementet ga 14. november 2018 professor Hans Robert Schwencke (Handelshøyskolen BI) i oppdrag å utarbeide en juridisk forstudie om forskjeller mellom finans- og skatteregnskapet. Bakgrunnen for oppdraget var at næringslivet og deres organisasjoner har påpekt at forskjellene mellom regnskaps- og skattereglene kan være ressurskrevende. Målet for forstudien var å avklare om det finnes forenklingmuligheter gjennom reduksjon av slike ulikheter. Spesielt skulle forenklinger for små aksjeselskap utredes.

Rapporten fra forstudien ble levert til Finansdepartementet 15. mai 2019. Måling av regnskapsmessig overskudd og skattemessig inntekt bygger på ulike regelverk. Dette gir opphav til midlertidige forskjeller. Forstudien peker på at det kan være mulig å samordne regnskaps- og skatterapporteringen, slik at små aksjeselskap kan rapportere samlet for begge formål i én innsending. Dette kan ifølge forstudien skje gjennom mindre endringer i regnskapsreglene og skattereglene.

Departementet vil vurdere tiltakene som er omtalt i Schwenckes forstudie nærmere. Det innebærer blant annet en vurdering av tiltakenes forenklingspotensial, forholdet til generelle prinsipper som bør ligge til grunn for beskatningen og forholdet til EØS-retten. Et eventuelt forslag til endringer må sendes på høring, og kan derfor tidligst fremmes for Stortinget i forbindelse med budsjettet for 2021.

17.4.3 Oppstart og registrering

Det er gjennomført en forstudie for å identifisere mulige forenklinger og forbedringer for nærings-

drivende ved oppstart og registrering av virksomhet. Som en oppfølging av forstudien har Finansdepartementet gitt Skatteetaten i oppdrag å vurdere utvalgte bestemmelser, vilkår og praksis knyttet til registrering i Merverdiavgiftsregisteret. Målet er å identifisere konkrete regelverksendringer som bidrar til forenklinger for de skattepliktige og en enklere og mindre ressurskrevende forvaltning i Skatteetaten. Frist for arbeidet er satt til utgangen av 2019.

En del av forstudien omhandlet vurdering av virksomhet (næringsbegrepet). For en skattepliktig som vurderer å starte egen virksomhet, er det viktig at det er enkelt å finne ut av hvilke rettigheter og plikter status som virksomhetsutøver/næringsdrivende vil medføre, og hvorvidt aktiviteten medfører slik status. Innspill fra næringslivsorganisasjonene og arbeidet med forstudien viste at det kan være behov for ytterligere veiledning fra Skatteetaten om de vurderinger som må foretas knyttet til hvorvidt det drives virksomhet for den enkelte skattepliktige, blant annet ved bruk av flere typetilfeller. Skatteetaten vurderer forstudiens anbefalinger i sitt veiledningsarbeid.

17.4.4 Endring av skatteregler for fiskere

Som ledd i gjennomgangen av skatteregelverket med sikte på forenklinger, vil departementet vurdere om det bør innføres et kontantprinsipp for tidfesting av mannskapslott og tilhørende kostnader fra fiske.

Etter gjeldende regler skal mannskapslott tidfestes etter realisasjonsprinsippet, som andre næringsinntekter. Realisasjonsprinsippet innebærer at mannskapslott skal inntektsføres i det inntektsår fiskeren har fått en ubetinget rett til inntekten. I praksis vil det si det året fiskeren har ytt sin arbeidsinnsats og fisket er gjennomført. Til forskjell fra andre næringsinntekter blir lott og parter fra fiske imidlertid gjenstand for forskuddstrekk og rapportering i a-ordningen for rapportering av lønn. Tidfesting etter realisasjonsprinsippet passer ikke inn i a-ordningen. Fiskebåteier kan ikke rapportere løpende i den måneden utbetalingen foretas, men må korrigere bakover i tid for at inntekten skal tidfestes i riktig inntektsår.

En omlegging til tidfesting og rapportering av mannskapslott etter kontantprinsippet vil i stor grad løse dette problemet. Kontantprinsippet vil også være en forenkling for rapportering og betaling av forskuddstrekket som da ikke skal rapporteres bakover i tid. I tillegg unngås feilaktig påløpte renter, som arbeidsgiver må søke om å få

tilbakebetalt. Departementet antar at de samme hensyn som begrunner kontantprinsippet for lønnstakere kan gjøre seg gjeldende for tidfesting av lottinntekt og -kostnader for mannskap på fiskefartøy.

Departementet tar sikte på å utarbeide og sende ut et høringsnotat med forslag om innføring av kontantprinsippet for tidfesting av mannskapslott, uten å endre klassifiseringen av mannskapslott som næringsinntekt generelt. Eventuelle endringer kan tidligst få virkning fra inntektsåret 2021.

17.4.5 Regelverksrevisjoner

Finansdepartementet vil videre foreta en teknisk revisjon av særavgiftsregelverket, der målet er å

samordne og forenkle regelverket. Som et første steg innhentes det en ekstern utredning for å belyse enkelte lovtekniske spørsmål, før det konkrete arbeidet med å utforme nytt regelverk påbegynnes.

Finansdepartementet har gått igjennom og vurdert behovet for endringer i tolloven (lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel), både når det gjelder lovstruktur, begrepsbruk og enkelte materielle endringer. Arbeidet har resultert i forslag til ny lov om inn- og utførsel av varer og ny lov om tollavgift. Forslag til to nye lover innebærer en forenkling og klargjøring av regelverket på området.

18 Oppfølging av NOU 2019: 11 Enklere merverdiavgift med én sats

18.1 Bakgrunn

Finansdepartementet oppnevnte 18. januar 2019 et ekspertutvalg som skulle vurdere en enklere merverdiavgift med færre satser. Utredningen er en oppfølging av punktet i Granavolden-plattformen om å «gjennomgå og forenkle merverdiavgiftssystemet med mål om å redusere antall satser.» Utvalget leverte sin rapport 15. mai 2019 (NOU 2019: 11 *Enklere merverdiavgift med én sats*). Utvalgets rapport ble sendt på høring med frist 29. august 2019.

Dagens merverdiavgiftssystem har tre satser (12, 15 og 25 pst.) i tillegg til nullsatser.

I mandatet ble utvalget bedt om å vurdere hvordan dagens merverdiavgiftssystem kan utformes enklere og med færre satser. Utvalget ble også bedt om å vurdere om det kan være hensyn som begrunner reduserte satser og nullsatser i merverdiavgiften, for eksempel fordelingshensyn, folkehelse eller miljø. Utvalget skulle legge frem minst ett forslag med en provenynøytral omlegging og minst ett forslag som gir økte inntekter fra merverdiavgiften.

18.2 Sammendrag av utvalgets rapport

18.2.1 Utvalgets anbefaling

Ekspertutvalget viser til at merverdiavgiften er en generell skatt på forbruk av varer og tjenester, og formålet er å skaffe staten inntekter. Merverdiavgiften skaffer staten inntekter på en effektiv måte. Utvalget viser blant annet til en rapport fra OECD¹¹ som sier at forbruksskatter har mindre negativ virkning på langsiktig økonomisk vekst enn skatter på bedrifts- og personinntekter. I tillegg har merverdiavgiften gode nøytralitetsegenskaper ved at den i liten grad påvirker beslutninger om sparing og investering. Innenlandsk for-

bruk er også et relativt immobilt skattegrunnlag og er dermed godt egnet for skattlegging.

Merverdiavgiften oppkreves av de avgiftspliktige virksomhetene i alle ledd i verdikjeden. Fradragsretten gjør likevel at den endelige belastningen først skjer ved salg til forbruker eller til næringsdrivende uten fradragsrett. Reduserte satser, unntak og fritak reduserer statens inntekter og øker de administrative kostnadene for de næringsdrivende og for Skatteetaten. Enklest blir systemet når det begrenses til kun én merverdiavgiftssats. Målinger av administrative byrder for de næringsdrivende har vist at de administrative kostnadene øker vesentlig når de må forholde seg til flere satser i systemet. En spørreundersøkelse fra Regnskap Norge indikerer at merarbeidet på grunn av differensierte satser utgjør nær 40 pst. av de samlede administrative byrdene ved merverdiavgiften.

Utvalget viser til at dagens reduserte satser og nullsatser er begrunnet ut fra ønsker om å støtte enkelte forbrukergrupper eller næringer, eller å påvirke forbrukssammensetningen. Utvalget mener imidlertid at dette ikke er hensyn som bør ivaretas gjennom reduserte satser og fritak i merverdiavgiften. Det finnes mer målrettede virkemidler på både utgiftssiden og inntektssiden som kan oppnå samme mål til lavere kostnad.

Utvalget mener at merverdiavgiften bør utformes så nøytralt som mulig, det vil si at merverdiavgiftssystemet i minst mulig grad skal gi konkurransevridninger eller tilpasninger. Hensynet til at merverdiavgiften skal være så nøytral som mulig tilsier at reduserte satser og fritak avvikles. Dagens differensierte satsstruktur påvirker de relative prisene mellom ulike varer og tjenester, og vrir forbruket i retning av varene og tjenestene med redusert sats og nullsats. Videre gir reduserte satser og nullsatser, isolert sett, økt totalforbruk av varer og tjenester. Utvalget mener også et énsatssystem vil være mer forutsigbart.

Utvalget foreslår at dagens reduserte satser og fritak avvikles, og at det innføres én felles merverdiavgiftssats. Utvalget foreslår at det gjøres i to skritt. Som et første skritt foreslås det å avvikle

¹¹ Johansson, Å., et al. (2018). «Taxation and Economic Growth», OECD Economics Department Working Papers, No. 620, OECD Publishing, Paris, <http://doi.org/10.1787/24121605486>.

den reduserte satsen for matvarer og å innføre merverdiavgift med lav sats (12 pst.) for varer og tjenester som i dag er fritatt (nullsats). Ved andre skritt avvikles også den lave satsen på 12 pst. og alt avgiftslegges med den alminnelige satsen. Utvalget mener det er viktig at reformen blir gjennomført etter en forutbestemt og kjent plan, og i løpet av en begrenset periode. Utvalget foreslår maksimalt tre år. Utvalgets forslag vil gi merinntekter på om lag 30 mrd. kroner årlig fullt innfasat.

Et flertall i utvalget mener at merinntektene bør brukes til å redusere den alminnelige satsen til 23 pst. Utvalgets mindretall mener at den alminnelige satsen bør være 25 pst., og at merinntektene på 30 mrd. kroner bør brukes til å redusere andre skatter og avgifter som er mer vridende enn merverdiavgiften. Samtidig settes det til side 5 mrd. kroner som brukes til mer målrettede støtteordninger og kompensierende tiltak.

18.2.2 Områdevurderinger

Redusert sats på 15 pst.

Utvalget viser til at fordelingshensyn og redusert grensehandel var de sentrale argumentene ved innføring av redusert sats for næringsmidler. De mener imidlertid at redusert sats i merverdiavgiften ikke er et effektivt virkemiddel for å nå disse målene. Det er de med høyest forbruk som også nyter best av redusert merverdiavgiftssats. En stor del av støtten går dermed til ikke-prioriterte grupper. Fordelingshensyn bør heller ivaretas av inntektsskatten og overføringssystemet. Videre peker utvalget på at mesteparten av prisforskjellen på matvarer i Norge og våre naboland kan tilskrives importvernet. Et målrettet tiltak for å redusere grensehandelen kan dermed være å redusere importvernet.

Lav sats på 12 pst.

Den lave satsen på 12 pst. omfatter persontransport, overnatting samt adgang til kino, museer, fornøylesparker og store idrettsarrangement.

Redusert sats for persontransport og overnattingstjenester er begrunnet med at bransjene er viktig for distriktene, og at alminnelig merverdiavgiftssats kan ha negative konsekvenser for et konkurranseutsatt reiseliv. Utvalget mener at støtte til distriktene burde gis på en mest mulig næringsnøytral og målrettet måte fremfor skattefavorisering av spesifikke sektorer i hele landet. Siden omsetningen av persontransport- og overnattingstjenester er størst i byområdene, inne-

bærer redusert merverdiavgiftssats mest støtte til byområdene. Utvalget påpeker også at økt merverdiavgiftssats for persontransport vil ha liten innvirkning på turistenes samlede feriekostnader. Utvalget viser til at redusert merverdiavgift synes å ha liten effekt på prisen på persontransporttjenester, samt at innføring av alminnelig sats for overnattingstjenester antas å ikke øke turistenes samlede kostnader med mer enn 2–3 pst.

Utvalget mener at det kan være behov for å kompensere enkeltruter eller selskap for å opprettholde et godt rutetilbud i distriktene. I så fall mener utvalget at det må kompenseres over budsjettets utgiftsside gjennom etablerte ordninger for offentlige kjøp. Da kan støtten i større grad rettes inn mot de transportrutene man ønsker å støtte. Slik målrettet støtte vil ivareta hensynet til å opprettholde et godt persontransporttilbud i distriktene, til en langt lavere kostnad enn dagens reduserte sats.

Utvalget mener at det er gode grunner til å gi offentlig støtte på kultur- idrettsområdet. De mener imidlertid at denne støtten ikke bør være i form av redusert sats i merverdiavgiften. Flere virksomheter på området mottar allerede en stor del av inntektene sine fra offentlige tilskudd. Det vil ofte være slik at det er de virksomhetene som mottar mest direkte støtte, som også mottar mest indirekte støtte gjennom merverdiavgiftssystemet. De som får mest i direkte støtte, vil kunne foreta mer omfattende anskaffelser med rett til fradrag og samtidig ta mindre betalt for inngangsbilletter. Direkte støtte over budsjettets utgiftsside fremstår som et mer målrettet og effektivt virkemiddel enn indirekte støtte gjennom redusert sats. Det vil gi et enklere regelverk og vil synliggjøre hvem som mottar støtte og hvor mye som mottas.

Nullsatser

Utvalget mener at merverdiavgiftsfritaket for *bøker, nyhetstjenester og tidsskrift* ikke er et målrettet virkemiddel for å oppnå medie- og litteraturpolitiske mål. Fritaket innebærer at utgavene som selger mest og trenger minst støtte, får mest. Utvalget viser også til at fritaket omfatter publikasjoner på alle språk og dermed heller ikke er et treffsikkert virkemiddel for å støtte det norske språk. Det finnes allerede mer målrettede støtteordninger på utgiftssiden, og støtten kan gis mer effektivt gjennom disse ordningene enn gjennom merverdiavgiftssystemet.

Utvalget påpeker at støtte gjennom merverdiavgiftsfritak for elektrisk kraft mv. innebærer at

det er husholdningene med størst strømforbruk som får mest støtte. Fritaket er derfor lite målrettet mot husholdninger som har utfordringer med å betale strømregningen. Støtte gjennom merverdiavgiften fører til større forbruk enn ellers, noe som er vridende og gir mindre effektiv ressursbruk. Dersom formålet er å gi en generell økonomisk støtte til husholdninger i Nord-Norge, vil det dermed være mer målrettet å gi et fast beløp per husholdning eller utvide andre eksisterende støtteordninger, for eksempel økt skattefradrag.

Utvalget mener at merverdiavgiftsfritaket for *elbiler* er et lite målrettet virkemiddel i klimapolitikken. Støtte gjennom merverdiavgiftssystemet vil være basert på omsetningsverdien. Det vil si at det er de tunge, dyre bilene som mottar mest støtte. Utvalget påpeker også at støtte gjennom merverdiavgiftsfritak ikke treffer de som kjører mest, det vil si næringsdrivende i kollektivtransporten, drosje mv. som har fradragsrett. Merverdiavgiftsfritaket er derfor et lite treffsikkert virkemiddel for å nå miljømål. Utvalget mener at hensynet til et enhetlig avgiftssystem tilsier at satsen på elbiler økes til alminnelig sats. Utvalget viser også til at det gis betydelig støtte til elbiler gjennom andre virkemidler og mener at hvis det skal vurderes virkemidler utover dette, bør mer målrettede virkemidler enn merverdiavgiftsfritak benyttes.

Gravferdstjenester

Utvalget mener det er betydelige forenklingsevninger ved et mer enhetlig regelverk ved omsetting av gravferdstjenester og anbefaler en overgang til alminnelig sats for den del av virksomheten som er fritatt. Hvis det er behov for å kompensere for kostnadsøkningen for enkelte, kan en øke bevilgningene til gravferdsstøtte.

18.3 Høringen

18.3.1 Innledning

Utvalgets rapport ble sendt på høring 29. mai 2019. Høringsfristen ble satt til 29. august 2019. Finansdepartementet har mottatt om lag 150 høringsinnspill. De fleste høringsinstansene er opptatt av deler av forslaget og hvordan det påvirker dem selv og deres aktivitet. Et mindretall har vurdert forslagene samlet. Flere av instansene støtter utvalgets utgangspunkt om at formålet til merverdiavgiften er å skaffe staten inntekter, og at det taler for et system med færrest mulig satser og et bredest mulig avgiftsgrunnlag.

18.3.2 Uttalelser om utvalgets samlede forslag

NHO og *Virke* mener at forslaget om å avvikle nullsatser og reduserte satser i merverdiavgiftssystemet bør forkastes. *NHO* mener på generelt grunnlag at man i størst mulig grad bør unngå differensierte satser i merverdiavgiftssystemet fordi dette skaper uheldige vridninger i økonomien. *NHO* oppfatter utvalgets forslag som en idealmodell som ikke er politisk gjennomførbar. De mener at utvalget ikke har tillagt norske bedrifters konkurransesituasjon nok vekt og hevder at forslaget vil ha store konsekvenser for enkeltbedrifter og utvalgte næringer. *Virke* mener i likhet med *NHO* at utvalgets forslag kan ha uheldige konsekvenser for konkurranseutsatt næringsliv. Samtidig peker *Virke* på at avvikling av nullsatser og reduserte satser kan føre til økte priser på blant annet mat, kultur og opplevelser, noe de mener er uheldig.

LO og *Fagforbundet* er ikke enige utvalgets anbefaling om å avvikle reduserte merverdiavgiftssatser og nullsatser. De fremhever at merverdiavgiften er en flat avgift og at innføring av én felles sats vil ha dårlige fordelingsvirkninger.

Unio og *YS* er enige i at merverdiavgiften er enklest når den utformes med én felles sats. Videre er de enige i at merverdiavgiften ikke burde brukes til å ivareta ulike formål som folkehelse, miljø og fordeling mv. og at andre virkemidler kan ivareta disse formålene på en mer målrettet måte. *Unio* mener at det er stor usikkerhet knyttet til om en reduksjon i merverdiavgiften fra 25 til 23 pst. vil slå ut i prisene og komme forbrukerne til gode. *Unio* mener i likhet med utvalgets mindretall at merverdiavgiftssatsen på 25 pst. burde videreføres. De foreslår at merprovenyet istedenfor brukes til lettelsener i arbeidsgiveravgiften. Det vil styrke sysselsettingen og øke næringslivets konkurransekraft. *YS* mener det er viktig med målrettede kompenserende tiltak for å sikre en god fordelingsprofil, klimavennlig kollektivtransport og tilgangen til bøker og aviser. *YS* anbefaler å bruke merinntektene til å redusere den alminnelige satsen.

Skattedirektoratet støtter utvalgets forslag. De mener at hensynene som begrunner reduserte satser og nullsatser prinsipielt burde ivaretas på andre måter. I tillegg vil innføring av én felles sats gi forenklingsevninger for de næringsdrivende og Skatteetaten. Det vil redusere sannsynligheten for at det oppstår feil/unndragelser i tilknytning til omsetning som inneholder flere ytelsener med ulike satser. Det vil også være behov for mindre ressurs-

ser i forbindelse med kontroll for å fastslå om riktig sats er anvendt.

Finans Norge er enig med utvalget i at formål som folkehelse, miljø og fordeling mv. bedre kan ivaretas med andre virkemidler. De støtter imidlertid ingen særnorsk omlegging av merverdiavgiften som de mener vil bidra til å forverre konkurransesituasjonen for mange norske bedrifter. *Finans Norge* mener det er viktig å se hen til regelverket internasjonalt og at eventuelle endringer i merverdiavgiftssystemet utredes grundig før beslutning fattes.

Regnskap Norge mener at differensierte satser medfører en klar merbyrde for de næringsdrivende. Ved innføring av differensierte satser må det gjøres et arbeid med programmering av kassa- og regnskapssystemer. Selv om den løpende bokføringen og rapporteringen i større og større grad blir automatisert, vil det likevel oppstå avgrensingsproblematikk knyttet til differensierte satser som fører til merarbeid for de næringsdrivende og øker sannsynligheten for feilføringer. Det påpekes også at differensierte satser øker faren for avgiftsunndragelser. *Regnskap Norge* mener imidlertid at det må utredes grundigere hvor stor gevinsten av utvalgets forslag er, og om gevinsten veier opp for ulempene som omlegging til én sats medfører.

Revisorforeningen og *Økonomiforbundet* er ikke sikre på at utvalgets forslag gir vesentlige forklingsgevinster. De mener at moderne teknologi har løst store deler av de administrative problemene knyttet til ulike merverdiavgiftssatser, og at andre deler av merverdiavgiftsregelverket er mer administrativt krevende. *Økonomiforbundet* er også bekymret for uheldige konsekvenser ved utvalgets forslag. *Revisorforeningen* mener at dagens reduserte satser og nullsatser er velbegrunnede og effektive virkemidler for å fremme ulike formål.

Forbrukerrådet støtter utredningens prinsipielle syn om at dagens system med fordel kan utformes enklere og med færre satser. De mener likevel at reduserte satser kan være et viktig virkemiddel for å støtte opp under gode formål, for eksempel miljø- og klimahensyn. *Forbrukerrådet* forslår derfor istedenfor å redusere antall satser til to, samt å videreføre dagens nullsatser.

18.3.3 Uttalelser på enkeltområder

Representanter fra næringsmiddelindustrien, dagligvarehandelen og landbruket mener at den reduserte merverdiavgiftssatsen for næringsmidler ikke burde økes. *NHO Mat og Drikke* mener at

merverdiavgiften er et fiskalt instrument som skal gi staten inntekter og ikke bør benyttes til å oppnå politiske målsettinger. De mener likevel at merverdiavgiften bør tilpasses den internasjonale konkurransesituasjonen og at en høyere merverdiavgiftssats for næringsmidler vil være svært skadelig for mat- og drikkevareprodusenter og for dagligvarehandelen. *Norges Bondelag* mener at redusert sats for næringsmidler er et viktig og effektivt fordelingspolitisk virkemiddel. Samtidig mener de det er urimelig å beskatte mat, som alle må ha flere ganger daglig, på lik linje med rene luksusvarer. *Norsk Landbrukssamvirke* mener at dagens system med differensierte satser er godt begrunnet og treffer formålet godt. *Orkla* mener at ulike satser ikke er et stort administrativt problem, og at ulempene ved å avvikle den differensierte satsstrukturen vil være langt større enn gevinstene.

Høringsuttalelsene som omhandler persontransport, er i hovedsak negative til utvalgets forslag. Høringsinstansene er særlig bekymret for konsekvensene som utvalgets forslag vil ha for luftfarten. Flyselskapene *SAS*, *Norwegian* og *Widerøe* går alle imot utvalgets forslag. De viser til et allerede høyt avgiftstrykk for luftfarten og at videre avgiftsøkninger vil føre til økte billettpriser og et svekket tilbud. Flyselskapene hevder også at økt merverdiavgift for persontransporten vil ramme distrikts-Norge hardest. *Widerøe* har i sitt innspill listet opp 37 ruter som vurderes avvirket ved innføring av alminnelig merverdiavgiftssats for persontransport. Flere andre høringsinstanser viser i sine uttalelser til *Widerøes* hørings svar og uttrykker sin bekymring for konsekvensene nedleggelse av *Widerøes* ruter vil ha for deres region. Enkelte uttalelser ber også om at merverdiavgiftssatsen for kollektivtransport reduseres, ikke økes. De hevder at det vil kunne bidra til å nå transportpolitiske og miljøpolitiske mål.

Flere av høringsuttalelsene er også bekymret for virkningene som økt merverdiavgift vil ha for reiselivet som er utsatt for konkurranse fra utlandet. Reiselivsnæringen er svært viktig for distriktene. Det har særlig blitt uttrykt bekymring for alpinturismen og alpinanleggene.

De fleste høringsuttalelsene fra kulturbransjen er negative til utvalgets forslag. Flere av uttalelsene har uttrykt sin bekymring for at utvalgets forslag vil gjøre kinoene mindre tilgjengelig for publikum og at kinoens økonomi skal svekkes. *Norges museumsforbund* samt flere museer påpeker at det i museenes samfunnsoppdrag ligger en forpliktelse til å være åpen for et bredt publikum. Økt merverdiavgiftssats kan gi økte billettinntekter og gjøre museene mindre tilgjengelig for

de mest sårbare gruppene. Det vises også til politiske oppfordringer om å øke egeninntjening for museene, det hevdes i flere uttalelser at det vil bli vanskeligere med økt merverdiavgiftssats. *Nasjonal-museet for kunst, arkitektur og design* og *Anno museum* ser begge nytten av et merverdiavgiftssystem med én sats. De mener i likhet med utvalget at en eventuell økning i merverdiavgiftssatsen bør skje trinnvis. Anno mener også at museene må kompenseres ved en eventuell avgiftsøkning.

Mediebransjen påpeker at fritaket for nyhets-tjenester er det viktigste mediepolitiske virkemiddelet og hevder at alternativet om å gi støtte over budsjettets utgiftsside har en rekke ulemper. Bransjen mener at det vil være svært uheldig å avgiftsbelegge kritisk granskning av offentlig og privat makt i et moderne demokratisk samfunn. Også uttalelsene fra litteraturbransjen er i hovedsak negative. Det påpekes at merverdiavgiftsfritaket for bøker er det viktigste litteraturpolitiske virkemiddelet og at avvikling av fritaket vil gi uønskede negative konsekvenser for bransjen. *Bibliotekarforbundet* stiller seg imidlertid bak utvalgets forslag og mener at et forenklet avgiftssystem vil gagne samfunnet. De mener at fritaket for bøker er lite målrettet dersom hensikten er å fremme norsk språk, litteratur og barn og unges leseferdigheter, og at støtten i større grad kan målrettes på utgiftssiden. De mener også at bibliotekene må kompenseres for en eventuell avgiftsøkning.

Finansdepartementet har mottatt mer enn 20 høringsvar fra aktører i Nord-Norge som ikke er enige i utvalgets forslag om å avvikle merverdiavgiftsfritaket for elektrisk kraft mv. i Nord-Norge. Flere av uttalelsene hevder at fritaket er ukomplisert å håndtere og lett å forholde seg til for kraftselskapene og forbrukerne. De mener at støtten gjennom fritaket er målrettet og bør beholdes. På den annen side støtter *Norsk Varmepumpeforening (NOVAP)*, *Rørentreprenørene i Norge*, *Norsk solenergiforening* og *Naturvernforbundet* utvalgets vurdering. De mener at dagens fritak for elektrisk kraft mv. i Nord-Norge er lite målrettet og bør avvikles. De foreslår at provenyet brukes til enøktiltak til husholdningene i Nord-Norge.

Enkelte av høringsinstansene mener at det ikke burde innføres merverdiavgift på elbiler før elbilene er konkurransedyktige. De mener at klima- og miljøhensyn kan begrunne reduserte satser og nullsatser.

18.4 Oppfølging

I første omgang vil Finansdepartementet gå gjennom og vurdere innspillene som har kommet i høringsrunden. Regjeringen vil komme tilbake med sine vurderinger i senere budsjetter.

19 Påfølgende års reduksjon i formuesverdien ved bruk av sikkerhetsventilen for bolig – metodeomlegging

For formuesskatteformål verdsettes boligeiendom til en prosentandel av en beregnet omsetningsverdi som bygger på en beregningsmodell for boligverdi fra Statistisk Sentralbyrå. En slik sjablongfastsatt formuesverdi vil ikke alltid treffe godt nok. For å hindre at skattyter kan få en urimelig høy formuesverdi opereres det derfor med en sikkerhetsventil i tillegg.

Sikkerhetsventilen innebærer at skattyter kan kreve boligens formuesverdi nedsatt hvis det kan dokumenteres at 25 pst. (primærbolig) eller 90 pst. (sekundærbolig) av den beregnede omsetningsverdien overstiger henholdsvis 30 eller 100 pst. av den dokumenterte omsetningsverdien.

Om denne sikkerhetsventilen brukes, får nedsettelsen betydning for formuesverdien i fem år ved at det gis en forholdsmessig reduksjon i den sjablongberegnete verdien hvert år.

Til og med 2017 brukte Skatteetaten en metode for å beregne påfølgende års reduksjon som tok utgangspunkt i boligenes formuesverdier, det vil si allerede nedsatte verdier. Fra 2017 ble formuesverdsettelsen av sekundærboliger økt fra 80 til 90 pst. av den beregnede omsetningsverdien, med en sikkerhetsventil på 100 pst. (en økning fra 96 pst.). Forholdstallet mellom disse to faktorene ble dermed redusert fra 1,2 (96/80) til om lag 1,1 (100/90) mens det for primærbolig fortsatt er 1,2 (30/25).

Den eksisterende metoden for å nedjustere formuesverdien for de påfølgende årene gjorde at

reduksjonen ble ulik avhengig av om boligen var en primær- eller en sekundærbolig. Dermed kunne eiendomsskatten bli ulik avhengig av eiers bruk i de tilfellene Skatteetatens boligverdier ble brukt som grunnlag for å skrive ut eiendomsskatt.

Denne metoden var også systemmessig utfordrende for Skatteetaten, for eksempel i de tilfellene hvor en bolig hadde flere eiere som brukte den ulikt.

I 2018 la Skatteetaten derfor om til en ny metode for å beregne påfølgende års reduksjon for boligeiendom verdsatt etter sikkerhetsventilen. Denne metoden tar utgangspunkt i boligenes beregnede omsetningsverdi før verdsettelsesrabatt. Disse verdiene vil være like for primær- og sekundærboliger. Reduksjonsfaktoren som brukes til å nedjustere verdiene de påfølgende årene, vil dermed også bli den samme for primærbolig og sekundærbolig, slik at en unngår at eiendomsskatten kan bli forskjellig avhengig av om boligen brukes som primærbolig eller sekundærbolig.

Skatteetaten har uttalt at metodeomleggingen gir få endringer, men at den nye beregningsmetoden vil kunne gi noe lavere formuesverdier for sekundærboliger når nedsettelsen strekker seg over en periode der forholdet mellom verdsettelsesrabatt og sikkerhetsventil er forskjellig.

Departementet er enig i at den nye metoden er prinsipielt bedre, og støtter derfor at den blir lagt til grunn fremover. Metodeomleggingen krever ikke at det gjøres endringer i lov eller forskrift.

20 Kildeskatt på renter og royalty

Flernasjonale selskaper kan i dag flytte overskudd ut av landet gjennom kunstig høye rente- og royaltybetalinger fra foretak og filialer som er skattemessig hjemmehørende i Norge, til nærstående foretak i utlandet. Dersom inntektene ikke skattlegges eller skattlegges svært lavt på mottakers hånd, oppstår det dobbelt ikke-beskatning. Internrettslige hjemler for å ilegge kildeskatt på renter og royalty kan være et egnet tiltak mot

slike arrangementer, og vil også kunne motvirke at Norge brukes som gjennomstrømmingsland. I Prop. 1 LS (2018–2019) *Skatter, avgifter og toll 2019* varslet departementet at man tok sikte på å sende ut et høringsnotat i 2018 og å fremme et lovforslag i 2019. Utredningen har tatt lengre tid enn ventet. Departementet tar sikte på å sende ut et høringsnotat om kildeskatt på renter og royalty i 2019 og å fremme et lovforslag i 2020.

21 Digital økonomi og skatt – anmodningsvedtak nr. 711, 712 og 713 (2017–2018)

21.1 Bakgrunn

Ved behandlingen av Dokument 8: 69 S (2017–2018) forslag fra stortingsrepresentant Une Bastholm om å utrede en norsk skatt for selskap med digitale inntektsmodeller – en «Google-skatt» – og tilhørende Innst. 164 S (2017–2018), fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak:

«Vedtak nr. 711:

Stortinget ber regjeringen betydelig forsterke arbeidet med skattlegging av multinasjonale selskaper med liten fysisk tilstedeværelse blant annet gjennom aktivt arbeid i OECD samt støtte til arbeidet i G20, og vurdere mulige midlertidige modeller for skattlegging av selskaper med digital inntjeningsplattform, i tråd med intensjonen i Representantforslag 69 S (2017–2018).»

«Vedtak nr. 712:

Stortinget ber regjeringen komme tilbake til Stortinget på egnet måte, og senest innen høsten 2019, med en vurdering av hvordan Norge skal følge opp arbeidet som er gjort i OECD.»

«Vedtak nr. 713:

Stortinget ber regjeringen vurdere hvilke konsekvenser innføring av en omsetningsavgift tilsvarende den som er foreslått av EU-kommisjonen, vil ha for skattlegging av multinasjonale selskaper, norsk næringsliv og norsk eksportnæring.»

Anmodningsvedtakene ble omtalt i Prop. 1 LS (2018–2019) kapittel 34. Det ble blant annet uttalt:

«Regjeringen vil høsten 2019 komme tilbake med en oppdatering om det internasjonale arbeidet på dette området og hvordan dette følges opp fra regjeringens side. I den forbindelse vil også mulige midlertidige løsninger for

beskatning av multinasjonale selskap med digitale inntektsmodeller bli vurdert.»

Anmodningsvedtakene anses fulgt opp gjennom omtalen nedenfor.

21.2 Departementets vurderinger

Anmodningsvedtakene gjelder beskatning av selskaper som driver virksomhet i flere land. I vedtakene vises det til arbeidet som pågår i regi av OECD og G20 om beskatning av selskap med digitale inntjeningsmodeller, og det pekes særlig på mulige midlertidige modeller for skattlegging av slike selskaper. Det vises også til EU-kommisjonens forslag til en midlertidig omsetningsavgift for visse digitale tjenester.

Internasjonalt samarbeid

Multinasjonale selskap kan oppnå lav beskatning på deler av overskuddet. En av grunnene til det er at de gjennom skatteplanlegging kan utnytte svakheter og ulikheter i nasjonalt og internasjonalt regelverk til å flytte skattbart overskudd fra konsernselskap i land med høy skattesats til konsernselskap i land med lav eller ingen beskatning av inntekten. Gjennom OECD/G20s BEPS-prosjekt (Base Erosion and Profit Shifting Project) er det oppnådd enighet om en rekke tiltak mot overskuddsflytting og uthuling av skattegrunnlaget. Dette er også fulgt opp med flere endringer av norske skatteregler. Blant annet er rentebegrensningsregelen og hjemmehørendebegrepet strammet inn for å motvirke tilpasninger, og det er innført land-for-land-rapportering til skattemyndighetene for store multinasjonale foretak. Videre er det innført en unntaksregel som innebærer at utbytte fra utenlandske selskap ikke er skattefritt etter fritaksmetoden hvis det utdelende selskap har fått fradrag for utbyttet, og det er fremmet forslag om lovfesting av omgåelsesregelen. Regjeringen tar også sikte på å sende et forslag om

kildeskatt på renter og royalty på høring (se omtale i kapittel 20).

Det gjenstår likevel viktige utfordringer. I BEPS-rapporten om skatt i den digitale økonomien ble det fremhevet at digitalisering av økonomien forsterker utfordringene med beskatning av multinasjonale selskap. Det ble videre erkjent at digitaliseringen reiser bredere utfordringer enn problemer med overskuddsflytting. Særlig gjelder dette tilknytningen mellom verdiskapingen som gir opphav til skattbar inntekt og skattejurisdiksjon, utnyttelse av data i slik verdiskaping, og hvordan ulike typer av inntekt skal klassifiseres for skatteformål.

Etter gjeldende internasjonale skatteregler er fysisk tilstedeværelse, enten ved selskapet selv eller ved mellommann, sentralt for å kunne skattlegge utenlandske selskap som har aktivitet i flere land. Digitalisering av økonomien innebærer at selskap i økende grad kan betjene et marked uten å være fysisk til stede i landet markedet ligger. Det legger press på de internasjonale reglene om hvilke land som skal kunne skattlegge inntekten. Det internasjonale arbeidet for å finne globale løsninger for mer effektiv og rettferdig skattlegging i den digitale økonomien, ledes av Inclusive Framework. Dette er et samarbeidsorgan med mer enn 130 medlemsland som ble opprettet for å følge opp BEPS-prosjektet.

Inclusive Framework sendte i februar ut et høringsnotat med flere forslag for å møte skattemessige utfordringer i den digitale økonomien. Det ble videre avholdt en offentlig konsultasjon. Basert på høringsnotatet og den offentlige konsultasjonen er det utarbeidet et arbeidsprogram for det videre arbeidet. Arbeidsprogrammet består av to deler (pilarer). Pilar 1 omhandler spørsmål om fordeling av beskatningsrett mellom land. Pilar 2 omhandler gjenværende problemstillinger knyttet til overskuddsflytting og uthuling av skattegrunnlag. I tillegg skisserer arbeidsprogrammet en plan for arbeidet med økonomisk analyse og vurderinger av konsekvensene av de forslagene som er skissert under pilar 1 og 2. Målet for arbeidet er å komme frem til en konsensusbasert, stabil og langsiktig internasjonal skatteløsning som fjerner behovet stadig flere land ser for å innføre egne kortsiktige tiltak for å sikre seg skatteinntekter fra digital verdiskaping. Løsningen skal etter planen presenteres i en rapport til G20 i løpet av 2020.

Formålet med arbeidet under pilar 1 er å oppnå en internasjonal enighet om løsninger som sikrer at markedsstaten kan beskatte en større andel av multinasjonale selskapers inntekter. Det

betyr at selskapenes inntekter må sees i sammenheng på tvers av land, og at deler av inntekten må omfordeles. En slik endring vil innebære forskyvning av beskatningsrett og dermed skatteproveny mellom land. Et viktig hensyn i dette arbeidet er å gjøre regelverket så administrativt enkelt som mulig, og sikre forutsigbarhet for skattyterne.

Formålet med pilar 2 er å motvirke overskuddsflytting og uthuling av skattegrunnlag gjennom å sikre et minstenivå for beskatning av multinasjonale selskap. Forslaget går ut på å skattlegge aksjonærer med betydelig eierandel i selskap i land med lav effektiv beskatning. Aksjonærens hjemland skal i slike tilfeller kunne skattlegge aksjonæren for dennes andel av overskuddet i det utenlandske selskapet. Tilsvarende skal gjelde for inntekter fra et selskaps utenlandske filialer. Den andre delen av forslaget er å avskjære fradragsrett eller skatteavtalefordeler (for eksempel nedsatt kildeskattesats på betalinger som renter og royalty) for betalinger mellom nærstående når betalingen skattlegges under et minimumsnivå i mottakerens hjemland.

Omsetningsavgift på visse digitale tjenester

I tillegg til arbeidet med varige, multinasjonale løsninger som nevnt ovenfor, har flere land ønsket midlertidige løsninger. Det som vurderes er i hovedsak en avgift på bruttoomsetning av visse digitale tjenester. Europakommisjonen foreslo i mars 2018 en midlertidig avgift på tre prosent av brutto omsetning av visse digitale tjenester. Det var forutsatt at avgiften bare skulle gjelde frem til det var enighet om en varig løsning. Det er ikke oppnådd enighet om dette forslaget blant medlemslandene, og EU synes nå å konsentrere seg om arbeidet i regi av Inclusive Framework.

Flere europeiske land har likevel innført eller planlegger å innføre midlertidige tiltak i form av en omsetningsavgift på visse digitale tjenester. Dette gjelder blant annet land som Frankrike, Storbritannia, Østerrike, Italia og Spania. Andre land har uttrykt klar motstand mot slike midlertidige tiltak. Dette gjelder blant annet Sverige, Finland og Danmark.

Digitaliseringen av økonomien reiser skattemessige problemstillinger som omfatter mange land og som krever internasjonale løsninger. Regjeringens primære mål er å bidra til å finne gode omforente løsninger gjennom det arbeidet som foregår i Inclusive Framework. Dette er viktig for å kunne skattlegge multinasjonale selskap effektivt og redusere muligheten for uheldige tilpasninger og tilfeller av dobbelt ikke-beskatning.

Økonomisk aktivitet bør som hovedregel skattlegges på grunnlag av overskudd, ikke på grunnlag av bruttostørrelser som omsetning eller produsert mengde. Generelt vil bruttoskatter ha større negativ effekt på handel, vekst og investeringer enn en skatt på selskapsoverskudd. Årsaken er blant annet at også selskap som går med underskudd, vil ilegges bruttoskatter, noe som kan gjøre virksomheten ytterligere ulønnsom.

I tillegg kan det være praktiske utfordringer med en slik avgift for digitale tjenester, for eksempel knyttet til å fordele skattegrunnlag mellom land og til innkreving og kontroll. Det kan også argumenteres for at teknologiselskapene i stor grad vil kunne velte avgiften over på innenlandske leverandører og kunder. Disse forholdene taler mot en omsetningsavgift på digitale tjenester.

De nasjonale omsetningsavgiftene som innføres, gir ikke et positivt bidrag til det internasjonale samarbeidet som pågår på skatteområdet. I lys av at det ikke lenger synes aktuelt med en felles-europeisk omsetningsavgift for digitale tjenester, er det derfor heller ikke like aktuelt å vurdere en bruttoavgift for digitale tjenester i Norge. Der som det viser seg at det ikke oppnås internasjonal enighet i pågående arbeidet med varige løsninger, kan slike tiltak likevel vurderes.

Merverdiavgift

BEPS-rapporten om digitalisering behandlet også spørsmål om innkreving av merverdiavgift i den digitaliserte økonomien. Det er utarbeidet anbefalinger og retningslinjer for merverdiavgift ved internasjonal handel med tjenester som over 100 jurisdiksjoner har sluttet seg til. Dette innebærer blant annet at det er destinasjonsprinsippet som gjelder, og dermed unngås dobbeltbeskatning og ikke-beskatning. Ved internasjonal handel fra næringsdrivende til forbrukere i andre land betyr dette at det er landet hvor forbrukeren er hjemmehørende som har beskatningsretten uavhengig av om selgeren er etablert i dette landet. OECD har også etablert anbefalinger om at oppkrevingen gjennomføres ved forenklede registreringsordninger. Norge var tidlig ute med å innføre merverdiavgift ved import av elektroniske tjenester til privatpersoner i Norge. Avgiftsprovenyet fra denne handelen er økende. En rekke land har senere innført lignende ordninger som Norge. Departementet arbeider nå også med å foreslå forenklede registreringsordninger for salg av varer av lav verdi til forbrukere i Norge i forbindelse med avvikling av 350-kronersgrensen ved innførsel av småvarer, se kapittel 12. Dette forslaget er inspirert av OECDs anbefalinger.

22 Finansskatt – anmodningsvedtak nr. 868 (2017–2018)

22.1 Bakgrunn

Stortinget fattet følgende anmodningsvedtak i forbindelse med behandlingen av Dokument 8: 190 S (2017–2018) og Innst. 365 S (2017–2018):

«Vedtak 868:

Stortinget ber regjeringa komme attende til Stortinget på eigna måte, seinast i samband med statsbudsjettet for 2020, med framlegg om ei provenynøytral omlegging av finansskatten og der forhøgd arbeidsgivaravgift vert fjerna.»

Departementet ga en foreløpig omtale av oppfølgingen av vedtaket i forbindelse med statsbudsjettet for 2019, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) kapittel 32. Departementet behandler i det følgende anmodningsvedtaket og anser vedtaket som fulgt opp gjennom omtalen nedenfor.

22.2 Gjeldende rett

Finansskatt er en skatt på finansiell aktivitet og består av to elementer. Det ene er en egen skatt på lønn, fastsatt til 5 pst. av grunnlaget for arbeidsgiveravgift. Det andre elementet er videreføring av skattesatsen på selskapsoverskuddet (grunnlaget for skatt på alminnelig inntekt) på 2016-nivå for finanssektoren på 25 pst. Satsen for denne sektoren er i 2019 tre prosentenheter over satsen for øvrige sektorer. Finansskatten ilegges virksomheter som driver finansiell aktivitet. Det er enkelte unntak fra plikten til å svare finansskatt, blant annet hvis virksomheten bare i liten grad utøver finansiell aktivitet. Innbetaling av finansskatt på overskudd foregår i dag etter de alminnelige reglene for innbetaling av selskapsskatt. Reglene for rapportering og innbetaling av arbeidsgiveravgift er gitt tilsvarende anvendelse for lønnskatten. Dette innebærer at finansskatt på lønn innbetales løpende gjennom inntektsåret i to måneders terminer. Finansskatten som beregnes ut fra overskuddet, innbetales i fastsettingsåret (året etter inntektsåret), sammen med virksomhetenes øvrige inntektsskatt.

22.3 Bakgrunn for innføringen av finansskatt

Finansielle tjenester er unntatt merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven § 3-6. Unntaket omfatter i hovedsak kjerneområdene innenfor bank, forsikring og verdipapirhandel. Mange virksomheter i finanssektoren leverer også tjenester som er avgiftspliktige og har dermed delt virksomhet.

Det norske merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester er i stor grad bygget opp på samme måte som i EU og i de fleste andre land. Bakgrunnen for dette unntaket er at det er teknisk og administrativt krevende å identifisere vederlaget for enkelte finansielle transaksjoner, særlig for vederlag i form av marginer på renter, valutahandel mv. Finansdepartementet har tidligere vurdert å utvide merverdiavgiftsgrunnlaget til å omfatte finansielle tjenester, jf. blant annet Prop. 1 LS (2013–2014), kapittel 23. For rentemarginer og andre marginbaserte tjenester la departementet til grunn at ordinær merverdiavgift vanskelig kan innføres.

Merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester innebærer at virksomhetene i finanssektoren ikke får fradrag for inngående merverdiavgift på vare- og tjenesteinnsatsen. Det gjør at anskaffelser av varer og tjenester blir mer kostbart i finanssektoren, noe som blant annet gir insentiver til egenproduksjon. Manglende fradragsrett gir økte kostnader i finanssektoren som overveltes i høyere priser på finansielle tjenester. Finansielle tjenester blir dermed dyrere for næringsvirksomhet som ville hatt fradragsrett for inngående merverdiavgift. Samtidig blir finansielle tjenester rimeligere for ordinære forbrukere som skal belastes merverdiavgift.

Merverdiavgift er en generell avgift på innenlands forbruk av varer og tjenester og har som formål å skaffe inntekter til staten. Merverdiavgiftssystemet er utformet slik at det sikrer staten stabile inntekter samtidig som det gir minst mulig uheldige vridninger i økonomien. Unntaket for merverdiavgift i finanssektoren bryter med dette nøytralitetsprinsippet. Det er grunn til å anta at unntaket samlet sett bidrar til å vri ressurser og

forbruk i retning av finanssektoren på bekostning av andre deler av økonomien.

Skatteutvalget (NOU 2014: 3) pekte i sin utredning på de uheldige økonomiske virkningene av merverdiavgiftsunntaket i finansiell sektor og anbefalte at det ble innført en finansskatt. I Meld. St. 4 (2015–2016) (skattemeldingen) varslet regjeringen at den ville komme tilbake med nærmere forslag til beskatning av finansielle tjenester. I forbindelse med behandlingen av skattemeldingen i 2016 traff Stortinget følgende vedtak «Det innføres en finansskatt fra 2017. Dette er en skatt på merverdien i finansiell tjenesteyting, og sees i lys av at sektoren er unntatt fra merverdiavgift», jf. Innst. 273 S (2015–2016).

Forslag om finansskatt ble deretter fremmet i Prop. 1 LS (2016–2017), vedtatt og satt i kraft fra og med inntektsåret 2017. For å få på plass en finansskatt til 2017, i tråd med Stortingets vedtak, ble det foreslått en enklere form for finansskatt, som bygget på eksisterende skattegrunnlag, utformet som en skatt på lønnsgrunnlaget i finanssektoren i tillegg til en videreføring av en skattesats på overskuddet i sektoren på 2016-nivå (jf. punkt 21.2). På den måten skatlegges de to elementene (lønn og overskudd) som utgjør merverdien som skapes i næringen.

Provenyet fra finansskatten for 2019 anslås til om lag 4,5 mrd. kroner påløpt. Verdien av merverdiavgiftsunntaket i finanssektoren er anslått til om lag 10,1 mrd. kroner. Finansskatten er således på et moderat nivå.

22.4 Omlegging av finansskatten

I forbindelse med statsbudsjettet for 2019 la departementet frem vurderinger av ulike alternativer til dagens finansskatt, jf. Prop. 1 LS (2018–2019) kapittel 32. Vurderingene fulgte opp anmodningsvedtak nr. 867, jf. Dokument 8: 190 S (2017–2018) og Innst. 365 S (2017–2018). Departementet la her til grunn at det vanskelig kan utformes en praktikabel modell for en avgift på margininntekter som i tilstrekkelig grad ivaretar merverdiavgiftens nøytralitetssegenskaper. Videre fraråder departementet en løsning der hele finansskatten legges på overskudd med en høyere sats enn dagens overskuddsskattesats, da dette vil gi et smalere skattegrunnlag med økte vridninger og fare for tilpasninger gjennom overskuddsflytting. En forutsetning for innføringen av finansskatten var at den skulle være en skatt på merverdien i næringen, jf. Innst. 273 S (2015–2016). Dersom finansskatt på lønn avvikles, vil bare deler av mer-

verdien som skapes i næringen, bli skattlagt gjennom finansskatten. Det advares også mot å legge om finansskatten til en ren overskuddsskatt som innbetales løpende gjennom inntektsåret i terminer, da dette vil bli komplisert og administrativt krevende.

I den aktuelle omtalen redegjør departementet for ny finansskatt på merverdien i finansnæringen. Den skisserte finansskatten slår merverdien fra arbeidskraft og kapital sammen til ett felles skattegrunnlag som beskattes med én skattesats. I en slik modell vil grunnlaget for finansskatten være summen av lønnskostnader og skattepliktig overskudd.

Et felles skattegrunnlag vil tydeliggjøre finansskatten som en skatt på merverdien i næringen, på samme måte som merverdiavgift er en avgift på merverdien i andre næringer. Finansskatten vil på den måten ikke lenger fremstå som to separate skatter på henholdsvis lønn og overskudd. En provenynøytral omlegging til ny finansskatt med et felles skattegrunnlag vil innebære en skattesats som ligger noe under dagens finansskatt på lønn (5 pst.) og noe over finansskatten på overskudd (3 prosentenheter i 2019). Løsningen vil derfor innebære at beskatningen av merverdien som skapes av kapitalinnsatsen, vil utgjøre en større andel av finansskatten enn i dag, i tråd med finanskomiteens merknader i Innst. 365 S (2017–2018).

22.5 Departementets vurderinger

En ny finansskatt på merverdien i finansnæringen kan reise EØS-rettslige problemstillinger knyttet til offentlige finansielle institusjoner som driver økonomisk aktivitet. Disse institusjonene er fritatt for inntektsskatt. Behandlingen av slike institusjoner bør avklares før en eventuell innføring av en ny finansskatt.

I 2015 konkluderte ESA foreløpig med at det generelle skattefritaket for staten, fylkeskommuner og kommuner i skatteloven § 2-30 kan innebære at EØS-rettslig økonomisk aktivitet i regi av disse organene mottar økonomiske fordeler i strid med EØS-avtalen. En arbeidsgruppe (ledet av professor Erling Hjelmeng) har blant annet sett på hvilke tiltak som er nødvendige etter EØS-avtalen for å bøte på dette. Gruppen har levert en rapport om «Like konkurransevilkår for offentlige og private aktører», som har vært på høring. I rapporten legges det til grunn at skattefritaket for offentlige aktører med EØS-rettslig økonomisk aktivitet innebærer ulovlig statsstøtte. Det er for tiden under utredning hvordan skatteplikt for offentlige

virksomheter med EØS-rettslig økonomisk aktivitet skal gjennomføres. Departementet vil avvente å fremme forslag om innføring av en ny finans-

skatt til prosessen knyttet til like konkurransevilkår for offentlig og privat virksomhet er avklart.

23 Britisk uttreden av EU (brexit)

23.1 Forholdet til norske skatteregler

Norge implementerer ikke EUs sekundærlovgivning på skatte- og avgiftsområdet, men er bundet av de grunnleggende prinsippene i EØS-avtalen om fri flyt av personer, tjenester, kapital og varer – «de fire friheter». I tillegg er vi bundet av statsstøttereglene, men norske statstøtteordninger på skatteområdet vil i mindre grad bli påvirket av brexit, og dette omtales derfor ikke nærmere her. At Norge er bundet av de fire friheter, innebærer at norske skatteregler ikke kan behandle grenseoverskridende aktiviteter mindre gunstig enn rent nasjonale aktiviteter. Denne plikten hviler på alle EØS-stater. Visse unntak fra forbudet mot ulik behandling gjelder dersom den aktuelle skatteregelen er egnet til å fremme et formål som er anerkjent av EU, for eksempel motvirkning av skatteomgåelse, og regelen ikke går ut over det som anses forholdsmessig for å ivareta formålet. Se nærmere informasjon i boks 2.2 i kapittel 2.

Disse forpliktelsene etter EØS-avtalen har resultert i en rekke norske skattebestemmelser som gir grenseoverskridende aktiviteter mellom Norge og EØS-stater gunstigere behandling enn tilsvarende aktiviteter mellom Norge og tredjestater.

Ved en britisk uttreden fra EU vil Storbritannia ikke lenger være med i EØS-samarbeidet. Dette vil også ha konsekvenser for det fremtidige forholdet mellom Norge og Storbritannia på skatteområdet, ved at grenseoverskridende aktiviteter mellom Storbritannia og Norge ikke lenger vil være beskyttet av EØS-avtalen. Etter en uttreden vil slike aktiviteter i utgangspunktet bli behandlet på samme måte som bevegelser mellom Norge og øvrige tredjestater. Det er fremdeles usikkert på hvilket tidspunkt og på hvilke vilkår Storbritannia eventuelt vil tre ut av EU. Dette gjenspeiles i en tilsvarende usikkerhet om den fremtidige skattleggingen av grenseoverskridende aktiviteter mellom Norge og Storbritannia, og om tidspunktet for eventuelle endringer.

Dersom Storbritannia skulle tre ut i samsvar med den fremforhandlede utmeldingsavtalen med EU («deal»-situasjonen), vil Storbritannia i en

overgangsperiode bli behandlet som om landet fortsatt var medlem av EU og EØS. Samtlige EØS-skatteregler knyttet til grenseoverskridende aktivitet mellom Norge og Storbritannia, vil da fortsatt gjelde fra datoen for uttreden og frem til 31. desember 2020 (eller til en annen dato EU og Storbritannia senere måtte bli enige om). Grunnen til at en enighet om utmeldingsavtale mellom Storbritannia og EU vil få en effekt også for Norge, er at Norge, sammen med Island og Liechtenstein, har forhandlet frem en avtale med Storbritannia som speiler de relevante delene av utmeldingsavtalen mellom EU og Storbritannia, og at Stortinget med basis i denne avtalen har vedtatt en lov om overgangsperiode hvor Storbritannia skal behandles som om landet fortsatt var EU-medlem.

Om Storbritannia skulle tre ut av EU uten en utmeldingsavtale («no deal»-situasjonen), vil verken avtalen eller loven nevnt ovenfor få virkning. Utgangspunktet vil da være at norske skatteregler med EØS-kriterier opphører å gjelde umiddelbart fra uttredelsesdatoen.

Siden det fremdeles er uavklart hva utfallet av brexit blir, forbereder norske myndigheter seg på begge situasjoner nevnt ovenfor. Herunder er det gjort forberedelser for å motvirke enkelte uønskede konsekvenser i tilfelle Storbritannia går ut av EU uten en utmeldingsavtale. Blant annet har Norge og de øvrige EFTA-landene i EØS undertegnet en avtale med Storbritannia om fortsatt beskyttelse av borgerrettigheter etter en britisk uttreden. Avtalen innebærer at de aktuelle borgerrettighetene vil fortsette å gjelde for de fysiske personene som allerede har benyttet seg av bevegelsesfriheten på tidspunktet for uttreden. Det ligger en tilsvarende beskyttelse av borgernes rettigheter i den fremforhandlede utmeldingsavtalen mellom Storbritannia og EU.

Det er kort tid igjen av inntektsåret 2019. Dersom Storbritannia trer ut før 31. desember uten en utmeldingsavtale, vil Finansdepartementet vurdere å innføre en ensidig overgangsperiode ut 2019. En slik overgangsperiode vil innebære at nær alle skatteregler med EØS-kriterier får tilsvarende anvendelse overfor Storbritannia ut året. På denne måten kan man anvende samme skatte-

regler for hele inntektsåret, det vil si også for den korte perioden av inntektsåret 2019 hvor Storbritannia er et tredjeland. En effekt av dette vil være at skattyter slipper å dele opp inntektsåret i to deler ved skattefastsettelsen.

I noen få tilfeller vil EØS-skatte regler kunne være til ugunst for skattyter under gitte faktiske forhold. Vi har hittil identifisert ett slikt tilfelle, nærmere bestemt ved selskapers realisasjon av visse aksjer med tap innenfor fritaksmetoden. En eventuell overgangsperiode ut 2019 vil også gjelde i slike tilfeller, slik at det ikke gis fradrag for tap selv om Storbritannia på realisasjonstidspunktet er utenfor EU.

Det må likevel gjøres unntak fra en overgangsperiode ut 2019 for skatte regler der Norge er EØS-rettslig forpliktet til *ikke* å behandle tredjestater på samme måte som en EØS-stat. Etter rederiskatteordningen, som er godkjent av ESA i samsvarende med statsstøttereigningslinjene for sjøtransport, gjelder visse krav til andel EØS-registrert tonnasje. Britiskregistrerte skip vil ikke lenger anses som EØS-registrert tonnasje etter at Storbritannia har trådt ut uten utmeldingsavtale. Selskaper som er hjemmehørende i Storbritannia og driver rederivirksomhet i Norge gjennom filial, vil da ikke lenger kvalifisere for ordningen. På dette punktet vil altså den skattemessige virkningen være umiddelbar hvis Storbritannia går ut av EU uten en utmeldingsavtale.

På Finansdepartementets og Skatteetatens nettsider er det gitt en oversikt over noen av de viktigste endringene i skatte reglene som en britisk uttrede fra EU vil kunne innebære.¹²

Norge har en ordinær bilateral skatteavtale med Storbritannia. Denne avtalen påvirkes ikke av brexit og vil fortsette å motvirke dobbeltbeskatning for skattyter og fremme en balansert fordeling av beskatningsretten mellom Norge og Storbritannia.

23.2 Innvirkningen av brexit på vareførsel, toll og grensekontroll

Vareførselen mellom Norge og Storbritannia er allerede i dag basert på tollprosedyrer og grensekontroll, noe som begrenser de direkte virkningene av brexit på dette området. Men en rekke avtaler må reforhandles dersom Storbritannia skal omfattes etter brexit, og for flere av disse er resul-

tatet avhengig av hva som blir løsningene mellom Storbritannia og EU. Det gjelder:

- Norges samarbeid med EU og Sveits om tollpreferansesystemet for utviklingsland (GSP). Samarbeidet om GSP-ordningen omfatter felles opprinnelsesregler, kumulasjon og felles regler for opprinnelsesbevis.
- Bilaterale avtaler med EU, herunder sikkerhetsavtalen med EU som innebærer at Norge benytter tilsvarende system som EU for risiko-håndtering av varer til eller fra land utenfor EU og Sveits, samt et unntak fra reglene om forhåndsvarsling. Blir Storbritannia ikke omfattet av EUs sikkerhetsområde etter brexit, må næringslivet begynne å forhåndsvarsle vareførsel til og fra Storbritannia, slik som de må ved vareførsel til eller fra andre land enn EU og Sveits.
- PEM-konvensjonen¹³ som er en avtale om opprinnelsesregler.

Trolig vil Storbritannia ønske å fortsette å delta i disse avtalene. Men det er foreløpig ikke klart hvordan øvrige avtaleparter, herunder EU, vil stille seg.

Storbritannia har allerede forberedt tilslutning til Transitterings- og SAD-konvensjonen¹⁴ for tiden etter brexit. Norge og EU er begge avtaleparter i disse konvensjonene som innebærer at avtalepartene kan benytte en transitteringsprosedyre som gjør grensepasseringer enklere og raske for næringslivet, og som fastsetter formelle vilkår i varehandelen.

Tollsamarbeidet på kontrollområdet vil kunne fortsette som i dag etter brexit, da Norge og Storbritannia har en bilateral avtale fra 1987 om kontrollsamarbeid.

Regjeringen vil i de kommende forhandlinger med Storbritannia tilstrebe å videreføre dagens regler om vareførsel i størst mulig grad innenfor de rammer EØS-avtalen setter, og tilstrebe at Norge overfor Storbritannia får minst like gode vilkår som EU.

I tilfeller av «no-deal brexit» har Norge, Island og Storbritannia allerede fremforhandlet en midlertidig avtale om handel med varer. Denne avtalen sikrer at dagens tollsatser og opprinnelsesregler opprettholdes. I avtalen ble det etablert et grunnlag for å forhandle om en permanent avtale for å sikre videreføring av mest mulig av det åpne handelsarrangementet som det indre marked representerer, inkludert handel med tjenester.

¹² <https://www.regjeringen.no/no/tema/okonomi-og-budsjett/finansmarkedene/brexit/id2639085/>

¹³ Pan-Euro-Mediterranean preferential rules of origin.

¹⁴ Singel Administrative Document.

For øvrig vil vareførselen reguleres av WTO-regler.

Tolletaten har forsøkt å forberede næringslivet best mulig på konsekvensene av brexit, gjennom

informasjon på sine nettsider og dialog med næringslivet.

24 Uidentifiserte a-meldinger

A-ordningen er en samordnet måte for arbeidsgivere å rapportere opplysninger om inntekt og ansatte til Nav, Statistisk sentralbyrå og Skatteetaten. I a-meldingen gir arbeidsgiver opplysninger om ansattes inntekt, arbeidsforhold og forskuddstrekk, samt virksomhetens arbeidsgiveravgift og finansskatt. Opplysningene rapporteres minst én gang i måneden for hver ansatt og blir sendt elektronisk, enten via arbeidsgivers lønnsystem eller via Altinn. Skatteetaten forvalter ordningen på vegne av de andre etatene.

En gyldig identifikator, det vil si et fødselsnummer eller d-nummer, er en forutsetning for at Skatteetaten skal kunne koble opplysningene i a-meldingene til riktig skattepliktig og foreta riktig skattefastsetting. I revisjonen av Skatteetatens regnskap for 2017, jf. Dokument 1 (2018–2019), avga Riksrevisjonen en modifisert uttalelse som at etaten gjennom a-ordningen årlig mottar et betydelig antall a-meldinger uten gyldig norsk identifikator. Problemerkene med uidentifiserte a-meldinger gjelder særlig utenlandske arbeidsgivere og arbeidstakere.

Riksrevisjonen gir uttrykk for at Skatteetaten ikke har gjennomført tilstrekkelige kontroller og vurderinger av skatteplikt knyttet til uidentifiserte a-meldinger hvor det er rapportert inntekt. Det påpekes også at uidentifiserte a-meldinger kan medføre at innbetalt forskuddstrekk ikke blir koblet til riktig skattepliktig, og ifølge Riksrevisjonen er det påvist tilfeller der det er innkrevd for mye skatt. Riksrevisjonen viser videre til at en stor andel av utenlandske oppdragstakere ikke har oppfylt sin opplysningsplikt etter a-opplysningsloven. Riksrevisjonen mener skattemyndighetene ikke har iverksatt tilstrekkelige tiltak for å sikre skatteinntektene og at de nevnte forholdene medfører tapt skatteproveny. Ved behandlingen av Dokument 1 (2018–2019), jf. Innst. 125 S (2018–2019), ba kontroll- og konstitusjonskomiteen om at det tas grep for å sikre at a-meldinger blir riktig utfylt slik at skattytere blir identifisert. Riksrevisjonen har etter dette avgitt en modifisert uttalelse også for Skatteetatens 2018-regnskap, knyttet til samme forhold.

Skattedirektoratet har gjennomført analyser som tyder på at det er liten risiko for tapt skatte-

proveny som følge av uidentifiserte a-meldinger. Årsaken til dette er i hovedsak at de uidentifiserte a-meldingene hvor det er rapportert inntekt, i stor grad gjelder inntekter eller personer som ikke er skattepliktige til Norge. Det er imidlertid riktig at det i gruppen som både har fått rapportert inntekt og gjennomført forskuddstrekk, kan forekomme tilfeller der personer har betalt inn for mye skatt som følge av manglende godskrivning av forskuddstrekket. Skattedirektoratet har på usikkert grunnlag beregnet at det totalt kan være innbetalt omtrent 10 mill. kroner for mye i skatt for denne gruppen i 2018. Det er ikke mulig å anslå hvor mange personer som ikke har fått godskrevet forskuddstrekk eller hvor store enkeltbeløp det kan være snakk om, uten å undersøke hvert enkelt tilfelle. Dette vil være svært ressurskrevende for Skatteetaten.

I sin redegjørelse til Riksrevisjonen om oppfølgingen av modifiseringen av Skatteetatens 2017-regnskap, jf. Dokument 1 (2018–2019), varslet departementet en vurdering av om det bør stilles krav om at det ved innrapportering av a-meldinger skal påføres gyldig norsk identifikator. Innføring av et absolutt lovkrav om at det alltid skal oppgis et fødsels- eller d-nummer vil isolert sett være et effektivt virkemiddel for å få alle opplysningspliktige til å rapportere a-meldinger med identifikasjonsnummer.

Ved rapportering i a-ordningen er det krav om at inntektsmottaker kan identifiseres, og hovedregelen er at arbeidsgiver skal benytte fødselsnummer eller d-nummer. Det er imidlertid åpnet for at annen identifikator kan benyttes i særlige tilfeller. Av høringsnotatet til a-opplysningsforskriften fremgikk følgende:

«Bruk av opplysningene i de enkelte etatenes systemer forutsetter at opplysningene kan knyttes mot et fødsels- eller d-nummer. Opplysninger om fødselsnummer og d-nummer er derfor så sentrale at adgangen for de opplysningspliktige til å rapportere uten bør være begrenset. Adgangen til å innrapportere annet enn fødselsnummer eller d-nummer må derfor begrenses til å gjelde tilfeller der inntektsmott-

taker enten ikke har fått tildelt d-nummer før rapportering etter a-opplysningsloven skal skje, eller vedkommende inntektsmottaker ikke faller inn under d-nummerforskriftens virkeområde. I slike tilfeller må man kunne levere opplysningene med annen identifikator enn fødselsnummer eller d-nummer. For eksempel kan dette gjelde utenlandske forskere som arbeider i utlandet for norsk virksomhet.

Ved senere innrapporteringer er det viktig at opplysningspliktige både gir opplysninger som tidligere har vært brukt for å identifisere inntektsmottaker, samt opplyser om senere tildelt d-nummer eller fødselsnummer for inntektsmottakeren, slik at det er mulig å fange opp at det dreier seg om samme person. Vi viser til forslag til a-opplysningsforskriften § 1-3 tredje ledd.»

Etter departementets oppfatning er det ikke ønskelig, og heller ikke praktisk mulig, med et absolutt lovkrav om at det alltid skal oppgis et fødsels- eller d-nummer. Med et slikt krav vil det ikke være mulig for mange opplysningspliktige å gi korrekt informasjon innen gjeldende frister for rapportering.

Kvaliteten på opplysningene som leveres i a-ordningen er i dag god, og majoriteten av opplysningspliktige leverer korrekte og rettidige opplysninger. Både opplysninger om inntekt og om arbeidsforhold benyttes løpende av Skatteetaten, Nav og Statistisk sentralbyrå, i tillegg til at opplysningene i stadig større omfang benyttes av andre offentlige og private aktører i deres oppgaveløsning. Det er derfor viktig å sikre at opplysningene har høy kvalitet. En månedlig rapportering støtter opp under kvalitetskravene og sikrer at rettigheter og plikter hos borgerne og arbeidsgiverne blir ivarettatt. Dersom det innføres et lovkrav om norsk ID-nummer ved rapportering av a-melding, vil dette medføre en vesentlig reduksjon i opplysningspliktiges rapportering til Skatteetaten. Dette

vil få konsekvenser for Skatteetatens muligheter til å skattlegge både personer og selskaper og kontrollere skattegrunnlaget, samt at a-ordningen ikke vil dele fullstendige lønnsopplysninger med blant annet Statistisk sentralbyrå.

Problemene med uidentifiserte a-meldinger er en konsekvens av at hensynene til riktig skattefastsetting, sikker identitetsforvaltning og kvaliteten på opplysningene i a-ordningen i praksis kan være motstridende. I lys av at et absolutt krav om å påføre gyldig norsk identifikator på alle a-meldinger har såpass mange negative konsekvenser for kvaliteten på opplysningene i a-meldingene, vurderer departementet det ikke som aktuelt å arbeide videre med slike regler.

Skatteetaten har som en oppfølging av Riksrevisjonens modifisering av regnskapet for 2017, iverksatt flere målrettede tiltak for å redusere omfanget av uidentifiserte a-meldinger, herunder oppfølging av arbeidsgivere som innberetter a-meldinger uten gyldig norsk identifikator. Etaten gjennomfører kontroller og arbeider med å etablere maskinelle løsninger for oppfølging av utenlandske arbeidsgivers rapporteringsplikter. Det forventes at disse tiltakene vil bidra til færre uidentifiserte a-meldinger. En manuell oppfølging av hver enkelt inntektsmottaker og opplysningspliktig for å minimere antall uidentifiserte a-meldinger og risikoen for feil vil være svært ressurskrevende og, som det fremgår over, ha liten provenymessig effekt. Uansett hvor mye ressurser Skatteetaten bruker på et slikt arbeid, vil det ikke være realistisk at etaten skal kunne identifisere alle personer som det rapporteres inntekt på i a-meldingen og vurdere skatteplikt. Det er heller ikke realistisk helt å unngå feil i skatteavregningen av forskuddstrekk for denne gruppen. Skatteetaten bør prioritere sine ressurser ut fra risiko og vesentlighet, noe som tilsier at etatens ressurser i hovedsak bør anvendes på områder hvor innsatsen har større provenymessig effekt og større effekt på etterlevelsen.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et fremlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endring i lov 17. juli 1925 nr. 2 om avgift av kull, jordoljer og andre mineraler og bergarter som utføres fra Svalbard
- lov om endring i vegtrafikkloven
- lov om endringer i eigedomsskattelova
- lov om endring i fjellova
- lov om endringer i petroleumsskatteloven
- lov om endring i rettsgebyrloven
- lov om endring i kringkastingsloven
- lov om endringer i folketrygdloven
- lov om endringer i skatteloven
- lov om endring i brann- og eksplosjonsvernloven
- lov om endring i bokføringsloven
- lov om endringer i skattebetalingsloven
- lov om endringer i merverdiavgiftsloven
- lov om endring i vass- og avløpsanleggslova
- lov om endring i a-opplysningsloven
- lov om endringer i skatteforvaltningsloven

- lov om endring i lov 20. desember 2018 nr. 102 om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

og

- stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2020 (Stortingets skattevedtak)
 - stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv for budsjettåret 2020
 - stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2020
 - stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2020
 - stortingsvedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen for budsjettåret 2020
 - stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringene for 2020
 - stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjettåret 2020 (kap. 5521 post 70)
 - stortingsvedtak om særavgifter for budsjettåret 2020
 - stortingsvedtak om toll for budsjettåret 2020 (kap. 5511 post 70 og 71)
-

Vi **HARALD**, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til

- lov om endring i lov 17. juli 1925 nr. 2 om avgift av kull, jordoljer og andre mineraler og bergarter som utføres fra Svalbard
- lov om endring i vegtrafikkloven
- lov om endringer i eidegdomsskattelova
- lov om endring i fjellova
- lov om endringer i petroleumsskatteloven
- lov om endring i rettsgebyrloven
- lov om endring i kringkastingsloven
- lov om endringer i folketrygdloven
- lov om endringer skatteloven
- lov om endring i brann- og eksplosjonsvernloven
- lov om endring i bokføringsloven
- lov om endringer i skattebetalingsloven
- lov om endringer i merverdiavgiftsloven
- lov om endring i vass- og avløpsanleggslova
- lov om endring i a-opplysningsloven
- lov om endringer i skatteforvaltningsloven
- lov om endring i lov 20. desember 2018 nr. 102 om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

og

- stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2020 (Stortingets skattevedtak)
- stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv for budsjettåret 2020
- stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2020
- stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2020
- stortingsvedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen for budsjettåret 2020
- stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringene for 2020
- stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjettåret 2020 (kap. 5521 post 70)
- stortingsvedtak om særavgifter for budsjettåret 2020
- stortingsvedtak om toll for budsjettåret 2020 (kap. 5511 post 70 og 71)

i samsvar med et vedlagt forslag.

A – Forslag til lovvedtak

Forslag

til lov om endring i lov 17. juli 1925 nr. 2 om avgift av kull, jordoljer og andre mineraler og bergarter som utføres fra Svalbard

I

avgiftspliktige eller hans fullmektig eller utlagt på skattekontoret.

I lov 17. juli 1925 nr. 2 om avgift av kull, jordoljer og andre mineraler og bergarter som utføres fra Svalbard gjøres følgende endring:

II

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

§ 6 første ledd skal lyde:

Avgiften innbetales til *skattekontoret* innen 6 uker fra den dag, da beregningen blev sendt den

Forslag

til lov om endring i vegtrafikkloven

I

som gjelder for skatt, jf. skattebetalingsloven kapittel 13 og §§ 14-2 til 14-5.

I lov 18. juni 1965 nr. 4 om vegtrafikk gjøres følgende endring:

II

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

§ 38 annet ledd tredje punktum skal lyde:

Ved kommunal håndheving etter § 31 a annet ledd *kan kommunen* kreve inn gebyr etter de regler

Forslag

til lov om endringer i eigedomsskattelova

I

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

§ 24 skal lyde:

§ 24 Eigedomsskatten skal svarast *til den* kommunen der skatten er utskreven.

§ 25 annet ledd skal lyde:

Kommunen kan i særlege høve gjeva utsetjing.

§ 27 tredje punktum skal lyde:

Eigedomsskatten kan krevjast inn av *kommunen* etter reglane for innkrevjing av skatt.

II

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

§ 3 skal lyde:

Kommunestyret kan skrive ut eigedomsskatt på anten

- a) faste eigedomar i heile kommunen, eller
- b) faste eigedomar i klårt avgrensa område som heilt eller delvis er utbygde på byvis eller der slik utbygging er i gang, eller
- c) berre på *kraftanlegg*, vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfatta av særskattereglane for petroleum, eller
- d) berre på næringsseigedom, *kraftanlegg*, vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfatta av særskattereglane for petroleum, eller
- e) eigedom både under bokstav b og c, eller
- f) eigedom både under bokstav b og d, eller
- g) faste eigedomar i heile kommunen, unnateke næringsseigedom, *kraftanlegg*, vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfatta av særskattereglane for petroleum.

Til kommunen vert rekna sjøområde ut til grunnlinjene.

§ 4 annet ledd skal lyde:

Til faste eigedomar vert rekna bygningar og tomt som høyrer til, huslause grunnstykke som hagar, lykkjer, vassfall, laste-, opplags- eller arbeidstomter, bryggjer og liknande og likeeins næringsseigedom. Til næringsseigedom vert m.a. rekna fabrikkar, sagbruk, industrielle verk, steinbrot, losse- og lasteplassar og liknande arbeids- og driftsstader samt kontorlokale, butikk, hotell og serveringsstad mv. Produksjonsutstyr og -installasjonar skal ikkje reknast med i eigedomsskattegrunnlaget for næringsseigedom. Til næringsseigedom vert ikkje rekna *kraftanlegg*, vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfatta av særskattereglane for petroleum. For vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfatta av særskattereglane for petroleum skal arbeidsmaskinar og tilhørsle og ting som kan setjast i klasse med slikt ikkje reknast med utan tingen er ein part av sjølve føretaket.

III

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane gjøres følgende endringer:

§ 13 nåværende tredje ledd blir nytt fjerde ledd.

§ 13 tredje ledd skal lyde:

Ved samanslåing av kommunar gjeld særskilde reglar for auke av skattesatsane mv. i ein overgangsperiode på inntil 3 år. Overgangsperioden skal nyttast til å samordne eigedomsskatten. For eigedom som nemnt i § 3 d og § 4 andre og tredje ledd, kan skatten ikkje vera større enn kr 2 av kvart kr 1 000 av takstverdet det første året det vert utskrive eigedomsskatt, og ikkje aukast med meir enn kr 2 for kvart kr 1 000 av takstverdet per år. For bustad og fritidsbustad gjeld reglane i første leden. Auken i skattesatsane må byrje frå første året av, og fordelast likt over heile overgangsperioden. Utskrivingsalternativ og eventuelt botnfrådrag må vere likt i heile kommunen frå det første året i overgangsperioden. Kommunen kan gjennomføre fullstendig taksering av alle eigedomar i den nye kommunen. Alternativt kan kommunen velje å avgrense takseringa til ikkje

tidligere verdsette eiendomar. Kommunen kan også nytte overgangsperioden til å samordne takstane i kommunen. Overgangsperioden kan byrje det første året etter samanslåinga, og seinast det andre året. Kommunar som vel å utsette samordninga til det andre året, må vidareføre eigedomsskatten slik den var føre samanslåinga med unntak for lovbestemte endringar og reduksjonar i skattesatsane. Fristen for utskrivning av eigedomsskatt ved kommunesamanslåing er utløpet av juni det året kommunen byrjar overgangsperioden. Første året etter utløpet av overgangsperioden, skal eigedomsskatten vere lik i heile kommunen.

IV

Endringene under I trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Endringene under II trer i kraft straks.

Endringene under III trer i kraft straks med virkning fra og med eiendomsskatteåret 2020.

Forslag til lov om endring i fjellova

I

I lov 6. juni 1975 nr. 31 om utnytting av rettar og lunnende m.m. i statsallmenningane gjøres følgende endring:

§ 7 tredje punktum skal lyde:

Er det ikkje tilstrekkelege midlar i fjellkassa, vert godtgjersla utgreia av *kommunen*.

II

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Forslag til lov om endringer i petroleumsskatteloven

I

I lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av under-sjøiske petroleumforekomster mv. gjøres følgende endringer:

§ 3 b tredje punktum skal lyde:

Utgifter til erverv av driftsmidler som nevnt i foregående punktum kan kreves avskrevet med inntil

33 1/3 pst. pr. år fra og med det år utgiften er pådratt, når formålet i henhold til godkjent plan for utbygging og drift og særskilt tillatelse til anlegg og drift etter petroleumsløven er produksjon, rørledningstransport og behandling av gass som skal nedkjøles til flytende form i nytt storskala nedkjølingsanlegg som ligger i *Finnmark* eller i kommunene Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa eller Kvæningen i Troms og *Finnmark* fylke.

§ 3 d tredje ledd bokstavene a til e blir nummer 1 til 5.

II

Loven trer i kraft 1. januar 2020.

§ 3 e annet ledd bokstavene a og b blir nummer 1 og 2.

Forslag til lov om endring i rettsgebyrloven

I

I lov 17. desember 1982 nr. 86 om rettsgebyr gjøres følgende endring:

annen særskilt namsmann betales ikke gebyr. Det samme gjelder når Statens innkrevingsentral gjennomfører tvangsdekning i enkle pengekrav etter tvangsfullbyrdelsesloven § 2-14 annet ledd.

§ 14 tolvte ledd skal lyde:

For utleggstrekk besluttet av *skattekontor*, bidragsfogd, Statens innkrevingsentral eller

II

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Forslag til lov om endring i kringkastingsloven

I

I lov 4. desember 1992 nr. 127 om kringkasting og audiovisuelle bestillingstjenester gjøres følgende endring:

m.v. Virksomheten kan ikke finansieres ved reklame i NRKs allmennkanaler eller *tekstfjernsyn*.

II

Loven trer i kraft 1. januar 2020.

§ 6-4 skal lyde:

§ 6-4 Finansiering m.v.

Virksomheten i Norsk rikskringkasting AS finansieres ved *statlige tilskudd*, salgsinntekter

Forslag til lov om endringer i folketrygdloven

I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd gjøres følgende endringer:

§ 24-4 skal lyde:

§ 24-4 Kontroll av arbeidsgivere mv.

Skattekontoret skal føre kontroll med at arbeidsgivere og andre sender meldinger og beregner arbeidsgiveravgift i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt. Arbeidsgiveren plikter på anmodning å gi fullstendige opplysninger om forhold som kontrollmyndighetene finner er av betydning for fastsettelsen av avgiften og avgiftsgrunnlaget etter skatteforvaltningsloven.

Skattekontoret eller den offentlige myndighet som har fullmakt fra *skattekontoret*, kan foreta bokettersyn hos dem som plikter å beregne og betale arbeidsgiveravgift og kan herunder kreve fremlagt arbeidsgiverens regnskap med bilag, kontrakter, korrespondanse eller andre dokumenter av betydning for kontrollen. Med dokumenter

menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene gjelder også elektroniske programmer og programsystemer. Også Riksrevisjonen kan foreta slike ettersyn og kreve fremlagt dokumenter som nevnt.

Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan *skattekontoret* foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos arbeidsgiver eller *skattekontoret*. Departementet kan i forskrift fastsette begrensninger for hvilke metoder for kopiering *skattekontoret* kan benytte.

§ 25-1 tredje ledd skal lyde:

Trygdens organer, Skattedirektoratet, Statistisk sentralbyrå og *skattekontoret* har adgang til opplysninger fra registrene. *Kommunen har adgang til opplysninger fra registrene ved tvangsfullbyrdelse av kommunale krav etter reglene for skatt.*

II

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Forslag til lov om endringer i skatteloven

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt gjøres følgende endring:

§ 5-14 fjerde ledd bokstav a skal lyde:

a) Fordel inntil 1 million kroner ved innløsning av rett til erverv av aksjer i arbeidsforhold i små oppstartsselskap skattlegges først ved realisasjon av de aksjene som ble ervervet ved innløsning av denne del av opsjonen.

II

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt gjøres følgende endringer:

§ 6-41 nåværende tolvte ledd blir nytt trettende ledd.

§ 6-41 trettende ledd skal lyde:

(13) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf, og herunder gi nærmere regler om hvilke poster som skal

inngå som renteinntekter og rentekostnader og hvilke nærstående parter som skal omfattes av syvende ledd a. *Departementet kan i forskrift også bestemme hva som skal regnes som netto rentekostnader og nærstående part utenfor samme konsern etter niende ledd. Videre kan departementet gi forskrift om hvilke selskap som er i konsern, herunder norsk del av konsern, og hvilke poster som skal inngå ved beregningen av egenkapitalandel etter åttende ledd.*

§ 8-11 skal lyde:

§ 8-11 Krav til eiendeler i selskapet

(1) Aksjeselskapet eller allmennaksjeselskapet kan kun eie følgende eiendeler:

- a. skip i fart,
- b. skip som driver transport av personell eller forsyninger, taubåter, entreprenørskip eller andre hjelpefartøy i petroleumsvirksomhet,
- c. finansaktiva, unntatt
 1. aksjer i ikke-børsnoterte selskaper hvor inntekten ikke fastsettes etter § 8-15
 2. andeler i selskaper med deltakerfastsetting m.v. som nevnt i § 10-40 hvor inntekten ikke fastsettes etter § 8-15
 3. finansielle instrumenter som gir rett til kjøp og salg av slike aksjer eller andeler,
- d. aksjer eller andeler i poolsamarbeid, når pool-samarbeidet kun eier eiendeler som nevnt under c, og tilfredsstillende vilkårene i § 8-13. Som poolsamarbeid anses samarbeidsformer hvor to eller flere selskaper inngår avtale om felles drift av fartøy som nevnt i a, b og i, og hvor samarbeidet utgjør et selskap etter selskapsloven, aksjeloven eller allmennaksjeloven,
- e. andel i selskap med deltakerfastsetting mv. som nevnt i § 10-40, som kun eier eiendeler som nevnt under a-f samt h og i, og hvor inntekten fastsettes etter § 8-15,
- f. aksjer i selskap som nevnt i § 10-60, som kun eier eiendeler som nevnt under a-f samt h og i, og hvor inntekten fastsettes etter § 8-15,
- g. aksjer i selskap som nevnt i § 8-10, som kun eier eiendeler som nevnt under a-f samt h og i, og aksjer i selskap som nevnt i denne bokstav,
- h. driftsmidler i virksomhet som nevnt i § 8-13 første ledd a, b og i, unntatt driftsmidler som nevnt i § 14-41 h og i og annen fast eiendom og
- i. fartøy som brukes i virksomhet knyttet til oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av vindmøller til havs.

(2) Eierandel i selskap som nevnt i første ledd e-g må være minst tre prosent gjennom hele inntektsåret. Vilåret i første punktum gjelder bare

aksjonærer og deltakere som er selskaper innenfor ordningen.

(3) Aksjeselskapet, allmennaksjeselskapet og selskap som nevnt i første ledd g, må eie fartøy som nevnt i første ledd a, b og i eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd e-g. Selskap som nevnt i første ledd e-f må eie fartøy som nevnt i første ledd a, b og i eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd e-f.

(4) Realiserer aksjeselskapet, allmennaksjeselskapet eller selskapet som nevnt i første ledd g eiendel slik at kravet i tredje ledd ikke er oppfylt, må nytt fartøy som nevnt i første ledd a, b og i, eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd e-g, anskaffes senest ett år etter realisasjonen. Alternativt kan selskapet innen samme frist inngå bindende kontrakt om bygging av nytt fartøy som nevnt i første ledd a, b og i. Oppfylles ikke kravet i første eller annet punktum, anses selskapet som trådt ut 1. januar i realisasjonsåret.

(5) Realiserer selskap som nevnt i første ledd e-f eiendel slik at kravet i tredje ledd ikke er oppfylt, må nytt fartøy som nevnt i første ledd a, b og i, eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd e-f, anskaffes senest ett år etter realisasjonen. Alternativt kan selskapet innen samme frist inngå bindende kontrakt om bygging av nytt fartøy som nevnt i første ledd a, b og i. Oppfylles ikke kravet i første eller annet punktum, anses selskapet som trådt ut 1. januar i realisasjonsåret.

(6) Etter anskaffelse som nevnt i fjerde ledd, må selskapet eie fartøy som nevnt i første ledd a, b og i eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd e-g i minst to år. Etter anskaffelse som nevnt i femte ledd, må selskapet eie fartøy som nevnt i første ledd a, b og i eller andel eller aksje i selskap som nevnt i første ledd e-f i minst to år. Kravet i første og annet punktum kommer ikke til anvendelse dersom realisasjonen i fjerde eller femte ledd er en ufrivillig realisasjon, jf. § 14-70. Oppfylles ikke kravet i første eller annet punktum, anses selskapet som trådt ut 1. januar i realisasjonsåret etter fjerde eller femte ledd.

(7) Ufrivillig realisasjon etter § 14-70 skal ikke anses som brudd på vilkårene i sjette ledd. Etter slik realisasjon løper en ny ettårsfrist etter fjerde og femte ledd.

(8) Selskap innenfor ordningen må opprettholde eller øke sin andel EØS-registrert tonnasje i forhold til andelen EØS-registrert tonnasje selskapet eide per 1. juli 2005. Dersom selskapet trer inn i ordningen etter 1. juli 2005, skal måletidspunktet settes til tidspunktet for inntreden i ordningen. Med tonnasje forstås nettotonnasje slik denne til enhver tid er fastsatt i målebrev som er gyldige

her i riket i henhold til forskrift 30. juni 2015 nr. 823 om måling av skip og flyttbare innretninger. Kravet om at selskapet må opprettholde eller øke andelen EØS-registrert tonnasje gjelder ikke så lenge selskapet har minst 60 prosent EØS-registrert tonnasje. Dersom selskap innenfor ordningen har bestemmende innflytelse over et annet selskap innenfor ordningen i henhold til regnskapsloven § 1-3, skal andelen EØS-registrert tonnasje beregnes samlet på morselskapets og datterselskapets hånd. Taubåter og fartøyer som frakter utvunnet materiale fra mudringsvirksomhet må være EØS-registrert. Departementet kan gi nærmere regler om beregning av flaggandel ved fusjon og fisjon av selskaper.

(9) Kravet om at selskapet må opprettholde eller øke andelen EØS-registrert tonnasje gjelder ikke for inneværende år dersom den samlede andelen EØS-registrert tonnasje innenfor ordningen per 31. desember i det foregående året er økt eller opprettholdt sammenlignet med den samlede andelen EØS-registrert tonnasje innenfor ordningen per 31. desember året før. Departementet kan gi nærmere regler om selskapenes plikt til å innrapportere opplysninger til skattemyndighetene.

(10) Departementet kan gi nærmere regler om hvilke fartøyer som skal omfattes av første ledd *a*, *b* og *i*.

III

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt gjøres følgende endring:

§ 8-5 sjette ledd nytt tredje punktum skal lyde:
Forrige punktum gjelder ikke ved innfusjonering av datterselskaper i livsforsikrings- eller pensjonsforetak som forvaltes i investeringsvalg- eller kollektivporteføljen, i den grad eierandelene i datterselskapet er ført etter egenkapitalmetoden.

IV

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt gjøres følgende endringer:

§ 4-12 syvende ledd skal lyde:

(7) Ved fastsetting av ikke-børsnotert selskaps skattemessige formuesverdi, medregnes eiendeler og gjeld til full verdi, uten prosentvis reduksjon etter bestemmelser i dette kapittel. *Næringseiendom verdsatt etter § 4-10 første ledd skal medregnes*

til 100 prosent av den dokumenterte omsetningsverdien.

§ 4-13 skal lyde:

§ 4-13 *Særskilt verdsettelsestidspunkt for visse aksjer*

(1) *For aksjeselskap eller allmennaksjeselskap hvor aksjekapitalen i året før skattefastsettingsåret er forhøyet eller satt ned ved innbetaling fra eller utbetaling til aksjonærene, legges verdien 1. januar i skattefastsettingsåret til grunn ved skattefastsettingen. Det samme gjelder såfremt selskapet det forutgående år har ervervet egne aksjer uten nedskrivning av aksjekapitalen, eller aksjen i året før skattefastsettingsåret er strøket fra notering på børs eller notering på SMB-listen ved Oslo Børs. For øvrig gjelder § 4-12 annet ledd.*

(2) *For aksjer i ikke-børsnoterte selskap eid av formuesskattepliktig skattyter, skal verdsettelsestidspunktet være den 1. januar i skattefastsettingsåret dersom selskapet i løpet av inntektsåret:*

- a. er stiftet,*
- b. har vært det overtakende selskap i en forenklet fusjon etter aksjeloven § 13-24, eller*
- c. har vært det overtakende selskap i en omvendt mor-datterfusjon etter aksjeloven eller allmennaksjeloven §§ 13-2 flg.*

§ 4-19 første ledd skal lyde:

- (1) Når skattyter har eiendel som nevnt i:
- a. § 4-10 fjerde ledd og sekundærbolig i § 4-10 andre ledd,*
 - b. § 4-12 første til tredje og femte til sjette ledd,*
 - c. § 4-17 annet ledd,*
 - d. § 4-40 første punktum,*
- skal skattyters fradrag for gjeld reduseres etter reglene i annet og tredje ledd.

§ 4-40 skal lyde:

§ 4-40 Fastsetting av formue for deltaker i selskap med deltakerfastsetting

For deltaker i selskap med deltakerfastsetting som omfattes av § 10-40, settes verdien av deltakerens selskapsandel ved formuesfastsettingen til en andel av selskapets nettoformue beregnet som om selskapet var skattyter. Ved fastsettelsen av selskapets nettoformue medregnes eiendeler og gjeld til full verdi, uten prosentvis reduksjon etter bestemmelser i dette kapittel. *Næringseiendom verdsatt etter § 4-10 første ledd skal medregnes til 100 prosent av den dokumenterte omsetningsverdien.* Verdien av deltakerens selskapsandel settes til 75 prosent av andelen av nettoformuen beregnet etter denne paragraf.

§ 5-15 første ledd ny bokstav q skal lyde:

q. arbeidsgivers dekning av følgende merkostnader for skattyter som av hensyn til arbeidet må bo utenfor hjemmet (pendlere):

1. *Kostutgifter opp til satser fastsatt av departementet eller høyere kostutgifter dersom disse dokumenteres. Det gis ikke skattefritak for dekning av kost dersom det kan oppbevares og tilberedes mat i pendlerboligen.*
2. *Dokumenterte utgifter til losji.*
3. *Utgifter til besøksreiser til hjemmet etter tilsvarende regler som i skatteloven § 6-44. Øvre beløpsgrense gjelder ikke for arbeidsgivers dekning av faktisk dokumenterte utgifter til besøksreiser med rutegående fly til hjem innenfor EØS.*

§ 5-60 siste punktum skal lyde:

Forrige punktum omfatter ikke renter ved tilbakebetaling av skatt på formue i og inntekt av virksomhet etter petroleumsskatteloven § 5.

§ 6-40 femte ledd bokstav b og c skal lyde:

- b. rentetillegg som omfattes av skattebetalingsloven § 11-5, og tilsvarende rente beregnet etter andre lands lovgivning, ved for lite innbetalt skatt. Fradrag gis likevel for renter ved for lite innbetalt skatt på formue i og inntekt av virksomhet etter petroleumsskatteloven § 5,*
- c. renter som omfattes av skattebetalingsloven § 11-2, og tilsvarende rente beregnet etter andre lands lovgivning, ved for lite innbetalt skatt. Fradrag gis likevel for renter ved for lite innbetalt skatt på formue i og inntekt av virksomhet etter petroleumsskatteloven § 5.*

§ 6-41 femte ledd første punktum skal lyde:

Med selskap mv. i konsern menes i denne paragraf selskap mv. som regnskapsåret før inntektsåret er konsolidert linje for linje i utgående balanse i et konsernregnskap som er utarbeidet etter regnskapsregler nevnt i åttende ledd b. nr. 2, eller som regnskapsåret før inntektsåret kunne ha vært konsolidert linje for linje i utgående balanse i et konsernregnskap dersom International Financial Reporting Standards (IFRS) hadde vært anvendt.

§ 6-41 åttende ledd bokstav a nytt siste punktum skal lyde:

Selskap mv. som er overtakende selskap ved fusjon i inntektsåret, kan ikke kreve fradrag etter nr. 1.

§ 6-41 åttende ledd bokstav i oppheves.

Nåværende niende ledd blir tiende ledd.

§ 6-41 niende ledd skal lyde:

(9) Uten hensyn til unntaksregelen i åttende ledd og terskelbeløpet i fjerde ledd annet punktum, gjelder bestemmelsen i tredje ledd fjerde punktum tilsvarende for selskap mv. i konsern som har netto rentekostnader på gjeld til nærstående part utenfor samme konsern. Avskjæring av rentefradraget etter foregående punktum foretas bare for et beløp inntil størrelsen på netto rentekostnader til slik nærstående part, og bare dersom netto rentekostnader overstiger 5 millioner kroner.

Nåværende tiende og ellefte ledd blir ellefte og tolvte ledd.

§ 6-41 ellefte ledd skal lyde:

(11) Denne paragraf gjelder ikke for finansforetak etter finansforetaksloven § 1-3 første ledd. Gjeld til finansforetak som midlertidig er nærstående til låntaker etter finansforetaksloven § 13-2 annet ledd, skal ikke regnes som gjeld til nærstående ved anvendelse av denne paragraf. Foregående punktum omfatter bare låneavtaler inngått før finansforetaket og låntaker ble nærstående.

§ 10-13 første ledd nåværende annet, tredje og fjerde punktum blir tredje, fjerde og nytt femte punktum.

§ 10-13 første ledd annet punktum skal lyde:

Tilsvarende gjelder utbytte som tas ut fra aksjesparekonto av kontohaver som er hjemmehørende i utlandet.

Ny § 17-10 med deloverskrift skal lyde:

Begrensning av kildeskatt

§ 17-10 *Begrensning av kildeskatt på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser*

(1) *Kildeskatt på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser fastsatt for skattepliktige etter § 2-3 fjerde ledd, kan kreves nedsatt dersom skattyteren:*

- a. er bosatt i annen EØS-stat,*
- b. har opptjent rett til pensjon, uføretrygd eller andre uføreytelser i Norge ved fri bevegelighet for arbeidstakere innen EØS-området, og*
- c. ikke får utnyttet retten til personlige fradrag i bostedsstaten.*

(2) *Kildeskatten skal settes ned til skatten på pensjon, uføretrygd og andre uføreytelser som ville blitt beregnet etter satsene som gjelder for skattepliktige etter § 2-1. Ved beregningen gis fradrag etter*

§§ 6-30 til 6-32 og § 15-4 første ledd. Fradragene beregnes etter forholdet mellom inntekt som er skattepliktig til Norge etter § 2-3 fjerde ledd og skattyterens samlede inntekt i Norge og i utlandet. Tilsvarende skal innslagspunktene for trinnskatten settes ned forholdsmessig. For pensjon gis også fradrag etter § 16-1.

(3) Skattyter må dokumentere at vilkårene etter første ledd er oppfylt.

V

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt gjøres følgende endringer:

§ 2-13 første ledd skal lyde:

(1) *Ektefeller som skatlegges under ett for begges formue, jf. § 2-10, skal ha skatt av formue fordelt etter størrelsen av den nettoformue hver ektefelle har.*

§ 2-33 første ledd nytt siste punktum skal lyde: *Underholdsbidrag som boet betaler skyldneren, fradras i boets inntekt, men skatlegges hos skyldneren.*

§ 3-1 syvende ledd siste punktum skal lyde: Departementet kan i forskrift bestemme at personer som nevnt i første punktum, kan frasi seg nærmere angitte skattemessige lempninger som gjelder for bosatte i deler av Finnmark og Troms fylke.

§ 5-11 tredje ledd skal lyde:

(3) *Reglene for forskuddstrekk i utgiftsgodtgjørelser gis tilsvarende anvendelse ved skattefastsettingen, jf. skattebetalingsloven § 5-8 tredje ledd.*

§ 5-11 nytt fjerde ledd skal lyde:

(4) *Departementet kan gi forskrift til utfylling av første ledd.*

§ 5-13 nåværende annet ledd blir nytt tredje ledd.

§ 5-13 annet ledd skal lyde:

(2) *For privat bruk av arbeidsgivers bil som faller utenfor standardreglene, eller hvor listeprisen ikke står i forhold til fordelene ved den private bruken, gis reglene for forskuddstrekk tilsvarende anvendelse ved skattefastsettingen, jf. skattebetalingsloven § 5-8 annet ledd.*

§ 5-13 tredje ledd første punktum skal lyde: Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 5-42 første ledd bokstav a oppheves.

§ 5-42 nåværende første ledd bokstav b til e blir bokstav a til d.

§ 6-44 første ledd annet punktum skal lyde: Fradrag er begrenset til den del av beløpet som overstiger 23 100 kroner, og gis ikke for beløp som overstiger 97 000 kroner i året.

§ 6-52 skal lyde:

Det gis fradrag for leie-, bruks- og forpaktningssavgift, og for føderåd.

§ 8-1 femte ledd første punktum skal lyde: Ved fastsettelsen av årets positive alminnelige inntekt fra jord- og hagebruk, herunder biinntekt fra slik virksomhet, gis produsenten et jordbruksfradrag på inntil 90 000 kroner per driftsenhet per år.

§ 8-1 femte ledd tredje punktum skal lyde: For inntekt over 90 000 kroner gis i tillegg et fradrag på 38 prosent av inntekten opp til samlet fradrag på 190 400 kroner.

§ 8-1 syvende ledd første punktum skal lyde: Ved fastsettelsen av årets positive næringsinntekt fra skiferproduksjon i Troms og Finnmark, med unntak av kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa, Tjeldsund og Tromsø, gis produsenten et inntektsfradrag på inntil 54 200 kroner per år.

§ 8-1 åttende ledd skal lyde:

(8) Fradrag etter § 8-1 femte, sjette eller syvende ledd kan til sammen ikke overskride 190 400 kroner.

§ 14-5 fjerde ledd bokstav h skal lyde:

h. For institusjoner nevnt under f som kan føre til fradrag tap på utlån og garantier som er ført til kostnad i årsregnskapet i samsvar med regnskapslovgivningens regler i g, som går over til anvendelse av IFRS 9 og der det oppstår en differanse i utgående tapsavsetninger beregnet etter IAS 39 eller utlånsforskriften, sammenlignet med de inngående tapsavsetningene beregnet etter IFRS 9, gjelder følgende:

1. Økte tapsavsetninger knyttet til tap på utlån og garantier som føres direkte mot egenkapitalen i forbindelse med implementering av IFRS 9, jf. regnskapsloven § 4-3 annet ledd og IAS 8, kan fradras i sin helhet i overgangsåret.
2. Reduserte tapsavsetninger knyttet til tap på utlån og garantier som føres direkte mot

egenkapitalen i forbindelse med implementering av IFRS 9, jf. regnskapsloven § 4-3 annet ledd og IAS 8, skal inntektsføres i sin helhet i *overgangsåret*.

3. *Institusjoner som gikk over til IFRS 9 i regnskapsåret 2018, kan fradra økte tapsavsetninger og skal inntektsføre reduserte tapsavsetninger i inntektsåret 2019.*

§ 14-41 første ledd bokstav h nytt siste punktum skal lyde:

Som anlegg regnes også frukt- og bærfelt.

§ 14-43 tredje ledd nytt femte, sjette og syvende punktum skal lyde:

Forhøyet avskrivningssats gjelder også for frukt- og bærfelt. Fruktfelt kan avskrives med 10 prosent. Bærfelt kan avskrives med 20 prosent.

Overskriften til § 15-5 skal lyde:

§ 15-5 Særskilt fradrag i alminnelig inntekt i *Troms og Finnmark fylke*

§ 15-5 første ledd første punktum skal lyde:

Personlig skattyter som etter § 3-1 er skattemessig bosatt i *Troms og Finnmark fylke, med unntak av bosatte i kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa, Tjeldsund og Tromsø, og som får fastsatt personfradrag etter § 15-4, skal ha et særskilt fradrag i alminnelig inntekt.*

§ 16-1 tredje ledd tredje punktum skal lyde:

Frdraget nedtrappes med 16,7 prosent av pensjonsinntekt mv. som overstiger beløpsgrensen i trinn 1, og med 6 prosent av pensjonsinntekt mv. som overstiger beløpsgrensen i trinn 2.

§ 16-40 første og annet ledd skal lyde:

(1) Skattyter som driver virksomhet, gis fradrag i skatt og trygdeavgifter for 19 prosent av kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt etter bestemmelsene i denne *paragraf*.

(2) *Det gis fradrag for skattyters kostnader til egenutført og innkjøpt forsknings- og utviklingsprosjekt, begrenset til 25 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Kostnadene må være fradragsberettiget etter kapittel 6.*

§ 16-40 nåværende syvende ledd blir nytt åttende ledd.

§ 16-40 syvende ledd skal lyde:

(7) *Det gis kun fradrag for kostnader ved kjøp av FoU-tjenester fra foretak innenfor EØS og land som Norge har skatteavtale eller informasjonsutvekslingsavtale med.*

VI

Endringen under I trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Endringene under II trer i kraft straks.

Endringen under III trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2018.

Endringene under IV trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2019.

Endringene under V trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2020.

Forslag

til lov om endring i brann- og eksplosjonsvernloven

I

I lov 14. juni 2002 nr. 20 om vern mot brann, eksplosjon og ulykker med farlig stoff og om brannvesenets redningsoppgaver gjøres følgende endring:

§ 28 fjerde ledd skal lyde:

Krav på avgift eller gebyr etter paragrafen her er tvangsgrunnlag for utlegg, og kan innkreves av *kommunen* etter reglene for innkreving av skatt.

II

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Forslag

til lov om endring i bokføringsloven

I

I lov 19. november 2004 nr. 73 om bokføring gjøres følgende endring:

§ 2 annet ledd tredje punktum skal lyde:

Dette gjelder likevel ikke *tilbydere som* leverer skattemelding for merverdiavgift som nevnt i

skatteforvaltningsloven § 8-3 første ledd bokstave, og som er bokføringspliktig utelukkende på grunnlag av plikten til å levere skattemelding etter bestemmelsen her.

II

Loven trer i kraft 1. januar 2020.

Forslag

til lov om endringer i skattebetalingsloven

I

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav gjøres følgende endringer:

Kapittel 2 skal lyde:

Kapittel 2. Innkrevingsmyndigheter

§ 2-1 *Skatte- og avgiftskrav mv.*

(1) *Skattekontoret er innkrevingsmyndighet for krav som nevnt i denne loven eller forskrift gitt i medhold av loven. Departementet kan bestemme at Statens innkrevingsssentral skal utøve myndighet som er lagt til skattekontoret i denne loven.*

(2) *Departementet kan i forskrift bestemme at Tolletaten skal innkreve nærmere bestemte krav etter første ledd, likevel slik at kapittel 14 ikke gjelder for Tolletaten.*

§ 4-1 annet ledd skal lyde:

(2) Når arbeidstakere stilles til rådighet for andre, svarer både oppdragsgiver og oppdrags-taker for at pliktene og ansvaret etter denne lov oppfylles. Pliktene og ansvaret påhviler også den som oppgir å være arbeidsgiver i saker etter utlendingsloven §§ 23 tredje ledd og 24 annet ledd. De ansvarlige kan avtale at en av dem skal utføre pliktene etter denne loven. Slik avtale fritar likevel bare for disse pliktene når og så langt dette bestemmes av *skattekontoret*.

§ 4-8 første ledd annet punktum skal lyde:

Kongen kan herunder fastsette særlige regler for enkelte grupper av skattytere og gi regler om at *det ikke foretas foreløpig fordeling av forskudd etter § 8-3 før avgjørelse om den endelige fordeling blir truffet.*

§ 5-5 sjette og syvende ledd skal lyde:

(6) Når det for en skattyter er *skrevet ut skatte-kort til flere kommuner, skal arbeidsgiveren foreta forskuddstrekk etter skattekortet for den kommunen som skattyteren mener han skal svare skatt til.*

(7) Den som er pliktig til å foreta forskuddstrekk etter bestemmelsene i dette kapitlet,

men som godtgjør at det betales forskuddstrekk eller tilsvarende i utlandet av den enkelte skattyters inntekt, kan av *skattekontoret* bli fritatt for trekkplikten etter dette kapitlet dersom det stilles betryggende sikkerhet for trekkbeløpet.

§ 5-12 tredje ledd skal lyde:

(3) Betaling til skattetrekkkonto skal skje senest første virkedag etter lønnsutbetaling. Garanti eller oppfylt skattetrekkkonto som trer i stedet for innskudd, skal foreligge ved lønnsutbetaling. Uten *skattekontorets* samtykke, kan konthaver ikke disponere over skattetrekkkonto på annen måte enn ved overføring til *skattekontoret* eller ved å overføre midlene til tilsvarende konto i annen bank. Eventuell renteavkastning på slik bankkonto tilfaller den som foretar trekket (konthaver).

§ 5-13 første og annet ledd skal lyde:

(1) *Skattekontoret* skal føre kontroll med at arbeidsgivere og andre som etter denne loven har plikt til å foreta trekk, leverer opplysninger og foretar forskuddstrekk, skattetrekk og utleggstrekk i samsvar med reglene og de pålegg som er gitt. *Skattekontoret* eller den offentlige myndighet som har fullmakt fra *skattekontoret*, kan foreta bokettersyn hos den som plikter å foreta trekk, og kan herunder kreve fremlagt skattekort, trekkpålegg og andre dokumenter og regnskapsmateriale som har betydning for kontrollen. Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter. Pliktene foran gjelder også elektroniske programmer og programsystemer. *Også Riksrevisjonen* kan foreta slike ettersyn og kreve fremlagt dokumenter som nevnt.

(2) Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan *skattekontoret* foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos *arbeidsgiver eller skattekontor*. Departementet kan i forskrift fastsette bestemmelser til utfylling og gjennomføring av kontrollen med arbeidsgivere og andre trekkpliktige, herunder begrensninger for hvilke metoder for kopiering *skattekontoret* kan benytte.

§ 5-14 skal lyde:

§ 5-14 Kontrollopplysninger fra tredjemann

(1) Ved utførelsen av arbeidsgiverkontrollen etter § 5-13, plikter banker etter krav fra *skattekontoret*, å gi opplysninger om navngitt arbeidsgivers skattetrekkkonto, samt eventuell bankgaranti etter § 5-12. På samme vilkår har

- a) finansinstitusjoner (jf. finansforetaksloven § 1-3) og andre som driver utlånsvirksomhet eller låneformidling som næring,
- b) verdipapirforetak (jf. verdipapirhandeloven § 2-3 første ledd) og andre som har penger til forvaltning, og
- c) pensjonskasser

plikt til å gi opplysninger om innskudds- og gjeldskonti som navngitt person, bo, selskap eller innretning har eller disponerer i vedkommende institusjon. Ved innhenting av opplysninger etter første og annet punktum plikter de å gi opplysninger om underbilag og transaksjoner, herunder om hvem som er parter i transaksjonene.

(2) Enhver som utfører eller har utført arbeid eller oppdrag for arbeidsgiveren, plikter på samme vilkår som i første ledd første punktum å gi opplysninger om sitt tjenesteforhold eller oppdrag knyttet til arbeidsgiveren. Dersom arbeidsgiver skal utstyre en arbeidstaker med id-kort etter regler gitt i medhold av arbeidsmiljøloven § 4-1 syvende ledd, kan *skattekontoret* kreve at arbeidstakeren framviser id-kortet.

(3) Næringsdrivende plikter på samme vilkår som i første ledd første punktum å gi opplysninger om ethvert økonomisk mellomværende som vedkommende har eller har hatt med arbeidsgiveren, når opplysningene knytter seg til begge parter virksomhet. Det kan kreves opplysning om og spesifisert oppgave over varelevering og -kjøp, tjenester, vederlag og andre forhold som knytter seg til mellomværendet og oppgjøret for dette. Dette gjelder også omsetning som er skjedd gjennom mellommann.

(4) *Også den* som har fått fullmakt fra *skattekontoret* til å foreta bokettersyn etter § 5-13, kan kreve opplysninger etter første til tredje ledd.

§ 7-1 første ledd skal lyde:

(1) Når skattefastsettingen er gjennomført, skal forskuddstrekk, utskrevet forskuddsskatt og tilleggsforskudd innbetalt innen fristen i § 4-7 gå til fradrag i fastsatt skatt. Avregningen foretas av *skattekontoret*.

§ 7-3 annet ledd skal lyde:

(2) Skattyter som har fått utbetalt lønn eller annen godtgjørelse som det er foretatt forskuddstrekk i, men som ikke blir tatt opp til *skattlegging* for det inntektsåret trekket gjelder, kan bare kreve det trukne beløpet tilbake i følgende tilfeller:

- a) når *skattemyndighetene* anser skattyter for ikke å være skattepliktig her i landet for vedkommende *inntektsår*
- b) når skatt ikke er fastsatt fordi inntekten ikke har nådd opp i skattepliktig størrelse.

§ 8-2 tredje ledd skal lyde:

(3) Forskuddstrekk som ikke tilbakebetales skattyter etter § 7-3 annet ledd, og forskuddstrekk for *ukjente lønnstakere*, skal *tilfalle staten når det er gått tre år* etter utløpet av det inntektsår trekket ble foretatt.

§ 8-4 oppheves.

§ 9-1 annet ledd skal lyde:

(2) Departementet kan i forskrift gi nærmere regler om betalingsordningen for skatte- og avgiftskrav, herunder om finansinstitusjoners plikt til å avvise betalingsoppdrag med manglende *opplysninger*, om adgang til å betale kontant til *innkrevingsmyndigheten* og om at krav skal betales til *andre enn innkrevingsmyndigheten for kravet*.

§ 10-20 annet ledd skal lyde:

(2) *Skattekontoret* kan fastsette forfallsterminene når inntekten fordeler seg på en særlig ujevn måte. Det samme gjelder når skattyter i henhold til skatteavtale skal betale forskuddsskatt av inntekt opptjent i utlandet, og inntekten er gjenstand for forskuddstrekk etter interne regler.

§ 14-3 skal lyde:

§ 14-3 Forretning for utleggspant

Skattekontoret kan holde forretning for utleggspant for *krav som nevnt i denne loven eller forskrift gitt i medhold av loven*.

§ 14-4 første ledd skal lyde:

(1) *Skattekontoret* kan nedlegge *utleggstrekk for krav som nevnt i denne loven eller forskrift gitt i medhold av loven*.

§ 14-5 første og annet ledd skal lyde:

(1) Utleggstrekk nedlagt av *skattekontoret* gjelder også for det organet som utbetaler dagpenger under arbeidsløshet etter folketrygdloven kapittel

4 og sykepenges etter folketrygdloven kapittel 8. Bestemmelsen i § 5-10 annet ledd gjelder tilsvarende for utleggstrekk.

(2) Ved utleggstrekk nedlagt av *skattekontoret* skal arbeidsgivere som har plikt til å ha skatte- trekkskonto, følge de reglene som gjelder for oppgjør mv. for forskuddstrekk, jf. kapitlene 5 og 10.

§ 14-6 skal lyde:

§ 14-6 Begrensninger i utleggsadgangen for skatt og trygdeavgift

(1) Skattyter som har fått utskrevet eller fastsatt skatt og trygdeavgift av samme formue og inntekt for flere kommuner, kan unngå tvangsinnfordring ved å innbetale den høyeste utskrevne skatt og trygdeavgift etter hvert som den *forfaller*. Er deler av kravet betalt, kommer det betalte beløpet til fradrag.

(2) Første ledd fritar ikke for plikten til å betale naturressursskatt som ikke er medregnet ved fastsetting av den skatt som blir betalt. Skattyteren kan kreve at skattekontoret beregner størrelsen på det beløpet som skal betales.

(3) Personlige skattytere kan i tilfeller som nevnt i første ledd, kreve at skatteberegningen foretas på nytt. Den nye beregningen skal foretas som om formue og inntekt bare blir skattlagt i én kommune, og formue og inntekt fastsettes til det høyeste beløp.

(4) Første til tredje ledd gjelder også for den som er ansvarlig etter kapittel 16.

§ 16-20 tredje ledd oppheves.

Nåværende fjerde ledd blir tredje ledd.

§ 17-2 første ledd skal lyde:

(1) Rettslig prøving av andre avgjørelser etter skattebetalingsloven rettes mot staten som saksøkt. *Søksmål* skal anlegges etter vernetings-

reglene i *tvisteloven*. Statens partsstilling utøves av innkrevingsmyndigheten for kravet. Bestemmelsene i § 17-1 tredje og sjette ledd gjelder tilsvarende.

II

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav gjøres følgende endringer:

§ 5-4a første ledd nåværende annet punktum blir nytt tredje punktum.

§ 5-4a første ledd annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder for tilbyder av aksjesparekonto ved uttak fra aksjesparekonto som er skattepliktig etter skatteloven § 10-13.

III

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav gjøres følgende endring:

§ 8-2 annet ledd skal lyde:

(2) Inntektsfradrag etter skatteloven § 15-5 om særskilt fradrag i alminnelig inntekt i *Troms og Finnmark* skal bare belastes staten.

IV

Endringene under I trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med 1. januar 2019.

Endringen under III trer i kraft 1. januar 2020.

Forslag til lov om endringer i merverdiavgiftsloven

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift gjøres følgende endringer:

§ 1-3 annet ledd ny bokstav f skal lyde:

f) vare med lav verdi.

§ 2-1 tredje ledd skal lyde:

(3) Tilbydere som leverer varer omfattet av § 3-1 annet ledd og tjenester omfattet av § 3-30 fjerde og femte ledd, skal registreres. Når leveransene skjer ved bruk av formidler, anses formidleren som tilbyder. Beløpsgrensen i første ledd gjelder.

§ 2-1 åttende ledd nytt tredje punktum skal lyde:

Departementet kan videre gi forskrift om hvem som skal anses som tilbyder etter tredje ledd.

§ 3-1 nåværende annet til fjerde ledd blir tredje til nytt femte ledd.

§ 3-1 annet ledd skal lyde:

(2) *Det skal også beregnes merverdiavgift ved levering av varer med lav verdi som innføres til andre mottakere enn næringsdrivende og offentlig virksomhet i merverdiavgiftsområdet. Dette gjelder likevel ikke varer som krever særskilt tillatelse for innførsel, alkoholholdige drikkevarer, tobakkvarer og næringsmidler.*

§ 3-1 nytt sjettede ledd skal lyde:

(6) *Departementet kan gi forskrift om vilkår for at mottakeren av vare med lav verdi omfattet av annet ledd ikke er å anse som næringsdrivende eller offentlig virksomhet.*

§ 7-2 første ledd skal lyde:

(1) Det skal ikke beregnes merverdiavgift ved innførsel av varer som nevnt i tolloven § 5-1, § 5-2 første ledd bokstav b og c, § 5-3, § 5-4 første ledd bokstav a, c, d, f og g, § 5-5, § 5-6 og § 5-7 første ledd bokstav e. *Det samme gjelder ved innførsel av varer med lav verdi der tilbyder beregner og betaler merverdiavgift etter forenklet registrerings- og rapporteringsordning, jf. § 14-4 første ledd.* Det skal

heller ikke beregnes merverdiavgift ved gjeninnførsel av varer som nevnt i tolloven § 5-4 første ledd bokstav e dersom den som utfører og innfører varen er samme person. Vilåret om at den som innfører og utfører varen må være samme person, gjelder likevel ikke dersom varen tidligere er endelig belastet merverdiavgift.

§ 11-2 skal lyde:

§ 11-2 *Varer med lav verdi*

(1) *Ved kjøp av varer som er omfattet av § 3-1 annet ledd, skal tilbyder som nevnt i § 2-1 tredje ledd beregne og betale merverdiavgift.*

(2) *Departementet kan gi forskrift om tilbyders ansvar etter denne bestemmelsen.*

I kapittel 14 skal deloverskrift II lyde:

II Forenklet registrerings- og rapporteringsordning for tilbydere av varer med lav verdi og elektroniske tjenester (forenklet registreringsordning)

§ 14-4 første og annet ledd skal lyde:

(1) Avgiftssubjekt som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet, kan velge forenklet registreringsordning dersom vedkommende bare skal beregne og betale merverdiavgift på

a) *varer omfattet av § 3-1 annet ledd*

b) *tjenester omfattet av § 3-30 fjerde og femte ledd.*

(2) *Forenklet registrering tillates uten at beløpsgrensen i § 2-1 første ledd er oversteget.*

II

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift gjøres følgende endringer:

§ 5-7 skal lyde:

§ 5-7 *Allmennkringkasting*

Det skal beregnes merverdiavgift med redusert sats på statlige tilskudd for å finansiere allmennkringkastingstjenester, jf. kringkastingensloven § 6-4. *Det samme gjelder ved uttak av slike tjenester.*

§ 6-6 første ledd skal lyde:

(1) Omsetning av elektrisk kraft og energi levert fra alternative energikilder til husholdningsbruk i fylkene *Troms og Finnmark* og Nordland, er fritatt for merverdiavgift.

III

Endringene under I trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2020.

Forslag til lov om endring i vass- og avløpsanleggslova

I

I lov 16. mars 2012 nr. 12 om kommunale vass- og avløpsanlegg gjøres følgende endring:

II

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

§ 6 tredje punktum skal lyde:

Gebyra kan krevjast inn av *kommunen* etter reglane for innkrevjing av skatt.

Forslag til lov om endring i a-opplysningsloven

I

I lov 22. juni 2012 nr. 43 om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold m.m. gjøres følgende endring:

fastsetting av skatt og trygdeavgift etter skattelovgivingen og arbeidsgivers beregning og oppgjør av skattetrekk, arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn etter skattebetalingsloven og folketrygdloven.

II

§ 8 annet ledd første punktum skal lyde:

Skattedirektoratet og *skattekontoret* skal ha tilgang til opplysningene i registeret i forbindelse med

Loven trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Forslag

til lov om endringer i skatteforvaltningsloven

I

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning gjøres følgende endring:

§ 8-15 første ledd skal lyde:

(1) Departementet kan gi forskrift om skattleggingsperioder, *hvordan opplysninger skal gis*, signatur, leveringsfrist og leveringssted, bekrefteelse av opplysninger fra revisor, samt om fritak fra å levere melding etter dette kapitlet.

II

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning gjøres følgende endringer:

§ 8-8 tredje ledd annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder *tilbyder av aksjesparekonto* og innlåner som etter avtale om verdipapirlån, jf. skatteloven § 9-11, utbetaler utbyttekompensasjon som nevnt i skatteloven § 10-11 tredje ledd, til kontraktsmotpart hjemmehørende i utlandet.

§ 9-1 tredje ledd skal lyde:

(3) Trekkpliktige fastsetter grunnlaget for skatt av inntekt etter skatteloven kapittel 19 (kildeskatteordning), artistskatt, skatt av utbytte og *uttak fra aksjesparekonto* som er skattepliktig etter skatteloven § 10-13, og skatt som skal beregnes etter Svalbardskatteloven § 3-1, ved levering av melding om trekk som nevnt i § 8-8.

§ 9-5 første ledd nåværende annet punktum blir nytt tredje punktum.

§ 9-5 første ledd annet punktum skal lyde:

Det samme gjelder for tilbyder av aksjesparekonto.

III

Endringen under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med 1. januar 2019.

Forslag
til lov om endring i lov 20. desember 2018 nr. 102 om endringer
i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt
(skatteloven)

I

I lov 20. desember 2018 nr. 102 om endring i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

I overgangsreglene under VI til III tredje ledd skal annet punktum lyde:

Endringen av skattemessige verdier *fra 2017 til 2018* skattepliktig eller fradragsberettiget for inntektsåret 2018.

II

Loven trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2018.

B – Forslag til skatte-, avgifts- og tollvedtak

Forslag

til stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2020 (Stortingets skattevedtak)

Kapittel 1 – Generelt

§ 1-1 Vedtakets anvendelsesområde

Dette vedtaket gjelder utskriving av skatt på inntekt og formue for inntektsåret 2020. Vedtaket legges også til grunn for utskriving av forskudd på skatt for inntektsåret 2020, 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 1 500 000 kroner. Satsen skal være 0,15 pst.

Ektefeller som skattlegges under ett for begge formue, jf. skatteloven § 2-10, svarer formuesskatt til staten av den delen av ektefellenes samlede antatte formue som overstiger 3 000 000 kroner. Satsen skal være 0,15 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 0,15 pst. Formue under 10 000 kroner er skattefrie.

§ 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 1 500 000 kroner. For ektefeller som skattlegges under ett for begge formue, jf. skatteloven § 2-10, skal fradraget være 3 000 000 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 Trinnskatt

Personlig skattyter i klasse 0 og 1 skal av personinntekt fastsatt etter skatteloven kapittel 12, svare trinnskatt til staten med

- 1,9 pst. for den delen av inntekten som overstiger 180 800 kroner,
- 4,2 pst. for den delen av inntekten som overstiger 254 500 kroner,
- 13,2 pst. for den delen av inntekten som overstiger 639 750 kroner, og
- 16,2 pst. for den delen av inntekten som overstiger 999 550 kroner.

For personlig skattyter i Troms og Finnmark fylke, med unntak av skattytere i kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa, Tjeldsund og Tromsø, skal satsen etter første ledd tredje strekpunkt likevel være 11,2 pst.

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 petroleumsføremønstre 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 Troms og Finnmark fylke, med unntak av skattepliktig og dødsbo i kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa, Tjeldsund og Tromsø: 4,95 pst.
- For personlig skattepliktig og dødsbo ellers: 8,45 pst.

§ 3-3 Skatt til staten

Selskaper og innretninger som nevnt i skatteloven § 2-36 annet ledd, svarer skatt til staten med 22 pst. av inntekten.

Selskap og innretninger som nevnt i første ledd og som svarer finansskatt på lønn, jf. folkestrygdloven § 23-2 a, svarer skatt til staten med 25 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 37 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 22 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 trinnskatt 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 2,45 pst. Den kommunale inntektsskattøren for personlige skattytere og dødsbo skal være maksimum 11,10 pst.

Maksimumssatsene skal gjelde med mindre fylkestinget eller kommunestyret vedtar lavere satser.

§ 3-9 Skatt til staten for personer bosatt i utlandet

Skattyter som skattlegges etter reglene i skatteloven kapittel 19, svarer skatt til staten med 25 pst. av inntekten. Dersom det følger av trygdeavtaler med andre land eller forordning (EF) nr. 883/2004 at skattyter etter alminnelige regler ikke skal

betale trygdeavgift til Norge eller bare skal betale trygdeavgift med lav sats, skal skattesatsen etter første punktum reduseres tilsvarende.

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 rørlednings-transport, 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 22 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 petroleumsforekomster mv. § 5, skal det svares særskatt med 56 pst.

§ 4-3 Terminskatt

Terminskatt for inntektsåret 2020 skrives ut og betales i samsvar med lov om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster mv. § 7. Ved utskrivning 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 – Tonnasjeskatt

§ 5-1 Tonnasjeskatt

Aksjeselskap, allmennaksjeselskap og tilsvarende selskap hjemmehørende i annen EØS-stat som nevnt i skatteloven § 8-10, skal svare tonnasje-skatt, 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 104 450 kroner.

Minstefradrag i pensjonsinntekt etter skatteloven § 6-32 første ledd bokstav b skal ikke settes lavere enn 4 000 kroner, og ikke høyere enn 87 450 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 51 300 kroner i klasse 1.

§ 6-4 Skattebegrensning ved lav alminnelig inntekt

Beløpsgrensene som nevnt i skatteloven § 17-1 første ledd skal være 147 450 kroner for enslige og 135 550 kroner for hver ektefelle. Beløpsgrensen er 271 100 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 32 330 kroner.

Beløpsgrensene som nevnt i skatteloven § 16-1 tredje ledd skal være 204 150 kroner i trinn 1 og 306 300 kroner i trinn 2.

§ 6-6 Særfradrag for enslige forsørgere

Fradrag etter skatteloven § 6-80 er 4 317 kroner per 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 for budsjettåret 2020

§ 1 Fra 1. januar 2020 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. Avgiftsplikten gjelder kun arv etter dødsfall som har skjedd før 1. januar 2014, med de begrensninger som følger av lov 13. desember 2013 nr. 110 om oppheving av lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver.

§ 2 Fradrag etter arveavgiftsloven § 15 annet ledd for begravelsesomkostninger, skifteomkostninger og utgifter til gravsted settes til et halvt grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang, dvs. 49 929 kroner, hvis ikke høyere utgifter er legitimert.

Utgifter til dokumentavgift og tinglysing kommer særskilt til fradrag.

Frادrag etter arveavgiftsloven § 17 for avgiftspliktig som ikke har fylt 21 år, settes til et grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang, dvs. 99 858 kroner per år.

§ 3 Avgiftsgrunnlaget rundes nedover til nærmeste tall som kan deles med 1 000.

§ 4 Av arv til arvelaterens barn, fosterbarn – herunder stebarn som har vært oppfostret hos arvelateren – 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 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 2020

For inntektsåret 2020 svares folketrygdavgifter etter følgende regler og satser, jf. lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) kapittel 23:

Arbeidsgiveravgift

§ 1 Beregning av avgift og regler om soneplassering

(1) Arbeidsgiveravgift beregnes som hovedregel etter satsen som gjelder i den sonen hvor arbeidsgiver anses å drive virksomhet. Det kan likevel ikke benyttes redusert sats når arbeidsgiver har virksomhet innenfor nærmere angitte sektorer eller når arbeidsgiver er i økonomiske vanskeligheter, jf. § 4 og § 3 annet ledd.

(2) Et foretak som er arbeidsgiver, anses å drive virksomhet i den kommunen hvor foretaket skal være registrert etter enhetsregisterloven. En privatperson som er arbeidsgiver, anses å drive virksomhet i den kommunen hvor vedkommende er bosatt ifølge Folkeregisteret.

(3) Dersom arbeidsgiver er et foretak med 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.

(4) Utføres hoveddelen av arbeidstakerens arbeid i en annen sone med høyere sats enn der virksomheten anses å bli drevet etter annet ledd, og enhetsregisterreglene på grunn av virksomhetens art ikke påbyr at underenhet registreres i sonen hvor arbeidet utføres (ambulerende virksomhet), benyttes likevel satsen i denne andre sonen hvor arbeidet utføres på den del av lønn mv. som knytter seg til dette arbeidet. Med hoveddelen av arbeidet menes her mer enn halvparten av antall arbeidsdager arbeidstakeren har gjennomført for arbeidsgiveren i løpet av kalendermåneden. Arbeidsgiveravgift av etterbetaling av lønn mv. beregnes forholdsmessig med de satsene som skal benyttes på lønn mv. til den enkelte arbeidstaker for arbeid utført i inneværende kalendermåned.

(5) Flytter arbeidsgiveren eller underenheten fra en sone til en annen, legges satsen i tilflyttings-

sonen til grunn fra og med påfølgende kalendermåned etter registrert flyttedato.

§ 2 Soner for arbeidsgiveravgift

(1) 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.

(2) Sone Ia omfatter:

- kommunene Frosta, Midtre Gauldal, Selbu og Indre Fosen i Trøndelag fylke, med unntak av området i Indre Fosen kommune som før 1. januar 2020 var del av kommunen Verran i Trøndelag fylke,
- kommunene Herøy, Gjemnes og Aukra i Møre og Romsdal fylke, med unntak av området i Aukra kommune som før 1. januar 2020 var del av kommunen Sandøy i Møre og Romsdal fylke,
- områdene i henholdsvis Ålesund kommune, Hustadvika kommune og Molde kommune i Møre og Romsdal fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Haram, Eide og Midsund i Møre og Romsdal fylke,
- kommunene Etne, Bømlo, Kvam og Modalen i Vestland fylke,
- områdene i henholdsvis Kinn kommune, Sunnfjord kommune og Sogndal kommune i Vestland fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Flora, Førde og Sogndal i Sogn og Fjordane fylke,
- kommunen Vindafjord i Rogaland fylke,
- området i Stavanger kommune i Rogaland fylke som før 1. januar 2020 var kommunen Finnøy i Rogaland fylke,
- kommunene Åseral, Hægebostad, Sirdal, Vegårshei og Iveland i Agder fylke,
- området i Lyngdal kommune i Agder fylke som før 1. januar 2020 var Audnedal kommune i Vest-Agder fylke,
- kommunen Sigdal i Viken fylke,
- kommunen Gausdal i Innlandet fylke.

(3) Sone II omfatter:

- kommunene Meråker og Inderøy i Trøndelag fylke,

- områdene i henholdsvis Steinkjer kommune, Indre Fosen kommune, Ørland kommune og Orkland kommune i Trøndelag fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Verran, Ørland og Agdenes i Trøndelag fylke,
- kommunene Sande, Stranda, Fjord, Vestnes, Rauma, Tingvoll og Sunndal i Møre og Romsdal fylke,
- områdene i henholdsvis Ålesund kommune, Aukra kommune og Molde kommune i Møre og Romsdal fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Sandøy og Nesset i Møre og Romsdal fylke,
- kommunene Gulen, Solund, Hyllestad, Høyanger, Vik, Aurland, Lærdal, Årdal, Luster, Askvoll, Fjaler, Bremanger, Stad, Gloppen, Stryn, Tysnes, Kvinnherad, Ullensvang, Eidfjord, Ulvik, Fedje og Masfjorden i Vestland fylke,
- området i Sunnfjord kommune i Vestland fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Gaular, Jølster og Naustdal i Sogn og Fjordane fylke,
- området i Sogndal kommune i Vestland fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Balestrand og Leikanger i Sogn og Fjordane fylke,
- områdene i henholdsvis Kinn kommune og Volda kommune i Vestland fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Vågsøy og Hornindal i Sogn og Fjordane fylke,
- området i Voss herad i Vestland fylke som før 1. januar 2020 var del av Ullensvang kommune i Hordaland fylke,
- området i Voss herad i Vestland fylke som før 1. januar 2020 var Granvin kommune i Hordaland fylke,
- kommunene Hjelmeland, Suldal, Sauda, Kvitsøy og Utsira i Rogaland fylke,
- området i Stavanger kommune i Rogaland fylke som før 1. januar 2020 var del av kommunen Hjelmeland i Rogaland fylke,
- kommunene Risør, Gjerstad, Åmli, Bygland, Valle, Bykle og Evje og Hornnes, med unntak av området som før 1. januar 2020 var Birkenes kommune i Agder fylke,
- kommunene Drangedal, Nome, Tinn, Hjartdal, Seljord, Kviteseid, Nissedal, Fyresdal, Tokke og Vinje i Vestfold og Telemark fylke,
- kommunene Flå, Nesbyen, Gol, Hemsedal, Ål, Hol, Rollag og Nore og Uvdal i Viken fylke,
- kommunene Nord-Fron, Sør-Fron, Ringebu, Søndre Land, Nordre Land, Kongsvinger, Nord-Odal, Sør-Odal, Eidskog, Grue, Åsnes, Våler, Trysil og Åmot i Innlandet fylke,
- (4) Sone III omfatter:
 - kommunene Snåsa, Heim, Oppdal, Rennebu, Røros, Holtålen, Tydal og Rindal i Trøndelag fylke,
 - området i Orkland kommune, Hitra kommune og Heim kommune i Trøndelag fylke som før 1. januar 2020 var kommunen Snillfjord i Trøndelag fylke,
 - området i henholdsvis Orkland kommune og Ørland kommune i Trøndelag fylke som før 1. januar 2020 var kommunene Meldal og Bjugn i Trøndelag fylke,
 - kommunene Vanylven, Surnadal og Aure i Møre og Romsdal fylke,
 - kommunene Dovre, Lesja, Skjåk, Lom, Vågå, Sel, Sør-Aurdal, Etnedal, Nord-Aurdal, Vestre Slidre, Øystre Slidre, Vang, Stor-Elvdal, Rendalen, Engerdal, Tolga, Tynset, Alvdal, Folldal og Os i Innlandet fylke,
- (5) Sone IV omfatter:
 - kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa og Tjeldsund i Troms og Finnmark fylke,
 - Nordland fylke, med unntak av kommunen Bodø,
 - kommunene Namsos, Lierne, Røyrvik, Namskogan, Grong, Høylandet, Overhalla, Flatanger, Nærøysund, Leka, Frøya, Åfjord, Osen, og Hitra med unntak av området som før 1. januar 2020 var Snillfjord kommune i Trøndelag fylke,
 - kommunen Smøla i Møre og Romsdal fylke.
- (6) Sone IVa omfatter:
 - kommunen Tromsø i Troms og Finnmark fylke,
 - kommunen Bodø i Nordland fylke.
- (7) Sone V omfatter:
 - Troms og Finnmark fylke, med unntak av kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa, Tjeldsund og Tromsø.

§ 3 Satser for arbeidsgiveravgift etter sone

- (1) Satsene for arbeidsgiveravgift for inntektsåret 2020 er:
- Sone I: 14,1 pst.
 - Sone Ia: 14,1 pst., 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 grensene for bagatellmessig støtte, jf. § 4 tredje og fjerde ledd. Bestemmelsene om redusert avgiftssats i sone Ia gjelder

ikke foretak som er omfattet av helseforetaksloven, og statsforvaltningen som omfattes av reglene i folketrygdloven § 24-5 tredje ledd.

- Sone II: 10,6 pst.
- Sone III: 6,4 pst.
- Sone IV: 5,1 pst.
- Sone IVa: 7,9 pst.
- Sone V: 0 pst. Samme sats gjelder for avgift som svares av arbeidsgivere hjemmehørende på Svalbard for arbeid utført der, og når andre arbeidsgivere utbetaler lønn og annen godtgjørelse som blir skattlagt etter lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard.

(2) Arbeidsgivere som er i økonomiske vanskeligheter, jf. ESAs retningslinjer for støtte til foretak i vanskeligheter, må beregne avgift etter satsen som gjelder i sone I. Det samme gjelder arbeidsgivere med utestående krav på tilbakebetaling av ulovlig statsstøtte. Bestemmelsen i første og annet punktum gjelder likevel ikke så lenge differansen mellom den avgiften som ville følge av satsen i lokaliseringssonen og satsen i sone I, ikke overstiger grensene for bagatellmessig støtte, jf. § 4 tredje ledd.

(3) Arbeidsgivere som beregner arbeidsgiveravgift etter reduserte satser, plikter å avgi erklæring om hvorvidt foretaket er i økonomiske vanskeligheter.

§ 4 Særregler om avgiftssats og avgiftsberegning for arbeidsgivere med aktiviteter innenfor visse sektorer og andre arbeidsgivere som beregner avgift med redusert sats etter reglene om bagatellmessig støtte

(1) Arbeidsgivere i sonene II–V, eller med ambulerende virksomhet i disse sonene, som utfører aktiviteter omfattet av tabellen nedenfor, skal beregne avgift etter satsen for sone I, uansett hvor arbeidsgiver er lokalisert eller arbeidet blir utført. Tilsvarende gjelder for lønn mv. til utleide arbeidstakere som utfører slike aktiviteter.

Stålsektoren

Aktiviteter knyttet til produksjon av produkter som nevnt i Annex II til ESAs retningslinjer for regionalstøtte 2014–2020

Syntetfibersektoren

Aktiviteter knyttet til produksjon av produkter som nevnt i Annex IIa til ESAs retningslinjer for regionalstøtte 2014–2020

Næringskoder, jf. Norsk standard for næringsgruppering (SN2007)

Lufthavner

52.23 Andre tjenester tilknyttet lufttransport

Finansierings- og forsikringsvirksomhet mv.

64 Finansieringsvirksomhet

65 Forsikringsvirksomhet og pensjonskasser, unntatt trygdeordninger underlagt offentlig forvaltning

66 Tjenester tilknyttet finansierings- og forsikringsvirksomhet

70.10 Hovedkontortjenester, men bare for så vidt gjelder tjenester som ytes innenfor et konsern

70.22 Bedriftsrådgivning og annen administrativ rådgivning, men bare for så vidt gjelder tjenester som ytes innenfor et konsern

(2) Arbeidsgivere med blandet virksomhet kan, dersom de har et klart regnskapsmessig skille mellom lønn mv. knyttet til aktiviteter som nevnt i første ledd og andre aktiviteter, uten hinder av første ledd beregne avgiften etter satsene i § 3, eventuelt i § 5, for den del av avgiftsgrunnlaget som ikke er knyttet til aktiviteter som nevnt i første ledd.

(3) Arbeidsgivere kan uten hinder av første ledd beregne arbeidsgiveravgift for aktiviteter som nevnt i første ledd etter satsene for lokaliseringssonen, så lenge differansen mellom den avgift som ville følge av satsen i lokaliseringssonen og satsen i sone I, ikke overstiger 500 000 kroner for arbeidsgiveren i 2020. Dersom arbeidsgiver anses å være en del av et konsern, jf. forordning (EU) nr. 1407/2013 om bagatellmessig støtte, gjelder beløpsgrensen for hele konsernet under ett.

(4) Når en arbeidsgiver beregner avgift med redusert sats i sone Ia eller etter tredje ledd, kan den samlede fordelingen av bagatellmessig støtte i form av redusert avgift og annen bagatellmessig støtte til arbeidsgiveren ikke overstige 500 000 kroner i 2020, jf. forordning (EU) nr. 1407/2013 om bagatellmessig støtte. For aktiviteter knyttet til godstransport på vei må slik samlet støtte i sone Ia ikke overstige 250 000 kroner i 2020. Arbeidsgiver som mottar annen støtte til dekning av lønn mv. kan ikke beregne redusert avgift etter

bestemmelsene i denne paragraf, dersom det fører til at maksimal tillatt statsstøtte etter disse andre ordningene overskrides.

(5) Arbeidsgivere som beregner avgift med redusert sats etter bestemmelsen i tredje ledd plikter å gi opplysninger om eventuell annen bagatellmessig støtte og støtte til dekning av lønnskostnader som arbeidsgiver har blitt tildelt i kalendermåned.

§ 5 Særregel om avgiftssats for aktiviteter knyttet til produkter som ikke omfattes av EØS-avtalen

(1) Arbeidsgivere som utfører aktiviteter knyttet til produksjon, foredling og engroshandel av produkter som ikke omfattes av EØS-avtalen, jf. avtalen § 8, beregner arbeidsgiveravgift med 5,1 pst. når virksomheten drives i sone IVa, og med 10,6 pst. når den drives i sone Ia. Dette gjelder aktiviteter som er omfattet av næringskodene i tabellen nedenfor. Dersom arbeidsgiver også utfører andre aktiviteter enn de som er nevnt nedenfor, gjelder § 4 annet ledd om blandet virksomhet tilsvarende.

Næringskode, jf. Norsk standard for næringsgruppering (SN2007)

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

Næringskode, jf. Norsk standard for næringsgruppering (SN2007)

10.11–10.13	Bearbeiding og konservering av kjøtt og fjørfekjøtt og produksjon av kjøtt- og fjørfearer
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.

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 pen-

sjonsordning og personinntekt for skattyter under 17 år og over 69 år, som nevnt i folketrygdloven § 23-3 annet ledd nr. 1, beregnes trygdeavgift med 5,1 pst.

§ 7 Trygdeavgift av lønnsinntekt mv.

Av lønnsinntekt og annen personinntekt som nevnt i folketrygdloven § 23-3 annet ledd nr. 2, beregnes trygdeavgift med 8,2 pst.

§ 8 Trygdeavgift av næringsinntekt mv.

Av næringsinntekt og annen personinntekt som nevnt i folketrygdloven § 23-3 annet ledd nr. 3, beregnes trygdeavgift med 11,4 pst.

Andre bestemmelser

§ 9 Forskriftsfullmakt mv.

Departementet 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 fastsetting av finansskatt på lønn for 2020

For inntektsåret 2020 svares finansskatt på lønn etter følgende regler og satser, jf. lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) § 23-2 a:

§ 1 Finansielle aktiviteter

(1) Arbeidsgivere som utøver aktiviteter omfattet av næringshovedområde K «Finansierings- og forsikringsvirksomhet» i Statistisk sentralbyrås standard for næringsgruppering anses å utøve finansielle aktiviteter.

§ 2 Unntak fra plikten til å svare finansskatt på lønn

(1) Arbeidsgivere som utøver finansielle aktiviteter er unntatt fra skatteplikten etter folketrygdloven § 23-2 a dersom andelen av arbeidsgiverens lønnskostnader mv. knyttet til finansielle aktiviteter utgjør mindre enn 30 pst. av arbeidsgiverens totale lønnskostnader, jf. folketrygdloven § 23-2 a annet ledd.

(2) Beregningen av andelen av arbeidsgiverens samlede lønnskostnader mv. knyttet til finansielle aktiviteter etter første ledd, skal enten basere seg på samlet lønn mv. omfattet av folketrygdloven § 23-2 a annet ledd for foregående inntektsår, eller på det tilsvarende beløpet for januar 2020. For arbeidsgivere som etableres etter 31. januar 2020, og virksomheter som av andre års-

aker ikke har lønnsgrunnlag som nevnt i forrige punktum, skal samlet lønn mv. for den første hele opplysningspliktige kalendermåneden legges til grunn for beregningen.

(3) Arbeidsgivere med finansielle aktiviteter hvor andelen lønn mv. knyttet til merverdiavgiftspliktig, finansiell aktivitet utgjør mer enn 70 pst. av arbeidsgiverens samlede lønn mv. knyttet til finansielle aktiviteter, er unntatt fra skatteplikten etter folketrygdloven § 23-2 a. Annet ledd gjelder tilsvarende for beregningen av andelen lønn mv. knyttet til merverdiavgiftspliktig, finansiell aktivitet.

(4) Arbeidsgivere som driver ikke-økonomisk aktivitet kan, dersom de har et klart regnskapsmessig skille mellom lønn mv. knyttet til henholdsvis ikke-økonomisk aktivitet og økonomisk aktivitet, beregne finansskatt på lønn etter folketrygdloven § 23-2 a bare for den delen av lønn mv. som knytter seg til virksomhetens økonomiske aktivitet.

§ 3 Sats for finansskatt på lønn

Satsen for finansskatt på lønn for inntektsåret 2020 er 5 pst.

§ 4 Forskriftsfullmakt

Departementet kan gi regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i dette vedtaket.

Forslag

til stortingsvedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen for budsjettåret 2020

Fra 1. januar 2020 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:

- a. for naturgass som slippes ut til luft kr 7,93 per standardkubikkmeter
- b. for CO₂ som utskilles fra petroleum og slippes ut til luft kr 1,15 per standardkubikkmeter
- c. for annen gass kr 1,15 per standardkubikkmeter
- d. for olje eller kondensat kr 1,15 per liter.

Forslag

til stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringene for 2020

Med hjemmel i folketrygdloven § 23-5 annet ledd fastsettes:

I

I 2020 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:

1. Trygdeavgift over 8,2 pst. av pensjonsgivende inntekt fra fiske, hval- og selfangst i inntektsåret.
2. Arbeidsgiveravgift på hyre til mannskapet på fiske-, hvalfangst- og selfangstfartøy.

3. 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 2,2 pst. for 2020.

Forslag

til stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjettåret 2020 (kap. 5521 post 70)

§ 1 *Saklig virkeområde og forholdet til merverdiavgiftsloven*

Fra 1. januar 2020 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 12 pst.*

Merverdiavgift svares med 12 pst. av omsetning og uttak av tjenester som gjelder:

- a) persontransport mv. som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-3,
- b) transport av kjøretøy på fartøy 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 viltlevende marine ressurser som nevnt i merverdiavgiftsloven § 5-8.

Forslag

til stortingsvedtak om særavgifter for budsjettåret 2020

Avgift på alkohol (kap. 5526 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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	7,84 per volumprosent per liter
Annen	over 0,7 t.o.m. 2,7	3,51 per liter
	over 2,7 t.o.m. 3,7	13,18 per liter
	over 3,7 t.o.m. 4,7	22,83 per liter
	over 4,7 t.o.m. 22	5,11 per volumprosent per liter
Gjæret fra små bryggerier	over 3,7 t.o.m. 4,7	18,26 per liter for volum t.o.m. 50 000 liter årlig
		19,40 per liter for volum over 50 000 liter og t.o.m. 100 000 liter årlig
		20,54 per liter for volum over 100 000 liter t.o.m. 150 000 liter årlig
		21,68 per liter for volum over 150 000 t.o.m. 200 000 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 fremstilling av varer,
- g) fremstilles ved ikke ervervsmessig produksjon. Fritaket omfatter ikke brennevinsbasert drikk og gjelder kun fremstilling 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.

Avgift på tobakksvarer mv. (kap. 5531 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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	2,68	per gram av pakningens nettovekt
Sigaretter	2,68	per stk.
Røyketobakk, karvet skråtobakk, råtobakk i forbrukerpakning	2,68	per gram av pakningens nettovekt
Skråtobakk	1,09	per gram av pakningens nettovekt
Snus	1,09	per gram av pakningens nettovekt
Sigarettpapir og sigarethylser	0,041	per stk.

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 tobakksvare.

§ 3 Det gis fritak for avgift på tobakksvarer 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 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.

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.

Avgifter på motorvogner mv. (kap. 5536)

A. Engangsavgift (kap. 5536 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 avgiftsnedsettelse 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 Engangsavgift skal betales for følgende motorvogner med følgende beløp:

a) For personbiler, varebiler klasse 1 og busser under 6 m med inntil 17 seteplasser (avgiftsgruppe a), betales avgift av:

1) egenvekt

per kg	kr
0–500	0
501–1 200	25,90
1 201–1 400	64,55
1 401–1 500	201,72
over 1 500	234,60

2) NO_x-utslipp

per mg/km	kr
over 0	74,53

3) CO₂-utslipp (for motorvogn med plikt til å dokumentere CO₂-utslipp):

WLTP		NEDC	
per g/km	kr	per g/km	kr
0–87	0	0–70	0
88–118	773,91	71–95	961,20
119–155	867,25	96–125	1 077,12
156–225	2 272,56	126–195	2 822,52
over 225	3 625,17	over 195	3 625,17

For motorvogner med CO₂-utslipp under henholdsvis 87 g/km WLTP og 70 g/km NEDC gjøres følgende fradrag per g/km for den delen av utslippet som ligger under disse verdiene:

WLTP		NEDC	
per g/km	kr	per g/km	kr
f.o.m. 86 t.o.m. 50	792,95	f.o.m. 69 t.o.m. 40	984,84
under 50	932,92	under 40	1 158,69

4) slagvolum (for motorvogner uten plikt til å dokumentere CO₂-utslipp):

per cm ³	bensindrevne	ikke bensindrevne
	kr	kr
0–700	16,68	12,79
701–1 250	67,10	54,77
1 251–1 650	155,14	126,70
over 1 650	159,28	130,32

b) For varebiler klasse 2, lastebiler med tillatt totalvekt mindre enn 7 501 kg og godsrom med lengde under 300 cm eller bredde under 190 cm (avgiftsgruppe b), betales avgift av:

- 1) egenvekt, 20 pst. av avgiftsgruppe a
- 2) NO_x-utslipp, 75 pst. av avgiftsgruppe a
- 3) CO₂-utslipp (for motorvogn med plikt til å dokumentere CO₂-utslipp):

WLTP		NEDC	
per g/km	kr	per g/km	kr
		0–70	0
		71–95	288,36
		96–125	323,14
		over 125	705,63

For motorvogner med CO₂-utslipp under 70 g/km NEDC gjøres følgende fradrag per g/km for den delen av utslippet som ligger under denne verdien:

WLTP		NEDC	
per g/km	kr	per g/km	kr
		f.o.m. 69 t.o.m. 40	295,45
		under 40	347,61

4) slagvolum (for motorvogner uten plikt til å dokumentere CO₂-utslipp), 30 pst. av avgiftsgruppe a.

c) For campingbiler (avgiftsgruppe c) betales avgift av:

- 1) egenvekt, 22 pst. av avgiftsgruppe a
- 2) NO_x-utslipp, 0 pst. av avgiftsgruppe a
- 3) CO₂-utslipp (NEDC), 22 pst. av avgiftsgruppe a
- 4) slagvolum (for motorvogner uten plikt til å dokumentere CO₂-utslipp, eller som bare har CO₂-utslipp målt etter WLTP), 22 pst. av avgiftsgruppe a.

d) Avgiftsgruppe d (opphevet).

e) For beltebiler (avgiftsgruppe e) betales avgift med 36 pst. av verdiavgiftsgrunnlaget.

f) For motorsykler (avgiftsgruppe f) betales avgift av:

Motorvogn med plikt til å dokumentere CO ₂ -utslipp	kr
1) CO ₂ -utslipp, per g/km	
0–75	0
76–135	686,39
over 135	928,10
2) slagvolum, per cm ³	
0–225	0
226–900	30,85
over 900	72,09
<hr/>	
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp	kr
1) per enhet (stykkavgift)	8 327
2) motoreffekt, per kW	
0–11	0
over 11	263,68
3) slagvolum, per cm ³	
0–225	0
226–900	33,89
over 900	74,33

g) For beltemotorsykler (avgiftsgruppe g) betales avgift av:

1) egenvekt	
per kg	kr
0–100	14,49
101–200	28,98
over 200	57,94
2) motoreffekt	
per kW	kr
0–20	23,27
21–40	46,56
over 40	93,09
3) slagvolum	
per cm ³	kr
0–200	2,56
201–400	5,11
over 400	10,19

h) Avgiftsgruppe h (opphevet).

i) Avgiftsgruppe i (opphevet).

j) For busser under 6 m med inntil 17 seteplasser, hvorav minst 10 er fastmontert i fartsretningen (avgiftsgruppe j) betales avgift av:

- 1) egenvekt, 40 pst. av avgiftsgruppe a
- 2) NO_x-utslipp, 0 pst. av avgiftsgruppe a
- 3) CO₂-utslipp (for motorvogn med plikt til å dokumentere CO₂-utslipp):

WLTP		NEDC	
per g/km	kr	per g/km	kr
0–87	0	0–70	0
88–118	309,56	71–95	384,48
119–155	346,90	96–125	430,85
over 155	909,02	over 125	1 129,01

For motorvogner med CO₂-utslipp under henholdsvis 87 g/km WLTP og 70 g/km NEDC gjøres følgende fradrag per g/km for den delen av utslippet som ligger under disse verdiene:

WLTP		NEDC	
per g/km	kr	per g/km	kr
f.o.m. 87 t.o.m. 50	317,18	f.o.m. 69 t.o.m. 40	393,94
under 50	373,17	under 40	463,48

4) slagvolum (for motorvogner uten plikt til å dokumentere CO₂-utslipp), 40 pst. av avgiftsgruppe a.

For motorvogner som har vært registrert i utlandet før registrering her i landet, gjøres fradrag i den avgift som beregnes etter første ledd basert på motorvognens alder (bruksfradrag). Departementet kan gi forskrift om bruksfradrag.

Departementet kan 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 Det skal betales vrakpantavgift for følgende kjøretøy og med følgende beløp:

	per enhet (kr)
Motorvogner i avgiftsgruppe a, b, c, g og j	2 400
Motorvogner i avgiftsgruppe f og mopeder	500
Campingvogner	3 000
Lastebiler som ikke er avgiftspliktige i avgiftsgruppe b	5 000

§ 4 Departementet kan gi forskrift om refusjon av engangsavgift og vrakpantavgift for kjøretøy som utføres til utlandet. Departementet kan videre gi forskrift om forholdsmessig betaling av engangsavgift for motorvogn som skal benyttes i Norge i et avgrenset tidsrom på bakgrunn av en tidsbestemt leie- eller leasingkontrakt.

Departementet kan gi forskrift om tilbakebetaling og tilleggsberegning av særavgift og merverdiavgift.

§ 5 Ved beregning av avgift basert på egenvekt, NO_x-utslipp, CO₂-utslipp, slagvolum, motoreffekt og elektrisk kjørelengde, benyttes de tekniske data

som fastsettes i forbindelse med motorvognens godkjenning etter veimyndighetenes regelverk.

For motorvogner i avgiftsgruppe a og j benyttes de CO₂-verdier som fremgår av testsyklusen WLTP (Worldwide Harmonised Light Vehicles Test Procedure). Dersom det ikke er fastsatt CO₂-verdi etter WLTP, benyttes NEDC-verdien (New European Driving Cycle). For motorvogner i avgiftsgruppe b og c, benyttes de CO₂-verdier som fremgår av NEDC.

Hvilke motorvogner som har plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp, følger av veimyndighetenes regelverk. Avgiftsberegningen for motorvogn 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.

For motorvogner som ikke har fastsatt verdi for utslipp av NO_x, settes utslippet til den verdi motorvognen maksimalt kan ha etter veimyndighetenes regelverk.

Ved innenlandsk tilvirkning er verdiavgiftsgrunnlaget prisen fra produsent. Ved innførsel er verdiavgiftsgrunnlaget tollverdien.

Departementet kan gi forskrift om beregning av avgift etter denne paragraf.

§ 6 For motorvogner som benytter stempeldrevet forbrenningsmotor i kombinasjon med elektrisk motor, og er utstyrt med batteripakke som kan lades fra ekstern strømkilde (ladbare hybridbiler), gjøres et forholdsmessig fradrag i vektavgiftsgrunnlaget basert på elektrisk kjørelengde. Ved fastsettelse av elektrisk kjørelengde benyttes de tekniske data som fastsettes i forbindelse med motorvognens godkjenning etter veimyndighetenes regelverk.

Departementet kan gi forskrift om beregning av engangsavgiften for motorvogner som nevnt i første ledd.

§ 7 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) begravelseskjøretøy,
- 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 fremdrift, 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 fremdrift benytter stempeldrevet forbrenningsmotor som kun kan benytte hydrogen som drivstoff. Dette gjelder også kjøretøy som til fremdrift benytter slik motor i kombinasjon med elektrisk motor (hybridbiler),
- p) amatørbygde kjøretøy,
- q) motorsykler og beltemotorsykler som skal benyttes i reindriftsnæringen, og som registreres på person eller virksomhet med rett til å eie rein i det samiske reinbeiteområdet, eller er gitt særskilt tillatelse til reindrift utenfor det samiske reinbeiteområdet,
- r) motorvogner som er 20 år eller eldre.

For motorvogner som kan benytte etanol som drivstoff gjøres fradrag i avgiften etter § 2 på kr 10 000. Med etanol menes drivstoff med 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.

§ 8 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 bereg-

ning av avgiften, og om hva som skal anses som en slik endring.

§ 9 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 10 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. Avgift på trafikksikringer (kap. 5536 post 72)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen for

- a) forsikringsavtaler om lovbestemt trafikksikring (ansvarforsikring) for innenlandsregistrerte motorvogner,
- b) gebyr for uforsikrede motorvogner eller motorvogner der ny eier ikke har tegnet egen

forsikring, og som Trafikkforsikringsforeningen har mottatt.

Avgiften omfatter ikke forsikringsavtaler eller gebyr for motorvogn som er omfattet av Stortingets vedtak om vektårsavgift.

§ 2 Avgift skal betales med følgende beløp (kr) per døgn:

Avgiftsgrupper	Trafikkforsikringsavtale som tegnes eller har hovedforfall og gebyr som er mottatt:		
	før 1. mars 2019	fra 1. mars 2019 t.o.m. februar 2020	fra 1. mars 2020 eller senere
<i>Avgiftsgruppe a</i>			
personbiler, varebiler, campingbiler, busser, kombinerte biler, lastebiler, samt trekkbiler med tillatt totalvekt fra og med 3 500 kg	7,85	7,97	8,12
<i>Avgiftsgruppe b</i>			
dieseldrevne motorvogner i avgiftsgruppe a som ikke har fabrikkmontert partikkelfilter	9,15	9,29	9,47
<i>Avgiftsgruppe c</i>			
årsprøvekjennermerker for motorvogner	7,85	7,97	8,12
<i>Avgiftsgruppe d</i>			
motorsykler; trehjuls, lette, mellomtunge og tunge	5,46	5,54	5,65
<i>Avgiftsgruppe e</i>			
andre kjøretøy	1,27	1,29	1,31

Avgiftsgruppe e omfatter følgende kjøretøy:

1. motorvogner som er registrert på innehaver av løyve etter lov 21. juni 2002 nr. 45 om yrkes-transport 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 yrkes-transport 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 ruteløyve,
3. motorvogner som er godkjent og registrert som ambulanse eller som er registrert som begravel- seskjøretøy på begravel- sesbyrå og lignende,
4. motorvogner som er registrert på kjenne- merker med lysegule tegn på sort bunn,
5. motorredskap,
6. beltekjøretøy,
7. trekkbiler som ikke omfattes av avgiftsgruppe a eller b,
8. mopeder,
9. traktorer,
10. motorvogner som er 30 år eller eldre.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 3 Fritatt fra avgiftsplikt er forsikringsavtale eller gebyr som gjelder:

- a) motorvogner som er registrert på kjenne- merker med gule tegn på blå reflekterende bunn,
- b) motorvogner som er registrert på Den nor- diske 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) motorvogner som er stjålet,
- f) tapte fordringer,
- g) motorvogner som bare bruker elektrisitet til fremdrift, herunder motorvogner hvor elektri- siteten er produsert i brenselceller.

Departementet kan gi forskrift om gjennom- føring, avgrensing 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 situa- sjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttil- fellet får en utilsiktet virkning.

C. Vektårsavgift (kap. 5536 post 73)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motor- kjøretøyer 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 fjærings- system (kr)
<i>2 eller flere aksler</i>		
7 500–11 999	480	480
<i>2 aksler</i>		
12 000–12 999	480	860

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings- system (kr)
13 000–13 999	860	1 537
14 000–14 999	1 537	1 966
15 000 og over	1 966	3 841
<i>3 aksler</i>		
12 000–14 999	480	480
15 000–16 999	860	1 142
17 000–18 999	1 142	1 843
19 000–20 999	1 843	2 246
21 000–22 999	2 246	3 201
23 000 og over	3 201	4 710

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings-system (kr)	Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings-system (kr)
<i>Minst 4 aksler</i>			29 000–30 999	2 983	4 590
12 000–24 999	2 246	2 271	31 000–32 999	4 590	6 182
25 000–26 999	2 271	3 276	33 000 og over	6 182	9 134
27 000–28 999	3 276	4 917	<i>2 + minst 3 aksler</i>		
29 000 og over	4 917	7 064	16 000–37 999	5 016	6 796
<i>Kombinasjoner av kjøretøy–vogntog</i>			38 000–40 000	6 796	9 063
			over 40 000	9 063	12 137
			<i>Minst 3 + 1 aksler</i>		
Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings-system (kr)	16 000–24 999	848	1 335
<i>2 + 1 aksler</i>			25 000–25 999	1 335	1 889
7 500–13 999	480	480	26 000–27 999	1 889	2 554
14 000–15 999	480	480	28 000–28 999	2 554	2 983
16 000–17 999	480	651	29 000–30 999	2 983	4 590
18 000–19 999	651	870	31 000–32 999	4 590	6 182
20 000–21 999	870	1 398	33 000 og over	6 182	9 134
22 000–22 999	1 398	1 668	<i>Minst 3 + 2 aksler</i>		
23 000–24 999	1 668	2 627	16 000–37 999	4 490	6 049
25 000–27 999	2 627	4 239	38 000–40 000	6 049	8 181
28 000 og over	4 239	7 084	over 40 000	8 181	11 868
<i>2 + 2 aksler</i>			<i>Minst 3 + minst 3 aksler</i>		
16 000–24 999	848	1 335	16 000–37 999	2 761	3 240
25 000–25 999	1 335	1 889	38 000–40 000	3 240	4 600
26 000–27 999	1 889	2 554	over 40 000	4 600	7 040
28 000–28 999	2 554	2 983			

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	6 151	3 419	2 392	1 456	766	479	120	0
12 000–19 999	10 091	5 608	3 921	2 392	1 263	783	197	0
20 000 og over	17 943	10 278	7 290	4 382	2 313	1 438	360	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 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 frem av vognkortet, settes totalvekten til summen av kjøretøyets egenvekt og tillatt (registrert) lasteevne.

Departementet kan gi forskrift om grunnlaget for avgiften.

§ 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 godstransport),
- 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, avgrensing av og vilkår for fritak.

§ 6 Departementet kan gi forskrift om utskriving 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 minstepeløp.

§ 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 2020 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		
	2020 til 2017 (kr)	2016 til 2009 (kr)	2008 og eldre (kr)
a) Mopeder, motorsykler og beltemotorsykler	549	549	549
b) Personbiler			
Egenvekt (typegodkjent):			
1. t.o.m. 1 200 kg	4 176	2 747	1 649
2. over 1 200 kg	6 372	3 847	1 649
c) Lastebiler, trekkbiler, varebiler, kombinerte biler, campingbiler, beltebiler og busser med tillatt totalvekt inntil 7 500 kg	2 088	1 319	1 100
d) Biltilhengere, herunder semitrailere og campingtilhengere, med egenvekt (typegodkjent) over 350 kg	549	549	549

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 omorganiseringer som gjennomføres med lovfestet selskapsrettslig kontinuitet, samt ved omorganiseringer som kan gjennomføres med skattemessig kontinuitet etter skatteloven §§ 11-2 til 11-5, § 11-11 og § 11-20 med tilhørende forskrifter. Omorganiseringen og omregistreringen av kjøretøy må ha funnet sted etter 1. januar 2016,

l) ved sletting av registrert eier eller medeier i motorvognregisteret,

m) som bare bruker elektrisitet til fremdrift, herunder motorvogner hvor elektrisiteten er produsert i brenselceller.

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 situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Veibruksavgift på drivstoff (kap. 5538 post 70, 71 og 72)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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:

- a) bensin per liter
 1. svovelfri bensin (under 10 ppm svovel): kr 4,91,
 2. lavsvovlet bensin (under 50 ppm svovel): kr 4,95,
 3. annen bensin: kr 4,95.
- b) mineralolje til fremdrift av motorvogn (autodiesel) per liter
 1. svovelfri mineralolje (under 10 ppm svovel): kr 3,62,
 2. lavsvovlet mineralolje (under 50 ppm svovel): kr 3,68,
 3. annen mineralolje: kr 3,68,
- c) naturgass per Sm³: kr 1,02,
- d) LPG per kg: kr 3,48,
- e) bioetanol per liter: kr 2,37,
- f) biodiesel til fremdrift av motorvogn per liter: kr 3,62.

Andel biogass innblandet i naturgass og LPG, inngår ikke i avgiftsgrunnlaget ved beregningen av avgiften etter første ledd bokstav c og d.

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 og f.

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 fremdrift 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,
- 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 to-taktsmotor dersom bensinen eller bioetanol 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 Det gis fritak for avgift på naturgass, LPG og bioetanol

- a) til bruk 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 fremdrift av motorvogn.
- Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning 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.

Avgift på elektrisk kraft (kap. 5541 post 70)

I

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen med 16,13 øre per kWh på elektrisk kraft som leveres her i landet.

Det skal betales avgift med 0,505 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,
- b) i Troms og Finnmark fylke, med unntak av kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa, Tjeldsund og Tromsø,
- c) til datasentre med uttak over 0,5 MW,
- d) til skip i næring,
- e) til produksjon eller omforming av energiprodukt. Den reduserte satsen omfatter elektrisk kraft som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen.

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 i 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 til veksthusnæringen,

i) leveres til husholdninger og offentlig forvaltning i Troms og Finnmark fylke, med unntak av kommunene Balsfjord, Bardu, Dyrøy, Gratangen, Harstad, Ibestad, Kvæfjord, Lavangen, Målselv, Salangen, Senja, Sørreisa, Tjeldsund og Tromsø,

j) leveres i direkte sammenheng med produksjon av elektrisk kraft,

k) leveres til bruk til fremdrift av tog eller annet skinnegående transportmiddel, herunder oppvarming av og belysning i transportmiddelet. Fritaket omfatter også trolleybuss,

l) er produsert i solceller og brukes direkte av produsenten selv.

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.

II

Fra den tid departementet bestemmer gjøres følgende endringer:

§ 1 annet ledd bokstav c skal lyde:

- c) til datasentre med uttak over 0,5 MW. Den reduserte satsen omfatter ikke kraft til utvinning av kryptovaluta.

§ 2 første ledd ny bokstav m skal lyde:

- m) leveres energiintensive foretak i treforedlingsindustrien som deltar i godkjent energieffektiviseringsprogram. Fritaket gjelder kun kraft som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen.

Grunnavgift på mineralolje mv. (kap. 5542 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 1,68 per liter. For mineralolje til treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter skal det betales avgift med kr 0,212 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,
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 sildemel- og fiskemelindustrien,
m) brukes til fremdrift av tog eller annet skinnegående transportmiddel, herunder oppvarming av og belysning i transportmiddelet,
n) brukes til høsting av tang og tare.

Det gis fritak for avgift for andel av biodiesel i mineraloljen.

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.

Miljøavgifter på mineralske produkter mv.

A. Avgift på smøreolje mv. (kap. 5542 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 2,27 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,
 - 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 som råstoff i industriell virksomhet dersom smøreoljen i sin helhet inngår og forblir i det ferdige produkt,
 - k) omsettes i forbrukerpakninger med innhold mindre enn 0,15 liter,
 - l) er påfylt kjøretøy, maskiner o.l. ved inn- eller utførsel.
- 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.

B. CO₂-avgift på mineralske produkter (kap. 5543 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 1,45 per liter.
 - Mineralolje til
 - innenriks kvotepliktig luftfart: kr 1,39 per liter,
 - annen innenriks luftfart og ikke-kommersielle privatflyginger: kr 1,39 per liter.
- b) bensin: kr 1,26 per liter,
- c) naturgass: kr 1,08 per Sm³,
- d) LPG: kr 1,63 per kg.

Det skal betales avgift med kr 0,061 per Sm³ naturgass og kr 0 per kg LPG for produkter som leveres til 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,
- 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

- a) motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- b) skip i utenriks fart,
- c) fiske og fangst i fjerne farvann,
- d) 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 motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- b) til tekniske og medisinske formål,
- c) til motorsager og andre arbeidsredskaper med to-taktsmotor dersom bensinen har særlige helse- og miljømessige egenskaper,
- d) til 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) veksthusnæringen,
- b) motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- c) skip i utenriks fart,
- d) fly i utenriks fart,
- e) fiske og fangst i fjerne farvann,
- f) 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 og hydrogen 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 2020 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 13,55 øre per liter for hver påbegynt 0,1 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,
- 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) gir utslipp av svovel til atmosfæren mindre enn det svovelinnholdet i mineraloljen skulle tilsi.

Det gis fritak for avgift for andel biodiesel i mineralolje.

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.

Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER) (kap. 5547 post 70 og 71)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av trikloreten (TRI) og tetrakloreten (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	
Pst.	TRI	PER
over 0,1 t.o.m. 1		0,74
over 1 t.o.m. 5	3,74	3,74
over 5 t.o.m. 10	7,48	7,48
over 10 t.o.m. 30	22,43	22,43
over 30 t.o.m. 60	44,86	44,86
over 60 t.o.m. 100	74,76	74,76

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,
 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, 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.

Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) (kap. 5548 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 0,544 per kg multiplisert med den GWP-verdi (global warming potential) som 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
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. 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, 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.

Avgift på utslipp av NO_x (kap. 5509 post 70 og kap. 5549 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen med kr 22,69 per kg utslipp av nitrogenoksider (NO_x) ved energiproduksjon fra følgende kilder:

- a) fremdriftsmaskineri 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 innretninger på norsk kontinentalsokkel og anlegg på land.

Ved beregningen av effekt etter bokstav a og b, tas effekten av elektromotorer og elektrokjeler ikke med.

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) enheter omfattet av miljøavtale med staten om reduksjon av NO_x-utslipp.

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.

Miljøavgift på plantevernmidler (kap. 5550 post 70)

§ 1 For 2020 skal det betales miljøavgift på plantevernmidler. Avgiften betales til statskassen.

§ 2 Landbruks- og matdepartementet kan gi forskrift om beregning og betaling av avgiften.

Avgifter knyttet til mineralvirksomhet

A. Avgift knyttet til andre undersjøiske naturforekomster enn petroleum (kap. 5551 post 70)

§ 1 For 2020 kan Nærings- og fiskeridepartementet ilegge avgift ved tildeling av konsesjoner for utforskning og undersøkelser etter og utnyttelse av andre undersjøiske naturforekomster enn petroleumforekomster. Avgiften betales til statskassen.

§ 2 Nærings- og fiskeridepartementet kan gi forskrift om beregning og betaling av avgiften.

B. Årsavgift knyttet til mineraler (kap. 5551 post 71)

§ 1 For 2020 kan Nærings- og fiskeridepartementet ilegge årsavgift for undersøkelse og utvinning av landbaserte mineralforekomster etter mineralloven. Avgiften betales til statskassen.

§ 2 Nærings- og fiskeridepartementet kan gi forskrift om beregning og betaling av avgiften.

Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv. (kap. 5555 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 21,22 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 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) brukes som råstoff mv. ved fremstilling av varer.

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 situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. (kap. 5556 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av følgende alkoholfrie varer med følgende beløp per liter:

- a) Drikkevarer:
 1. tilsatt sukker eller kunstig søtstoff: kr 4,91,
 2. basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff: kr 1,76,
- b) Sirup:
 1. tilsatt sukker eller kunstig søtstoff og som brukes til ervervsmessig fremstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere, fontener og lignende: kr 29,90,
 2. basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff og som brukes til ervervsmessig fremstilling av alkoholfrie

drikkevarer i dispensere, fontener og lignende: kr 10,67.

Med alkoholfrie drikkevarer likestilles drikk med alkoholstyrke til og med 0,7 volumprosent alkohol.

Avgiftsplikten omfatter ikke varer i pulverform eller melkeprodukter som er tilsatt ikke over 15 gram sukker per liter.

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 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 luft-havn 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) brukes til ervervsmessig fremstilling av annet enn drikkevarer.
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.

Avgift på sukker mv. (kap. 5557 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av sukker mv. med kr 8,20 per kg av varens avgiftspliktige vekt.

Avgiftsplikten omfatter:

- a) sukker (roe-/bete- og rørsukker),
- b) sirup og sukkeroppløsning 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 luft-havn 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) brukes til ervervsmessig fremstilling 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.

Avgifter på drikkevareemballasje (kap. 5559 post 70–74)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 5,99,

- b) plast: kr 3,62,
- c) kartong og papp: kr 1,48.

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 1,23 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 fremstilt 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,
- 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, 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.

Flypassasjeravgift (kap. 5561 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen på ervervsmessig flyging fra norske lufthavner med følgende beløp per passasjer:

- a) kr 76,50 for flyginger med sluttdestinasjon i Europa
- b) kr 204 for andre flyginger.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften, herunder hvilke land og områder som omfattes av de ulike satsene og at enkelte områder skal omfattes av en annen sats enn det som følger av første ledd.

§ 2 Det gis fritak for avgift på flyging av

- a) luftbefordrerens ansatte på tjenestereise,
- b) barn under to år,

- c) transitt- og transferpassasjerer,
- d) NATOs 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.

§ 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.

Totalisatoravgift (kap. 5562 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 skal det betales avgift til statskassen av inntekter fra totalisatorspill med 3,33 pst. av bruttoomsetning per år.

§ 2 Kongen kan gi forskrift om beregning og betaling av avgiften.

Dokumentavgift (kap. 5565 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2020 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 allmennyttige formål, eller til foreninger med allmennyttige 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 i den enkelte eiendom 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 Kongen, Dronningen, den nærmeste arverettberettigede til tronen i hvert etterfølgende slektsledd og disse personers ektefeller, samt disses felles barn som ikke er fylt 20 år ved utgangen av det år overføringen skjer,
- j) overføring av hjemmel til fast eiendom til testamentsarving dersom overføring av hjemmel til ny erverver tinglyses samme dag,
- k) overføring av hjemmel til fast eiendom ved omorganiseringer som kan gjennomføres med skattemessig kontinuitet etter skatteloven §§ 11-2 til 11-5, § 11-11 og § 11-20 med tilhørende forskrifter. Omorganiseringen og tinglysingen av hjemmelen til fast eiendom må ha funnet sted etter 1. januar 2016.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning 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 2020 skal det betales avgift til statskassen for bruk av frekvenser til drift av system for mobilkommunikasjon med følgende beløp per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde:

– 450 MHz-båndet	kr 1 327 000
– 700 MHz-båndet	kr 1 513 000
– 800 MHz-båndet	kr 1 513 000
– 900 MHz-båndet	kr 1 513 000
– 1800 MHz-båndet	kr 1 513 000
– 2,1 GHz-båndet	kr 1 399 000

Kommunal- og moderniseringsdepartementet kan fatte enkeltvedtak og gi forskrift om beregning og betaling av avgiften.

§ 2 For 2020 skal det betales årsavgift til statskassen for tillatelse til bruk av 5-sifret nummer med følgende beløp per nummer:

– Kategori A	kr 148 810
– Kategori B	kr 106 020
– Kategori C	kr 81 560
– Kategori D	kr 57 100
– Kategori E	kr 26 530
– Kategori F	kr 3 300

Kommunal- og moderniseringsdepartementet kan fatte enkeltvedtak og gi forskrift om beregning og betaling av avgiften.

Inntekter ved tildeling av tillatelser (kap. 5309 post 29)

§ 1 For 2020 kan Kommunal- og moderniseringsdepartementet og Nærings- og fiskeridepartementet innhente inntekter ved tildeling av tillatelser. Beløpet betales til statskassen.

§ 2 Kommunal- og moderniseringsdepartementet og Nærings- og fiskeridepartementet kan gi forskrift om beregning og betaling av beløpet.

Forslag

til stortingsvedtak om toll for budsjettåret 2020 (kap. 5511 post 70 og 71)

§ 1 *Plikten til å svare toll*

Fra 1. januar 2020 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 2019 skal fortsatt gjelde fra 1. januar 2020.

§ 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 erklæ-

ring 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 fremforhandlet med annen stat.

Departementet gis fullmakt til å videreføre gitte kvoter og satser omfattet av det generelle system for preferansetoll for utviklingsland (GSP).

§ 3 Nedsettelse av ordinære tollsatter

Departementet kan sette ned den fastsatte tollsats på enkelte vareslag, slik som bestemt i tolloven §§ 9-1 til 9-5.

§ 4 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 fremgår av tolloven §§ 10-1 til 10-7.

§ 5 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

I skatte- og avgiftssystemet er det en rekke unntak og særordninger som bidrar til å redusere de offentlige inntektene. Unntak og særordninger representerer en fordel for de som omfattes, sammenlignet med å bli skattlagt etter de ordinære reglene. Denne fordelingen kan sidestilles med å motta støtte på budsjettets utgiftsside.

Det samlede nivået på offentlige utgifter blir vurdert i de årlige budsjettene, og det blir prioritert mellom ulike formål. Dette gjelder ikke i like stor grad for skatteutgifter. Ved å beregne skatteutgiftene kan en få et mer fullstendig bilde av den offentlige støtten på ulike områder. Skatteutgifter er tapte skatteinntekter som følge av at enkelte skattytere eller aktiviteter skattlegges lempeligere enn det som følger av det generelle regelverket. Skattesanksjoner beregnes i tilfeller der unntaket fra den generelle regelen gjør at skatteinntektene er høyere enn de ellers ville vært. I mange tilfeller er skatteutgifter og skattesanksjoner uttrykk for at aktører står overfor priser som ikke fullt ut gjenspeiler nytte og kostnader, noe som kan føre til et samfunnsøkonomisk tap.

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 i enkelte tilfeller likevel ikke er slik, kan dette være et uttrykk for politiske prioriteringer. Hensikten med å presentere en oversikt over skatteutgifter og skattesanksjoner er å synliggjøre budsjettvirkningen som ligger i at enkelte inntekter og verdier skattlegges lempelig eller ikke skattlegges i det hele tatt. Denne støtten kunne alternativt vært gitt over budsjettets utgiftsside. Det vises til omtale av skatteutgifter og skattesanksjoner for næringsvirksomhet i punkt 5.4 i Meld. St. 1 (2019–2020) *Nasjonalbudsjettet 2020*.

Mange land publiserer jevnlig oversikter over skatteutgifter. Norge publiserte sin første oversikt i Nasjonalbudsjettet 1999. Frem til budsjettet for 2010 ble oversikten presentert i nasjonalbudsjet-

tet. Fra og med 2011 er skatteutgiftene presentert som eget vedlegg til skatte- og avgiftsproposisjonen. Punkt 2.7 i proposisjonens hoveddel gir en oversikt over skatteutgifter og skattesanksjoner.

I punkt 2 nedenfor redegjøres det for valg av referansesystem og beregningsmetode. I punktene 3 og 4 gis en detaljert oversikt over departementets anslag over skatteutgifter på ulike områder. Tabell 1.1 og 1.2 gir en samlet oversikt over anslag på skatteutgifter ved hhv. skattereglene og avgiftsreglene. I punkt 5 analyseres enkelte sektorer.

2 Nærmere om referansesystemet og beregningsmetoder

2.1 Referansesystemet

For å identifisere de ulike skatteutgiftene og skattesanksjonene vurderes det eksisterende skatte- og avgiftssystemet opp mot et referansesystem. I tråd med tidligere år er det lagt til grunn et referansesystem som er basert på hovedreglene i skattesystemet der like personer, aktiviteter og varer mv. skattlegges etter de samme prinsippene og satsene. Hvorvidt det er snakk om en skatteutgift eller en skattesanksjon avhenger av referansesystemet. Skatteutgifter er redusert skatt for enkelte grupper sammenlignet med referansesystemet. En skattesanksjon innebærer derimot at enkelte skattytere eller enkelte typer aktiviteter får høyere skatt enn det som følger av referansesystemet.

På noen områder har departementet valgt en mer prinsipiell tilnærming til å fastsette referansesystemer. Dette gjelder hovedsakelig ved fastsettelse av skattegrunnlag som er definert ut fra prinsippene som ble nedfelt i skattereformene i 1992 og 2006, og som siden har ligget til grunn for utformingen av skatte- og avgiftsreglene. Dette gjelder særlig definisjonen av faktisk økonomisk overskudd i selskap og faktisk boliginntekt i referansesystemet. Dette har blant annet betydning for beregning av skatteutgifter ved gunstige

avskrivningssatser og gunstig beskatning av bolig og annen fast eiendom. For næringer med grunnrenteskatt er referansesystemet en nøytralt utformet grunnrenteskatt i tillegg til ordinær overskuddsbeskatning etter tilsvarende regler som for øvrige næringer.

I beregningen av skatteutgifter for avgifter er det 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 basert på at alt forbruk skal avgiftslegges etter én sats. Unntaket her er dokumentavgiften, som er en skatt på omsetning av eiendom, og som sammenlignes med øvrige skatteregler for bolig og annen fast eiendom. I den sammenhengen betraktes dokumentavgiften som en skattesanksjon.

I tråd med prinsipper for effektiv skattlegging skal det ikke legges fiskale avgifter på vareinnsats. Fiskale avgifter på vareinnsats regnes dermed som en skattesanksjon, og fritak betraktes ikke som en skatteutgift. For miljø- og energiavgifter betraktes imidlertid avvik fra den normerte satsen som en skatteutgift eller skattesanksjon. Her vil det ikke være noen forskjell i beregningene mellom vareinnsats og varer til sluttforbruk. Departementet har beregningsteknisk klassifisert alle avgifter som enten fiskale eller miljø- og energiavgifter. 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 bort fra atferdsendringene som kan følge av at en skatteutgift eller skattesanksjon oppheves eller endres. Det er heller ikke tatt hensyn til samspillseffekter som følger av at oppheving eller endring av en skatteutgift kan påvirke andre skattegrunnlag. 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 fremover i tid. Blant annet er skatteutgiften ved pensjonsordninger i arbeidsforhold beregnet på denne måten. I disse

beregningene er det lagt til grunn en nominell diskonteringsrente på om lag 6 pst. Denne er fastsatt med utgangspunkt i kalkulasjonsrenten i Direktoratet for økonomistyring sin veileder i samfunnsøkonomiske analyser.

3 Skatteutgifter og skattesanksjoner ved skattereglene

Lønn og pensjon

Referansesystemet for lønns- og pensjonsbeskatningen er basert på prinsippet om at enhver fordel vunnet ved arbeid er skattepliktig inntekt. Der som skattepliktig inntekt avviker fra faktisk inntekt som følge av særskilte fradrags- og unntaksordninger eller ved at inntekter verdsettes lavere enn den faktiske inntekten, betraktes dette som en skatteutgift. Den progressive beskatningen av lønns- og pensjonsinntekt, som etter gjeldende regler ivaretas gjennom minstefradraget og personfradraget samt en progressiv satsstruktur, anses å være en del av referansesystemet.

Skatteutgiftene ved beskatning av lønn og pensjon er i all hovedsak beregnet med Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt. Skatteutgiftene ved naturalytelser er stort sett beregnet med utgangspunkt i skattestatistikk eller informasjon fra a-meldingen.

Følgende skatteutgifter ved lønns- og pensjonsbeskatning samt enkelte naturalytelser er beregnet for 2018 og 2019:

- I inntektsbeskatningen gjelder særskilte skatteregler for skattytere bosatt i Nord-Troms og Finnmark. Skattesatsen på alminnelig inntekt for personlige skattytere i 2019 er her 18,5 pst. mot 22 pst. i resten av landet. Det er også et særskilt inntektsfradrag på 15 500 kroner. Satsen i trinn 3 i trinnskatten er 2 prosentenheter lavere enn i landet for øvrig.
- Det er innført en ny ordning med skattefavoredert individuell sparing til pensjon fra 2017. Det gis fradrag i alminnelig inntekt for innskudd inntil 40 000 kroner per år. Uttak fra ordningen skattlegges som kapitalinntekt. Inntektene er fritatt for løpende inntektsbeskatning og formuesskatt. Ordningen kom til erstatning for den gamle IPS-ordningen, der maksimalt fradrag for innskudd er 15 000 kroner og uttak skattlegges som pensjonsinntekt. De som allerede har en IPS-konto, kan fortsette å skyte midler inn i den gamle ordningen, men samlet fradrag for innskudd i den gamle og den nye ordningen kan ikke overstige 40 000 kroner per år.

- Mottakere av avtalefestet pensjon i privat sektor som har gammel alderspensjon fra folketrygden, får et kompensasjonstillegg til pensjonen. Dette gjelder årskullene 1944 til 1962. Kompensasjonstillegget er skattefritt for mottakeren.
- Enslige forsørgere har rett til særfradrag. I 2019 er særfradraget på 51 804 kroner.
- 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 utover det første.
- Det gis fradrag for beregnede utgifter til daglig reise mellom hjem og arbeidssted og for besøksreiser til hjemmet på 1,56 kroner per km inntil 50 000 km og 0,76 kroner per km for overskytende. Den nedre grensen i reisefradraget er 22 700 kroner i 2019. Fra og med 2019 er fradrag retten begrenset til maksimalt 97 000 kroner, før reduksjon med bunnbeløpet.
- Det gis fradrag for merutgifter til kost og losji forbundet med arbeidsopphold som krever at en bor utenfor hjemmet.
- Det gis fradrag for innbetalt fagforeningskontingent på inntil 3 850 kroner.
- Arbeidsgivers finansiering av ansattes kjøp av aksjer i egen bedrift til underkurs er skattefritt inntil 3 000 kroner.
- Fra 2018 er det innført en ny skatteordning for ansatteopsjoner i små, nyetablerte selskap (bedrifter som er 6 år eller yngre, og som har 10 årsverk eller færre og maksimalt 16 mill. kroner i driftsinntekter og balansesum). Eventuell opsjonsfordel inntil 500 000 kroner per ansatt skatlegges først når aksjene realiseres, og ikke ved innløsning av opsjonen som ved de generelle reglene for opsjonsbeskatning i arbeidsforhold. Skatteutgiften gir uttrykk for en nåverdi. Som følge av at ordningen er avgrenset til nyansatte etter 1. januar 2018, vil provenyvirkningen fases inn over tid.
- Det gis fradrag for gaver til visse frivillige organisasjoner på 50 000 kroner i 2019.
- 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. Fra og med 2013 gis det fradrag for 67 pst. av fradragberettigede kostnader.
- Etter dagens regler har begrenset skattepliktige fysiske personer fra andre land rett til personfradrag, minstepfradrag mv. I tillegg til de ordinære fradragene kan utenlandske sjøfolk og sokkelarbeidere som ikke er omfattet av den særskilte kildeskatten for utenlandske arbeidstakere, kreve et særskilt standardfradrag. Standardfradraget er 10 pst. regnet av arbeidsinntekten som inngår i grunnlaget for minstepfradrag, med et øvre tak på 40 000 kroner.
- Kjøregodtgjørelse ved bruk av egen bil på tjenestereiser er skattefri inntil 3,50 kroner per kilometer. Ifølge statistikk over kostnader ved bilhold er de gjennomsnittlige variable kostnadene ved bruk av egen mellomstor, ny dieselbil om lag 2,33 kroner per km i 2018. Differansen mellom statens satser og de reelle, variable kostnadene utgjør en skatteutgift.
- Elbiler gis 40 pst. rabatt på listepreisen ved beregning av fordelen det er å disponere firmabil sammenlignet med de ordinære reglene.
- Det gis et særskilt fradrag i inntekt fra sjøfart på 80 000 kroner. Fradraget kan ikke kombineres med fradraget i inntekt fra fiske.
- 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 lavere personinntekt enn 600 000 kroner). For andre arbeidstakergrupper er fri kost som hovedregel skattepliktig.

Arbeidsgiveravgift

Norge har en ordning med regionalt differensiert arbeidsgiveravgift. EFTAs overvåkningsorgan (ESA) godkjente i 2014 ordningen for perioden 2014–2020.

Bedrifts- og kapitalbeskatningen

Referansesystemet for bedrifts- og kapitalbeskatningen er basert på at kapitalavkastning skal skatlegges med en flat sats på 23 pst. i 2018 og 22 pst. i 2019. Det er videre forutsatt at skjeringsmetoden og fritaksmetoden samt en nøytral grunnrentebeskatning inngår i referansesystemet. Det er lagt til grunn at inntekter og fradrag skal behandles symmetrisk. For næringer med grunnrenteskatt er referansesystemet en nøytralt utformet grunnrenteskatt i tillegg til ordinær overskuddsbeskatning etter tilsvarende regler som for øvrige næringer.

Følgende skatteutgifter ved bedrifts- og kapitalbeskatningen er beregnet for 2018 og 2019:

- Det gis et særskilt skattefradrag for kostnader knyttet direkte til forsknings- og utviklingsprosjekter (FoU) som er godkjent av Norges

- forskningsråd (Skattefunn). Fradraget utgjør 20 pst. av prosjektkostnaden for små og mellomstore foretak og 18 pst. av prosjektkostnaden for andre virksomheter. Skattyters kostnader til egenutført FoU-prosjekt er begrenset til 25 mill. kroner per inntektsår, mens summen av egenutført FoU og skattyters kostnader til FoU-prosjekt som er utført av forskningsinstitusjon godkjent av Norges forskningsråd, er begrenset til 50 mill. kroner.
- Gjennom BSU-ordningen (boligsparing for ungdom under 34 år) gis det et fradrag i skatt tilsvarende 20 pst. av innskudd på inntil 25 000 kroner per år, maksimalt av innskudd på 300 000 kroner samlet.
 - Det gis fradrag for tilskudd til institutt som forestår vitenskapelig forskning og yrkesopplæring. Krevs det fradrag for mer enn 10 000 kroner, er fradraget begrenset til 10 pst. av skattyterens alminnelige inntekt.
 - Det gis fradrag i alminnelig inntekt for premie og innskudd til pensjonsordninger i arbeidsforhold (tjenestepensjon og avtalefestet pensjon). Pensjonsformuen er fritatt for formuesskatt, og den løpende avkastningen er fritatt for skatt på alminnelig inntekt. Skatteutgiften ved 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 utbetalingene fra pensjonsordningen skattlegges 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.
 - 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.
 - Fra 1. juli 2017 ble det innført en skatteintensivordning for langsiktige investeringer i oppstartsselskap som i gjennomsnitt over året har færre enn 25 årsverk og årlige driftsinntekter og/eller balansesum som ikke overstiger 40 mill. kroner. I ordningen blir det gitt fradrag i alminnelig inntekt for personlige skattytere for aksjeinnskudd i kvalifiserte aksjeselskap for opptil 500 000 kroner årlig.
 - Personlige aksjonærer eller deltakere som mottar utbytte eller utdeling fra selskap, gis skjermingsfradrag i fastsatt alminnelig inntekt. Tilsvarende gis eiere av enkeltpersonforetak fradrag for skjerming i beregning av personinntekt. Fradraget utregnes ved å multiplisere skjermingsgrunnlaget med en skjermingsrente. Formålet med skjermingsfradraget er å forhindre vridninger i investeringer og finansieringsstruktur som følge av den særskilte beskatningen av utbytte mv. Skjermingsrenten skal tilsvare rente etter skatt på en sikker investering. Skjermingsrenten beregnes med utgangspunkt i observert rente på statskasserveksler med 3 måneders løpetid. Fra 2017 ble det lagt til 0,5 prosentenheter på skjermingsrenten før skatt. Dette regnes som en skatteutgift.
 - 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. Anslaget for skatteutgiftene ved de særskilt gunstige skattereglene for rederiselskap er basert på informasjon fra skattemeldinger og næringsoppgaver til selskapene innenfor rederiskattesystemet. Driftsresultat fra næringsoppgaven og informasjon om skattepliktige finansinntekter- og kostnader fra vedlegg til skattemeldingen benyttes for å anslå rederienes skattekostnader dersom de var underlagt ordinær beskatning. Det gjøres videre fratrukk for faktiske skattekostnader knyttet til netto skattepliktige finansinntekter og tonnasjeskatt.
 - En avskrivningssats for skip, fartøyer, rigger mv. (saldogruppe e) på 14 pst. antas å være høyere enn faktisk økonomisk verdifall. Avskrivningssatser som er høyere enn faktisk økonomisk verdifall, gir en fordel fordi skatten skyves utover i tid (skattekreditt). Skatteutgiften er beregnet som nåverdien av skatteutsettelsen ved de årlige investeringene. Den er beregnet ut fra et faktisk økonomisk verdifall på skip på 10 pst. Det ligger til grunn for beregningen at alle avskrivningene kommer til effektivt fradrag i inntektsåret. Beregnet skatteutgift er foretatt for investeringer i skip som ikke skattlegges etter den særskilte skatteordningen for rederiselskap.
 - I 2017 ble avskrivningssatsen for vogntog, lastebiler, busser, varebiler mv. i saldogruppe c hevet til 24 pst. for alle eiendeler i saldogruppen. Samme år ble det innført forhøyet avskriv-

- ningssats på 30 pst. for varebiler som bare bruker elektrisitet til fremdrift. Det antas at økonomisk verdifall for eiendeler i saldogruppen ligger nærmere 20 pst. Det beregnes skatteutgift ved at avskrivningssatsen overstiger 20 pst.
- En avskrivningssats på 4 pst. antas å være for høy for hoteller, bevertningssteder og losjihus. Det antatte økonomiske verdifallet for disse eiendelene tilsier at satsen burde vært nærmere 2 pst. Det beregnes derfor skatteutgift for hoteller, bevertningssteder og losjihus som avskrives i saldogruppe h med 4 pst.
 - Investeringstilskudd beskattes normalt ved at tilskuddsdelen av kostprisen for driftsmiddelet ikke kan avskrives. Det gis skattefritak for investeringstilskudd under Kommunal- og moderniseringsdepartementet ved investeringer i det distriktpolitiske området.
 - Når man legger til grunn at investeringsfradragene i petroleumsskatten er sikre for selskapene, er den samlede fradragsverdien høyere enn den ville ha vært i et nøytralt skattesystem. Selskapenes andel av investeringene etter skatt er med dagens fradragsregler om lag 12 pst. I en nøytral petroleumsskatt ville selskapene selv ha dekket om lag 23 pst. av investeringskostnaden. Skatteutgiften knytter seg delvis til raske avskrivninger i ordinær selskapskatt, men hovedsakelig til høye investeringsfradrag i særskatten (avskrivning, friinntekt og rentefradrag). For nærmere omtale av investeringsfradragene vises det til Prop. 150 LS (2012–2013).
 - I petroleumsskatten kan eventuelle fremførbare underskudd oppjusteres med et rentetillegg for å opprettholde verdien av fradragene. Dette bidrar til sikkerhet om full verdi av skattefradragene. Fremføringsrenten skal da være en risikofri rente etter ordinær selskapskatt, jf. NOU 2000: 18. I dagens fremføringsrenter er det et tillegg på 0,5 prosentenheter. Virkningen av dette tillegget i fremføringsrenten regnes som en skatteutgift.
 - I grunnrenteskatten for kraftverk er det en nedre grense på 10 MVA for plikt til å betale grunnrenteskatt. Uavhengig av generatorstørrelse kan alle kraftverk opptjene grunnrente, og nedre grense for grunnrenteskatten utgjør derfor en skattefordel sammenlignet med et nøytralt system.
 - Egen bolig og fritidsbolig er lavt inntektsbeskattet. Beregning av skatteutgiftene er nærmere omtalt punkt 5.1 i dette vedlegget.
 - Formuesverdien av primærbolig (egen bolig) og sekundærbolig utgjør i 2019 hhv. 25 pst. og

90 pst. av beregnet markedsverdi. For sekundærbolig reduseres verdien av tilordnet gjeld med 10 pst. Det er beregnet en skatteutgift for rabatten i formuesskatt på bolig og fritidseiendom.

- I 2017 ble det innført en verdsettingsrabatt i formuesskatten på 10 pst. for aksjer og driftsmidler og tilordnet gjeld. Rabatten ble økt til 20 pst. i 2018 og til 25 pst. i 2019. Næringsseiendom er omfattet av denne rabatten, og den særskilte verdsettingsrabatten for næringsseiendom er avvirket fra 2018.

Beskatningen av primærnæringene

Primærnæringene mottar indirekte støtte på flere måter gjennom skattesystemet.

Følgende skatteutgifter ved beskatningen av primærnæringene er beregnet for 2018 og 2019:

- Det gis et særskilt fradrag i inntekt fra fiske på inntil 150 000 kroner. Satsen i fiskerfradraget er 30 pst.
- Det gis et særskilt fradrag i næringsinntekt fra jordbruk og hagebruk. Fradraget er 100 pst. ved inntekt opp til 63 500 kroner, satsen utover dette er 38 pst. opp til øvre grense på 166 400 kroner.
- Husdyrbygg i landbruket kan avskrives med en forhøyet avskrivningssats på 6 pst.
- Investeringstilskudd under Landbruks- og matdepartementet (IBU-støtte) trekkes ikke fra i avskrivningsgrunnlaget ved investeringsstøtte i det distriktpolitiske virkeområdet.
- Skogeierne får fradrag for avsetning til skogfondskonto (inntil 40 pst. av brutto omsetning) ved beregning av alminnelig inntekt. Kun 15 pst. av slike midler inntektsføres ved utbetaling fra skogfondskontoen dersom de brukes til skogkulturformål mv.
- Utgifter til bygging og ombygging av skogsveier kan utgiftsføres direkte, selv om slike utgifter etter de ordinære reglene skulle vært aktivert og avskrevet.
- Skogeiendommer verdsettes til formuesverdi ved beregning av formuesskatt. Verdsettingen skjer ved at det fastsettes en sjablongbasert nettotilvekst på hver eiendom. Verdien av den sjablongmessige tilveksten blir så beregnet på bakgrunn av gjennomsnittspriser og sjablongverdier for kostnader. Denne verdien blir så multiplisert med en skogfaktor som i utgangspunktet skal gjenspeile en realrente ved fastsettelse av formuesverdien av skogeiendom. Skogfaktoren er 5. Det innebærer at realrenten som legges til grunn for beregning av skogfor-

muen, er 20 pst. Denne høye realrenten innebærer at inntekter noen år frem i tid får svært lav verdi, og den beregnede skogformuen blir tilsvarende lav.

- Det gis et særskilt fradrag i næringsinntekt fra skiferdrift i Finnmark og Nord-Troms på inntil 142 000 kroner per år.
- Det gis et særskilt fradrag i næringsinntekt fra reindrift.

Ikke tallfestede skatteutgifter og skattesanksjoner

Det finnes en rekke regler og bestemmelser i beskatningen av lønn, arbeidsgiveravgift, bedrifts- og kapitalbeskatningen og beskatningen av primærnæringene som avviker fra de generelle skattereglene. Disse avvikene kan ha ulike begrunnelser, men representerer like fullt skatteutgifter. Mange av disse skatteutgiftene er krevende å tallfeste fordi departementet ikke har godt nok informasjonsgrunnlag. Følgende ordninger er eksempler på skatteutgifter og skattesanksjoner som ikke er tallfestet:

- I utgangspunktet er alle fordeler vunnet ved arbeid skattepliktige, uavhengig av om de mottas som lønn eller i form av naturalytelser mv. Det er imidlertid en rekke unntak eller begrensninger i den generelle skatteplikten. Private fordeler vunnet ved arbeid som ikke beskattes, bør anses som en skatteutgift. Det skyldes at personer som mottar deler av arbeidsgodtgjørelsen i form av naturalytelser, betaler mindre i skatt på sin arbeidsgodtgjørelse enn personer som mottar all godtgjørelse i form av lønn. Eksempelvis bør fordelene ved et kortsiktig rentefritt lån fra arbeidsgiver (på inntil 60 pst. av grunnbeløpet (G) i folketrygden og nedbetaling innen ett år) eller overskudd ved arbeidsgivers godtgjøring av arbeidstakers reiser i tjeneste anses som skatteutgifter. I andre tilfeller kan det også være et tjenstlig behov som er bakgrunnen for at arbeidsgiver dekker en bestemt utgift eller tilbyr en bestemt tjeneste. Da er det mer tvetydig i hvilken grad det er snakk om en privat fordel for den ansatte. Enkelte naturalytelser er krevende å sette verdi på, for eksempel gratis parkering. Det kan også være tilfeller der skattefritak på velferdsgoder som tilgang på bedriftshytte mv. utgjør en stor privat fordel og bør regnes som skatteutgifter.
- Aktive idrettsutøvere kan sette inntekter vunnet ved idrett inn i 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. Utøveren kan dermed oppnå avkastning av midler som ellers ville blitt brukt til å betale skatt.
- 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 med varighet over ett år (ettårsregelen). En skattyter som oppfyller vilkårene, får nedsatt skatt på inntekt med et beløp som tilsvarer den delen av skatten (beregnet etter norske regler) som faller på 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.
- Lønnsutbetalinger på inntil 1 000 kroner er skattefrie for mottakeren så lenge de ikke er inntekt i virksomhet. For private arbeidsopphold i tilknytning til betalerens eget hjem eller fritidsbolig er beløpsgrensen 6 000 kroner. Utbetalinger fra skattefrie selskaper, foreninger og institusjoner er skattefrie når samlet lønnsutbetaling til en person i løpet av inntektsåret ikke overstiger 10 000 kroner, så lenge det ikke er snakk om virksomhetsinntekt.
- Frivillige organisasjoner er fritatt for arbeidsgiveravgift for ansatte som tjener inntil 80 000 kroner når organisasjonens samlede lønnsutgifter ikke overstiger 800 000 kroner. Beløpsgrensene gjelder fra 1. januar 2019.
- Det skal under visse vilkår ikke betales arbeidsgiveravgift for lønnet arbeid i privat

- hjem og fritidsbolig 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.
 - Det er innført gunstige avskrivningsregler for vindkraftverk med virkning for investeringer pådratt fra og med 19. juni 2015 til utgangen av inntektsåret 2021, jf. Prop. 120 LS (2014–2015). Driftsmidler i vindkraftverk kan avskrives lineært over fem år i stedet for ordinære saldo-regler.
 - Almennelig gårdsbruk og skogbruk som selges til visse nærstående, og som har vært eid i minst ti år, kan realiseres skattefritt under forutsetning av at pris ikke overstiger tre firedeler av antatt salgsverdi.
 - Skogeiere kan føre inntekter fra skogen på en såkalt tømmerkonto og få inntektene beskattet langt på vei som ved en gevinst- og tapskonto.
- Dette gir skattekreditt gjennom utsatt beskatning og kan også gi lavere skatter enn ved ordinær skattefastsetting.
- Gevinst som oppstår når skogeier får vederlag fra det offentlige i forbindelse med etablering eller utvidelse av verneområde etter naturmangfoldsloven, er fritatt for skatt.
 - Eiendommer som drives som gårdsbruk eller skogbruk, herunder gartneri og planteskole tilknyttet slik drift, er unntatt fra eiendoms-skatt.
 - Samlet marginalsattesats på utbytter er 6,6 prosentenheter lavere enn høyeste sattesats på arbeidsinntekter. Etter at delingsmodellen ble fjernet i 2006 blir ikke lenger en del av overskuddet tilordnet aktive eiere som arbeidsinntekt. Reelle arbeidsinntekter kan dermed fritt omdefineres til utbytte og tas ut til lavere beskatning på det tidspunktet eieren selv ønsker. Denne muligheten gjelder kun ved direkte eie.

Tabell 1.1 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner ved skattereglene i 2018 og 2019. Mill. kroner

	2018	2019
Inntektsbeskatning av lønn og pensjon	10 847	10 555
Særskilte skatteregler for skattytere bosatt i Nord-Troms og Finnmark .	950	985
Skattefavisert individuell sparing til pensjon ¹	310	320
Skattefritak for kompensasjonstillegg til AFP i privat sektor	330	360
Særfradrag for enslige forsørgere	1 320	1 270
Foreldrefradrag	2 015	1 980
Skattefritak for arbeidsgivers dekning av barnehageutgifter utover maksimalpris.....	2	-
Fradrag for daglig arbeidsreise og besøksreise til hjemmet for pendlere	1 170	1 120
Fradrag for merutgifter til kost og losji for pendlere	650	630
Fradrag for fagforeningskontingent.....	1 070	1 040
Gunstig beskatning av kjøp av aksjer/opsjoner i arbeidsforhold	50	50
Særskilt gunstig beskatning av opsjoner i små oppstartsselskap ¹	65	115
Fradrag for gaver til visse frivillige organisasjoner	830	840
Særfradrag for store sykdomsutgifter	50	50
Særskilt standardfradrag for skattepliktige fysiske personer fra andre land ²	235	50
Skattefri kjøregodtgjørelse	1 290	1 190
Fordelsbeskatning av elbiler	150	200

Tabell 1.1 fortsetter

	2018	2019
Særfradrag for sjømenn.....	270	260
Særskilte skatteregler for fri kost for sjøfolk, fiskere og ansatte på sokkelen	90	95
Geografisk differensiert arbeidsgiveravgift.....	15 300	16 100
Bedrifts- og kapitalbeskatning.....	79 023	77 879
Skattefradrag for forskning og utvikling (Skattefunn)	4 100	4 100
BSU-ordningen	1 335	1 360
Frdrag for tilskudd til vitenskapelig forskning og yrkesopplæring	90	90
Frdrag for premie til pensjonsordning i arbeidsforhold mv. ¹	8 800	8 900
Frdrag for premie til AFP i privat sektor mv. ¹	460	460
Tjenestepensjon, premiefond	290	290
Skatteincentivordning for investeringer i oppstartsselskap	50	330
Skjermingsrente	240	240
Særskilte skatteregler for rederier	40	30
Avskrivningssats på fiskefartøy og innenriks skipsfart ¹	370	370
Avskrivningssats busser, vogntog og varebiler ^{1,3}	180	170
Avskrivningssats hoteller, losjihus og bevertningssteder ¹	130	130
Skattefritak for investeringstilskudd under KMD i distriktene ⁶	28	24
Petroleumsskatt – raske avskrivninger i ordinær skatt ⁴	1 540	1 790
Petroleumsskatt – investeringsfradrag i særskatt ⁴	9 060	10 850
Petroleumsskatt – rentetillegg i fremføringsrente	80	30
Nedre grense for grunnrenteskatt på kraftverk	980	890
Lavere inntektsbeskatning av egen bolig og fritidseiendom	28 200	23 000
Rabatt i formuesskatt for bolig og fritidseiendom	20 600	21 600
Rabatt i formuesskatt for aksjer og driftsmidler, inkludert nærings- eiendom ⁵	2 450	3 225
Beskatning av primærnæringene	1 257	1 242
Særfradrag for fiskere.....	230	220
Særskilt fradrag i jordbruksinntekt.....	725	700
Forhøyet avskrivningssats for husdyrbygg ¹	50	50
Skattefritak for investering i landbruket (IBU-midler) under LMD ⁶	75	85

Tabell 1.1 fortsetter

	2018	2019
Skogfondsordningen.....	125	130
Direkte utgiftsføring av skogsveiinvesteringer ⁶	35	40
Lav faktor ved verdsetting av skog i formuesskatten.....	5	5
Særskilt fradrag for skiferdrivere i Finnmark og Nord-Troms	1	1
Særskilt fradrag for reindrift	11	11

¹ Skatteutgiften er regnet som nåverdi av skattebesparelsen.

² For skattytere som omfattes av kildeskatt for utenlandske arbeidstakere (som ble innført fra 2019), ble det særskilte standardfradraget fjernet. Det gjelder imidlertid ikke for utenlandske sjøfolk og sokkelarbeider, som ikke inngår i kildeskatteordningen.

³ I 2017 ble avskrivningssatsen økt til 24 pst. for alle eiendeler i saldogruppen, med forhøyet sats på 30 pst. for elvarebiler. Antatt økonomisk verdifall tilsier avskrivningssats på 20 pst. for driftsmidler i saldogruppen.

⁴ Når det legges til grunn at de investeringsbaserte fradragene (avskrivninger samt rentefradrag og friinntekt i særskatt) er sikre for selskapene, er den samlede fradragverdien høyere enn den ville ha vært i et nøytralt skattesystem. Netto skatteutgift er beregnet ved å multiplisere den for høye fradragverdien med selskapenes aktiverbare investeringer i det aktuelle året. Referansesystemet er en nøytralt utformet grunnrentebeskatning i tillegg til ordinær overskuddsbeskatning etter tilsvarende regler som for øvrige næringer.

⁵ I 2017 ble det innført en verdsetningsrabatt for aksjer og driftsmidler og tilordnet gjeld på 10 pst. Næringsseiendom beholdt en samlet verdsetningsrabatt på 20 pst. I 2018 var verdsetningsrabatten for aksjer og driftsmidler, inkludert næringsseiendom, 20 pst. I 2019 var rabatten 25 pst.

⁶ Anslaget inkluderer nåverdi av fremtidige avskrivninger.

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.

4 Skatteutgifter og skattesanksjoner ved avgiftsreglene

Merverdiavgiftssystemet

Merverdiavgiften er en generell forbruksavgift. Statens inntekter fra merverdiavgiften er for 2019 anslått til om lag 310 mrd. kroner. Noen varer og 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 særregler i merverdiavgiftssystemet er de viktigste:

1. Utenfor merverdiavgiftssystemet.
2. Lavere avgiftssats enn 25 pst.
3. Innenfor merverdiavgiftssystemet med nullsats.

Utenfor merverdiavgiftssystemet

En lang rekke tjenester er utenfor merverdiavgiftssystemet. Dette innebærer at det ikke er merverdiavgift på omsetningen av tjenestene, og virksomhetene får heller ikke fradrag for merverdiavgift på avgiftspliktige varer og tjenester som de kjøper til bruk i virksomheten. Det vises til tabell

1.2 som viser anslag av skatteutgiften for enkelte unntak. Tjenesteområdene opplistet i tabellen gir ikke en fullstendig oversikt over tjenester som er utenfor merverdiavgiftssystemet, men gir eksempler på tjenesteområder hvor det kan forventes at avgiftsplikt kan gi positivt proveny. På mange tjenesteområder hvor inntektene i hovedsak ikke består av omsetning ved brukerbetaling, men overføringer, kan avgiftsplikt gi negativt proveny. Dette kan for eksempel gjelde innenfor områder som helsetjenester, sosiale tjenester og undervisning. Slike tjenesteområder er ikke tatt med i tabellen som skatteutgifter.

Finansielle tjenester er unntatt merverdiavgiftsplikt. Unntaket for finansielle tjenester er anslått å gi en skatteutgift på 10 120 mill. kroner i 2019. Som erstatning for merverdiavgift er det fra 2017 innført en finansskatt på overskudd og lønninger som er anslått å gi 4 490 mill. kroner i 2019 i påløpte skatteinntekter. Dermed anslås gjenstående skatteutgift til 5 630 mill. kroner i 2019.

Lavere avgiftssats enn 25 pst.

Enkelte vare- og tjenesteområder har en merverdiavgiftssats som er lavere enn den alminnelige satsen på 25 pst., jf. tabell 1.2. Skatteutgiften for disse vare- og tjenesteområdene er beregnet ved å sammenligne med den alminnelige satsen på 25 pst. Næringsmidler har en redusert merverdiavgiftssats på 15 pst., mens tjenester som person-

transport, overnatting, kino, NRKs allmennkringkastingsvirksomhet og inngangsbilletter til muséer, fornøylesparker, opplevelsessentre og store idrettsarrangementer har en lav merverdiavgiftssats på 12 pst.

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. I tabell 1.2 vises anslag på skatteutgiften ved nullsats for merverdiavgiften.

Bruk og kjøp av elbiler omfattes av flere unntak eller lavere satser sammenlignet med de ordinære reglene. I boks 1.1 er skatteutgiftene og skattesanksjonene ved elbiler sammenstilt.

Fiskale særavgifter

Fiskale avgifter som legges på produserte innsatsfaktorer i produksjonen, regnes som skattesanksjoner.

Følgende fiskale skatteutgifter er beregnet for 2018 og 2019:

- Alkohol- og tobakksavgiftene 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.
- 1. januar 2019 ble redusert avgiftssats for øl produsert av bryggerier med årlig produksjon under 500 000 liter iverksatt. 1. juli samme år ble fritaket utvidet til også å gjelde sider, mjød og lignende alkoholholdig drikke. Den reduserte satsen gjelder for gjæret alkoholholdig drikk med alkoholinnhold over 3,7 volumprosent opp til og med 4,7 volumprosent og er gradert etter produsert mengde. Bortfall av inntekter som følge av redusert avgift på denne typen drikke regnes som en skatteutgift.
- Grunnavgiften på engangsemballasje for drikkevarer omfatter ikke melk, melkeprodukter, drikkevarer fremstilt av kakao og sjokolade mv. Dette betraktes som en skatteutgift.
- I engangsavgiften er det fritak for elbiler, herunder brenselceller. Ladbare hybridbiler har et særskilt fradrag i vekten det beregnes

avgift på. Bortfall eller lavere engangsavgift grunnet disse fordelene betraktes som en skatteutgift.

- Trafikkkforsikringsavgiften, som i 2018 erstattet årsavgiften, er en fiskal avgift som betales hvert år med differensierte satser etter ulike typer kjøretøy. Det er fritak for elbiler, herunder brenselceller, fra 2018 som regnes som en skatteutgift. Trafikkkforsikringsavgiften ilegges også næringskjøretøy med tillatt totalvekt under 7 500 kg. Trafikkkforsikringsavgift på næringskjøretøy (lastebiler og trekkbiler) 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. Det er fra 2018 gitt fritak for elbiler, herunder brenselceller. Fritaket regnes som en skatteutgift. Omregistreringsavgift på typiske næringskjøretøy, som busser, lastebiler og varebiler, betraktes som en skattesanksjon.
- Flypassasjeravgiften er en fiskal avgift som betales for hver påbegynte flyreise fra norsk lufthavn. Det er ikke unntak for reiser i næringsvirksomhet. Avgiften som betales av næringslivet (arbeidsreiser) betraktes som en skattesanksjon.
- Dokumentavgiften er knyttet til tinglysing av omsetning av fast eiendom. Avgiften utgjør 2,5 pst. av omsetningsverdien ved overdragelse av fast eiendom. Avgiften omfatter bolig-, fritids- og næringseiendommer. Det eksisterer andre 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 betraktet som en skattesanksjon, se også omtale i punkt 5.1. For 2019 er avgift betalt av næringsdrivende beregnet å utgjøre om lag 710 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 utgjør en handelshindring, og kan dermed bidra til å svekke muligheter for arbeidsdeling mellom land og effektiv produksjon. Tollinntekten kan betraktes som en skattesanksjon.

Miljø- og energiavgifter

Kostnadseffektivitet i klimapolitikken tilsier at alle utslipp av klimagasser prises likt, uavhengig av hvor utslippene finner sted. I dag prises utslipp av klimagasser både gjennom avgifter og ved kvotesystemet.

Skatteutgifter og -sanksjoner knyttet til avgifter på klimagassutslipp beregnes med det generelle avgiftsnivået i CO₂-avgiften på mineralske produkter som referansesats. Dette samsvarer også med anbefalingen fra Grønn skattekomisjon om å benytte det eksisterende nivået for CO₂-avgiften på bensin og autodiesel (508 kroner per tonn CO₂ i 2019) som et generelt avgiftsnivå for klimagassutslipp.

Tildeling av vederlagsfrie kvoter (gratiskvoter) gir ikke staten inntekter på nivå med en alternativ avgift, og en slik tildeling derfor vil være en særlig fordel for de aktørene som er berettiget til vederlagsfrie kvoter. Denne fordelens omtales i punkt 5.4 om næringsstøtte i Meld. St. 1 (2019–2020) *Nasjonalbudsjettet 2020*.

En del utslipp står utenfor både kvotesystemet og avgiftens virkeområde. Dette gjelder blant annet utslipp av metan og lystgass fra landbruket. Utslipp utenfor avgiftens virkeområde regnes, i motsetning til utslipp som er fritatt for avgift, ikke som skatteutgifter. Tabell 1.2 gir en fremstilling av skatteutgifter og skattesanksjoner ved CO₂-avgiften og avgiften på HFK og PFK. Petroleumsvirkomheten, størstedelen av innenriks luftfart og bruk av naturgass i kvotepliktige virksomheter har CO₂-avgift i tillegg til kvoteplikt, og dermed utgjør CO₂-avgiften en skattesanksjon.

CO₂-avgiften på gass omfatter det alt vesentligste av ikke-kvotepliktig bruk av naturgass og LPG. Det gis fritak for CO₂-avgift for naturgass og LPG til bruk i veksthusnæringen og i fiske og fangst i nære farvann. Fritak og reduserte satser for ikke-kvotepliktige virksomheter utgjør en skatteutgift.

Følgende skatteutgifter for øvrige miljø- og energiavgifter er beregnet for 2018 og 2019:

- Avgiften på utslipp av NO_x er en miljøavgift som pålegges NO_x-utslipp fra motorer, kjeler og turbiner av en viss størrelse og fakling på offshoreinstallasjoner 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 dermed går glipp av avgiftsinntekter.

- Avgiften på elektrisk kraft er i hovedsak fiskalt begrunnet, men skal også bidra til å begrense energiforbruket. Det gis fritak for bestemte industriprosesser (kjemisk reduksjon, elektrolytiske, metallurgiske og mineralogiske prosesser), veksthusnæringen og skinnegående transportmidler. Industrien ellers, fjernvarme, landanlegg for petroleumsvirkomheten, store datasentre, skip i næring mv. blir ilagt en redusert sats på 0,48 øre per kWh for elektrisk kraft som benyttes i selve produksjonsprosessen. Forbruk i administrasjonsbygg ilegges full avgift på elektrisk kraft også i virksomheter med fritak eller redusert sats. I tiltakssonen i Finnmark og Nord-Troms ilegges all næringsvirksomhet som ikke har fullt fritak, avgift på elektrisk kraft med redusert sats, mens offentlig forvaltning og husholdninger i tiltakssonen er fritatt for avgiften. Siden det ikke er definert hvor mye av avgiften som er innrettet mot energisparing, regnes hele avviket fra ordinær sats som en skatteutgift. Økning i den ordinære satsen for elavgift i perioden 2014–2016 bidro til at skatteutgiften økte betydelig.
- Grunnavgiften på mineralolje ble innført i 2000 for å unngå at økning av avgiften på elektrisk kraft medførte overgang til oppvarming med oljefyring. Treforedlingsindustrien og pigmentproduksjon har redusert sats. Sjøfart, fiske, petroleumsvirkomhet på sokkelen, fiskeolje- og fiskemelindustrien, tog mv. er fritatt for grunnavgiften.
- 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. Biodrivstoff som ikke er omfattet av omsetningskravet i produktforskriften, ilegges ikke veibruksavgift. Slikt biodrivstoff er utenfor avgiftens virkeområde og regnes ikke som skatteutgift.

Ikke tallfestede skatteutgifter og skattesanksjoner

Følgende skatteutgifter ved avgiftsreglene er ikke tallfestet:

- Helse- og undervisningstjenester er eksempler på områder som er utenfor merverdiavgiftssystemet. Utenom tannhelsetjenester og kjøreskoler har en ikke beregnet skatteutgifter for disse unntakene. Helse- og undervisningstjenester blir i stor grad finansiert av det offentlige, og i mindre grad av brukerbetaling. Dermed disse tjenestene hadde blitt omfattet av

- merverdiavgiften, ville statens inntekter blitt redusert.
- 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 trafikkforsikringsavgift.
 - Sjokolade- og sukkervarer kan selges avgiftsfritt på ferger og flyplasser. Dette anses som en skatteutgift, ettersom varene kunne vært kjøpt med særavgift i Norge. I tillegg er disse varene fritatt fra merverdiavgift, noe som innebærer en ytterligere skatteutgift. Skatteutgiften knyttet til tapte merverdiavgiftsinntekter vil også gjelde andre tax free-varer, som eksempelvis parfyme og kosmetikk.

Tabell 1.2 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner ved avgiftsreglene i 2018 og 2019. Mill. kroner påløpt

	2018	2019
Merverdiavgiftssystemet	41 210	43 342
<i>Utenfor merverdiavgiftssystemet</i>	<i>10 240</i>	<i>9 822</i>
Finansielle tjenester ¹	6 280	5 630
Kjøreskoler	930	970
Tannhelsetjenester	2 200	2 300
Musikk og scenekunst	50	52
Treningssentre	830	870
<i>Lavere merverdiavgiftssats enn 25 pst.</i>	<i>20 320</i>	<i>20 620</i>
Matvarer	14 000	14 000
Persontransport	3 700	3 850
Overnatting	1 550	1 650
Kino	160	170
NRKs allmennkringkastningsvirksomhet	700	720
Museer	55	60
Fornøyelsesparker og opplevelsessentre	55	60
Idrettsarrangement med store billettinntekter	100	110
<i>Innenfor merverdiavgiftssystemet med nullsats</i>	<i>10 600</i>	<i>12 900</i>
Aviser og nyheter	2 200	2 300
Tidsskrifter	500	500
Bøker	1 500	1 500
Elektrisk kraft mv. i Nord-Norge	1 000	900
Elbiler mv.	5 400	7 700

Tabell 1.2 fortsetter

	2018	2019
Fiskale særavgifter	-6 149	-5 276
Tax-free kvoter på alkohol og tobakk ²	2 875	2 950
Redusert alkoholavgift for små bryggerier	-	9
Grunnavgift på engangsemballasje	535	540
Fritak for engangsavgift for elbiler	1 500	3 600
Fordel i engangsavgift for ladbare hybridbiler	2 200	1 300
Fritak for trafikkforsikringsavgift for elbiler	500	700
Trafikkforsikringsavgift for lastebiler og trekkbiler.....	-45	-45
Fritak for omregistreringsavgift for elbiler.....	135	185
Omregistreringsavgift for typiske næringskjøretøy	-130	-130
Flypassasjeravgift	-790	-725
Dokumentavgift i alt	-9 466	-10 300
Tollinntekter i alt	-3 463	-3 360
CO₂-avgift³	-5 985	-6 150
CO ₂ -avgift på sokkelen ⁴	-5 650	-5 810
CO ₂ -avgift for innenriks kvotepliktig luftfart ³	-525	-530
CO ₂ -avgift på naturgass for kvotepliktig virksomhet	-65	-70
CO ₂ -avgift – redusert sats for fiske og fangst i nære farvann	235	240
CO ₂ -avgift – fritak for gass i veksthusnæringen	25	25
Miljø- og energirelaterte avgifter	18 550	18 060
NO _x -avgift: fritak for miljøavtale, petroleumssektoren ⁵	920	950
NO _x -avgift: fritak for miljøavtale, øvrige sektorer	900	890
Avgift på elektrisk kraft: fritak og redusert sats for industri.	8 650	8 200
Avgift på elektrisk kraft: fritak for Nord-Troms og Finnmark.....	300	300
Grunnavgift på mineralolje: fritak/reduert sats.....	2 200	2 220
Lavere avgift på autodiesel (inkludert biodiesel) enn på bensin ⁶	5 580	5 500

¹ Som erstatning for merverdiavgift innførte Stortinget en skatt på lønn og overskudd i finansnæringen med virkning fra 2017. Beregnede skatteinntekter fra finansskatten (3 410 mill. kroner i 2018 og 4 490 mill. kroner i 2019) er trukket i fra beregnet skatteutgift ved merverdiavgiftsunntaket.

² I tillegg er disse varene fritatt fra merverdiavgift, noe som innebærer en ytterligere skatteutgift.

³ Grunnlaget for beregningen av skattesanksjoner og -utgifter er CO₂-avgiftssatsen på bensin, autodiesel, mv. For kvotepliktige utslipp regnes hele CO₂-avgiften som en skattesanksjon.

⁴ Anslaget i tabellen er et bruttoanslag der hele CO₂-avgiften er regnet som skattesanksjon siden petroleumsvirksomheten også er kvotepliktig. Netto inntektstap utgjør bare om lag 16 pst. av bruttoanslaget siden avgifter er fradragsberettiget i ordinær skatt og særskatt, og SDØE betaler deler av avgiften.

⁵ Anslaget i tabellen er et bruttoanslag der hele NO_x-avgiften er regnet som skatteutgift. Netto inntektstap utgjør bare om lag 16 pst. av bruttoanslaget siden avgiften er fradragsberettiget i ordinær skatt og særskatt, og SDØE betaler deler av avgiften.

⁶ Skatteutgifter er regnet med utgangspunkt i avgiftsforskjellen per energienhet.

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Norsk Petroleumsinstitutt, Næringslivets NO_x-fond, Skattedirektoratet, Toll- og avgiftsdirektoratet og Finansdepartementet.

5 Analyse av enkelte sektorer

5.1 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 innstående beløp.

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

En vanlig definisjon på en aktørs inntekt over en bestemt periode er verdien av det aktøren kan konsumere over perioden uten at formuen reduseres. En bolig (eller fritidseiendom) gir eier konsummuligheter, og dermed inntekt, enten boligen

brukes av eier selv eller eier mottar kompensasjon (leie) for andres bruk av boligen. I økonomisk forstand er inntekten den samme i begge anvendelser. I et nøytralt system vil boliginntekten skattlegges som annen kapitalinntekt, både ved egen bruk og ved andres bruk.

Inntekten ved egen bruk 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. Fra 2018 gjelder det egne regler for korttidsutleie (leieforhold inntil 30 dager) av egen bolig. Inntekter fra slik utleie er skattepliktige dersom de samlet overstiger 10 000 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 ved lavere inntektsbeskatning av bolig og fritidseiendom anslått til 23 mrd. kroner i 2019. Dette anslaget baserer seg på

Boks 1.1 Skatteutgifter for elbiler

Kjøp og bruk av elbiler mottar indirekte støtte på flere måter gjennom skattesystemet. I tabel-

len er de skatteutgiftene som er kvantifisert, sammenstilt.

Tabell 1.3 Skatteutgifter ved kjøp og bruk av elbiler. Mill. kroner

	2018	2019
Fordelsbeskatning av elbiler	150	200
Nullsats i merverdiavgiftssystemet	5 400	7 700
Fritak for engangsvgift	1 500	3 600
Fritak for trafikksikringsavgift.....	500	700
Fritak for omregistreringsavgift.....	135	185
Forhøyet avskrivningssats for elvarebiler	1	1
Sum skatteutgifter for elbiler	7 686	12 386

Kilde: Finansdepartementet.

Elektrisitet til el- og hybridbiler er ikke omfattet av veibruksavgiftene på drivstoff. Dette regnes

imidlertid ikke som en skatteutgift ettersom elektrisitet er utenfor avgiftens virkeområde.

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 fordelen 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 formuesverdiene med fem.

Rabatt i formuesskatt

Formuesskatt på fast eiendom bygger på beregnede skattemessige verdier. Primærbolig verdsettes i 2019 til 25 pst. (maksimalt 30 pst.) og sekundærbolig til 90 pst. (maksimalt 100 pst.) av beregnet markedsverdi. Verdien av gjeld tilordnet sekundærbolig reduseres med 10 pst. Fritidseiendommer og bolig i utlandet verdsettes etter egne regler, og verdiene er ofte vilkårlige og svært lave.

Dokumentavgift

Ved tinglyste hjemmeloverføringer av fast eiendom ilegges dokumentavgift med 2,5 pst. av eiendommens salgsverdi. Avgiftsplikten gjelder for selveide eneboliger, tomannsboliger, eierseksjoner og sameieandeler, men ikke for eiendommer organisert som borettslag. Dokumentavgift på bolig og fritidseiendom regnes som en skattesanksjon.

Eiendomsskatt

Kommunene kan velge å skrive ut eiendomsskatt på fast eiendom. Innenfor rammene av egedoms-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. Flere kommuner benytter seg også av en ulovfestet reduksjonsfaktor. Skattesatsen skal fra 2019 være mellom 1 og 7 promille av takstgrunnlaget og kan maksimalt økes med én promille i året. Fra 2020 vil maksimal skattesats for bolig og fritidseiendom være 5 promille. Eiendomsskatt på bolig og fritidseiendom regnes som en skattesanksjon.

Samlede skatteutgifter og skattesanksjoner for bolig og fritidseiendom

Tabell 1.4 oppsummerer alle skatteutgiftene og skattesanksjonene som knytter seg til bolig og fritidseiendom i 2018 og 2019. Tabellen viser at bolig og fritidseiendom samlet sett er kraftig favorisert i det norske skattesystemet sammenlignet med andre kapitalobjekter. Skatteutgiften ved lavere inntektsbeskatning er basert på statsobligasjonsrenten og vil derfor variere med endringer i denne rentesatsen.

5.2 Skattefrie og skattefaviserte overføringsordninger

I referansesystemet legges det til grunn at alle trygdeytelser er skattepliktige på linje med lønnsinntekter. I dette avsnittet gis det en oversikt over endringen i skatteinntekt og nivået på bruttoyttelsene ved å gjøre enkelte offentlige stønader skattepliktig som lønn. Utgangspunktet er at inntekter som erstatter lønn, i størst mulig grad bør behandles som lønnsinntekt i skattesystemet. For enkelte skattefrie ytelser er det likevel et spørsmål i hvilken grad de kommer til erstatning for arbeidsinntekt. Det kan videre være hensyn som taler for at nivået på nettoytelsen ikke bør avhenge direkte av inntektsnivå og skatteposi-

Tabell 1.4 Skatteutgifter og skattesanksjoner for bolig og fritidseiendom. Skattesanksjonene er oppgitt med negative tall. Mrd. kroner

	2018	2019
Lavere inntektsbeskatning ¹	28,2	23,0
Rabatt i formuesskatt	20,6	21,3
Dokumentavgift, bolig/fritidseiendom	-8,7	-9,4
Eiendomsskatt, bolig/fritidseiendom	-7,4	-7,4
Netto skatteutgifter	32,8	27,8

¹ Anslaget varierer, i hovedsak fordi statsobligasjonsrenten fluktuerer over perioden.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

sjonen til den enkelte mottaker og derfor ikke bør skattlegges. En skattlegging av dagens universelle barnetrygd vil for eksempel øke den effektive skattesatsen for enkelte av mottakerne.

Tabell 1.5 gir en oversikt over skattefrie overføringsordninger og skattefordelen ved særskilte skatteregler knyttet til pensjonister mm.

Utgangspunktet for beregningene i første tallkolonne i tabell 1.5 er at stønadsmottakerne i en situasjon med skatteplikt samlet skal sitte igjen med det samme beløpet etter skatt som i en situasjon uten skatteplikt. Når skatteplikten innføres, må derfor også overføringene økes slik at mottakerne samlet får uendret nettoytelse (overføring etter skatt). Eksempelvis er barnetrygden økt så mye at nettoutgiftene til det offentlige og nettoytelsen til mottakerne samlet er uendret selv om barnetrygden er gjort skattepliktig. Nivået på nettoytelsen til den enkelte vil være avhengig av personens samlede inntekt og marginalsatt. I tillegg vises anslag på økte skatteinntekter ved å innføre skatteplikt uten noen kompensasjon i kolonnen til høyre i tabell 1.5.

Beregningene er basert på Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt. Datagrunnlaget for modellen er et utvalg fra Statistisk sentralbyrås inntektsstatistikk for husholdninger for 2017. Denne statistikken gir informasjon om sammensetningen av inntekt og formue for hele befolkningen. Datagrunnlaget er fremskrevet til 2019. Beregningene kan være usikre blant annet fordi datagrunnlaget ikke omfatter alle skattyterne og er sjablongmessig fremskrevet. Analysen tar heller ikke hensyn til eventuelle atferdsendringer.

Følgende overføringsordninger er skattefrie:

- Barnetrygd gis for hvert barn under 18 år uavhengig av foreldrenes inntekt. Enslige forsørgere får barnetrygd for ett barn mer enn de faktisk forsørger og får i tillegg et småbarnstillegg for barn mellom null og tre år dersom de også mottar full overgangsstønad.
- Kontantstøtte for barn mellom ett og to år som ikke går i offentlig subsidiert barnehage. 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 og skjønnsmessig vurdering for å sikre at ingen står uten midler til å dekke kostnader til et forsvarlig 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 er en støtteordning for personer som har lav inntekt og høye bostøtteutgifter. Formålet er å gi disse personene bedre mulighet til å skaffe seg en nøktern, men god, bolig. Ordningen er behovsprøvd mot inntekt og formue.
- Kvinner som føder barn, men som ikke har rett til foreldrepenger, kan få engangsstønad ved fødsel for hvert barn. Far med foreldreansvar alene kan i visse tilfeller også få engangsstønad. I motsetning til foreldrepenger er engangsstønaden en skattefri ytelse.
- Grunnstønad skal gi økonomisk kompensasjon for nødvendige ekstraavgifter til tekniske

Tabell 1.5 Anslag på skattefritak ved offentlige overføringer 2019. Mill. kroner

	Anslått økning i overføringer for å opprettholde nettoytelsen ved innføring av skatteplikt	Økte skatteinntekter ved å innføre skatteplikt (uten å øke overføringene)
Barnetrygd.....	7 940	5 280
Kontantstøtte	750	520
Økonomisk sosialhjelp	1 580	1 200
Bostøtte	600	480
Engangsstønad ved fødsel.....	100	80
Grunn- og hjelpestønad	890	700
Stønad til barnetilsyn	110	70
Særskilte skatteregler for pensjonister mv.....	35 930	23 790

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

hjelpemidler, transport mv. som følge av varig sykdom, skade eller lyte.

- Hjelpestønad skal gi økonomisk kompensasjon for nødvendige ekstraavgifter 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 betaler for tilsyn av barnet fordi personen har arbeid utenfor hjemmet eller etablerer egen virksomhet. Ordningen er behovsprøvd mot inntekt, og støtte kan som hovedregel gis inntil barnet har fullført fjerde skoleår.

Det finnes i tillegg enkelte andre skattefrie ytelser fra folketrygden som det ikke er gitt anslag for her. Det gjelder blant annet engangsstønad ved adopsjon, tilleggsstønader og stønad til skolepenger mv., gravferdsstønad og stønad ved visse helsetjenester.

Særskilte skatteregler for pensjonister mv. 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 (5,1 pst.) og et særskilt skattefradrag på inntil 30 000 kroner for pensjonsinntekt. Beregningene inkluderer også skattefordelen ved særfradraget for lettere nedsatt ervervsevne og en særskilt skattebegrensningsregel som gjelder for gjenlevende ektefeller som mottar overgangsstønad/pensjon og tidligere familiepleiere som mottar overgangsstønad/pensjon. Fordelen ved de særskilte skattereglene for pensjonister mv. i tabell 1.5 er anslått på tilsvarende måte som de skattefrie overføringene.



Vedlegg 2

Skattestatistikk for 2017

Vedlegg 2 redegjør for skattestatistikk for personer (forskuddspliktige) og selskap (etterskuddspliktige) for inntektsåret 2017. Statistikken inneholder tall over skattegrunnlagene og fastsatte skatter samt tall for de fleste skattepliktige inntekter, inntektsfradrag og skattepliktig nettoformue.

Fastsatt formues- og inntektsskatt til kommune, fylke og stat og trygdeavgift til folketrygden utgjorde i alt 651 mrd. kroner i 2017. Av dette ble 492 mrd. kroner fastsatt på personer, mens 159 mrd. kroner ble fastsatt på selskap. Fastsatt skatt i 2016 utgjorde 604 mrd. kroner.

Skattestatistikk for personer

Alminnelig inntekt etter særfradrag utgjorde i alt 1 472 mrd. kroner for personer i 2016. Dette var en økning på 3,3 pst. fra året før. Sammenlignet med 2016 økte fastsatte skatter for personer med vel 12 mrd. kroner.

Tabell 2.1 viser oversikt over skatteoppgjøret for alle personer med et skatteforhold og for alle bosatte personer 17 år og eldre.

Tabell 2.2 viser oversikt over skatteoppgjøret 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 271 000 kroner i 2017. Sammenlignet med året før var dette en økning på 2,5 pst. Oslo hadde høyest inntekt per innbygger med 328 000 kroner, mens inntekten var lavest i Nord-Trøndelag med 232 000 kroner.

Tabell 2.4 viser fordelingen av antall personer etter størrelsen på skattepliktig nettoformue og alminnelig inntekt etter særfradrag. Av bosatte personer 17 år og eldre hadde 18 pst. alminnelig inntekt under 100 000 kroner, 20 pst. en inntekt mellom 100 000 og 200 000 kroner, 19 pst. en inntekt mellom 200 000 og 300 000 kroner, og 43 pst. hadde en inntekt på 300 000 kroner eller mer. En gruppering etter størrelsen på skattepliktig nettoformue viser at 70 pst. av personene hadde en nettoformue under 500 000 kroner, mens 30 pst. hadde en formue på 500 000 kroner eller mer.

Tabellene 2.5–2.8 viser gjennomsnittstall for bosatte personer 17 år og eldre fra skattestatistikken for 2017. Mens tabellene 2.1 og 2.2 hovedsakelig redegjør for skatter og skattefradrag i 2017, 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 2,2 mill. personer. Trygdede og pensjonister utgjør om lag 1,3 mill. personer, mens selvstendig næringsdrivende utgjør 104 000 personer. Gjennomsnittlig bruttoinntekt for lønnstakere var 611 300 kroner i 2017. Trygdede og pensjonister hadde en gjennomsnittlig bruttoinntekt på 333 600 kroner, mens tilsvarende tall for selvstendig næringsdrivende var 847 500 kroner.

For både lønnsinntakere og pensjonister og trygdede utgjorde kapitalinntektene 6 pst. av bruttoinntekten. For selvstendig næringsdrivende var andelen 8 pst.

Tabell 2.5 viser også at samlet inntektsfradrag som andel av bruttoinntekt er 30 pst. for trygdede og pensjonister, 25 pst. for lønnstakere og 20 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 fastsatt skatt i gjennomsnitt 18 pst. av bruttoinntekt. Tilsvarende for lønnstakere er 27 pst. For selvstendig næringsdrivende utgjør fastsatt skatt i gjennomsnitt 33 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 lønn i gjennomsnitt 87 pst., tjenestepensjoner og trygdeytelser om lag 6 pst. og aksjeutbytte og gevinst om lag 1 pst. av bruttoinntekten. For personer med en bruttoinntekt over 1 mill. kroner utgjør lønn om lag 61 pst., tjenestepensjoner og trygdeytelser om lag 4 pst. og aksjeutbytte og

gevinst ved salg av verdipapirer 18 pst. av bruttoinntekten i 2016.

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 41 pst. av bruttoinntekten i 2017. Tilsvarende utgjør tjenestepensjoner og trygdeytelser 17 pst. og aksjeutbytte og gevinst ved salg av verdipapirer om lag 25 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 77 pst. av bruttoinntekten.

Skattestatistikk for selskap

Tabell 2.9 viser at skattbar inntekt ved statsskattefastsettingen for selskap utgjorde 323 mrd. kroner i 2017. Fastsatt skatt for selskap gikk opp med 35 mrd. kroner fra 2016 til 2017.

Samlet fastsatt skatt til staten, eksklusive selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsskatte- loven, utgjorde i alt 78 mrd. kroner i 2017. Av dette var 71,6 mrd. kroner fellesskatt og 338 mill. kroner formuesskatt. Skatt på grunnrenteinntekt

var på 6,3 mrd. kroner i 2017, mens tonnasjeskat- ten utgjorde 55 mill. kroner samme år.

Fastsatt skatt til staten er etter fradrag for naturressursskatt, kreditfradrag (fradrag for skatt betalt i utlandet) og fradrag for kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekter. Fradrag for naturressursskatt utgjorde 1 585 mill. kroner, kreditfradrag utgjorde 937 mill. kroner, mens forsknings- og utviklingsfradrag utgjorde 4,0 mrd. kroner.

Tabell 2.10 viser selskap etter størrelsen på skattbar inntekt. Av en skattbar inntekt (positiv alminnelig inntekt) på 323 mrd. kroner var 93,0 pst. (300 mrd. kroner) opptjent av selskap med en skattbar inntekt på 1 mill. kroner eller mer (23,5 pst. av selskapene).

Tabell 2.11 viser at 76,5 pst. av den fastsatte skatten (eksklusiv sokkelselskap) på 78 mrd. kroner ved statsskattefastsettingen er fastsatt på skattytergruppen aksjeselskap, 10,8 pst. på kraftselskap, 6,7 pst. på utenlandske aksjeselskap/forsikringsselskap, 4,5 pst. på sparebanker og gjen- sidige livs- og skadeforsikringsselskap, 0,1 pst. på rederier skattlagt etter skatteloven §§ 8-10 til 8-19, 0,5 pst. på forbruksforeninger, innkjøps- og salgslag/samvirkelag, andelsmeierier og boligbygge- lag, 0,5 pst. på verdipapirfond og 0,2 pst. på institu- sjoner/foreninger og pensjonsfond.

Tabell 2.12 viser at statsskatten fra oljevirk- somheten beløp seg til 79 mrd. kroner i 2017. Beløpet utgjør 50 pst. av selskapsskatten til staten. Statsskatten fra oljevirkosomheten er etter utbetalt skatteverdi av letekostnader på 17 151 mill. kroner.

Tabell 2.1 Skatteoppgjøret for alle med et skatteforhold og for personer 17 år og eldre. 2017. Mill. kroner og antall personer med beløp

	Alle med et skatteforhold		Bosatte personer 17 år og eldre	
	Antall personer med beløp	Mill. kroner	Antall personer med beløp	Mill. kroner
Trinnskattegrunnlag	4 326 565	1 831 053	4 036 615	1 780 917
Alminnelig inntekt etter særfradrag.....	4 355 866	1 472 299	4 062 371	1 434 955
Personinntekt lønn	3 316 486	1 373 994	3 084 898	1 335 872
Personinntekt pensjoner.....	1 040 401	286 213	998 282	279 933
Personinntekt fiske og fangst og familiebarnehage ¹	12 270	6 397	11 443	6 072
Personinntekt annen næring ¹	237 510	67 245	233 480	66 453
Skatt formue kommune	524 611	12 698	498 040	12 441
Skatt inntekt kommune og fylke.....	3 885 866	181 601	3 710 075	177 816
Skatt formue stat	508 349	2 711	497 464	2 665
Trinnskatt.....	3 699 072	51 034	3 556 957	49 878
Fellesskatt	3 885 247	120 019	3 709 596	117 517
Medlemsavgift til folketrygden.....	4 012 028	141 690	3 846 287	138 236
Særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms	73 434	951	68 901	919
Frdrag for boligsparing (BSU) ²	363 43	1 273	361 008	1 267
Skattebegrensning	13 162	287	12 875	281
Skattefradrag for alderspensjonister	878 132	13 802	845 357	13 457
Frdrag for utenlandsskatt	23 514	2 202	–	–
Fastsatt skatt ³	4 010 560	492 152	3 759 300	480 814

¹ Fra og med 2012 er personinntekt fra jord og skogbruk inkludert i personinntekt annen næring. Fra og med 2017 inngår personinntekt fra familiebarnehage i eget hjem i fiske og fangst i stedet for annen næring.

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 for personer 2017.

Tabell 2.2 Skatteoppgjøret for bosatte personer, 17 år og eldre, fordelt på fylker. 2017. Mill. kroner

	Hele landet	Østfold	Akershus	Oslo	Hedmark	Oppland	Buskerud
Trinnskattegrunnlag	1 780 917	91 501	224 077	252 168	61 304	59 739	93 608
Alminnelig inntekt etter særfradrag	1 434 955	71 024	192 035	221 975	46 506	45 884	74 910
Personinntekt lønn	1 335 872	64 047	173 798	203 797	41 561	41 071	69 139
Personinntekt pensjoner	279 933	16 204	33 223	29 096	12 286	11 448	15 860
Personinntekt fiske og fangst ¹	6 072	72	55	38	12	19	21
Personinntekt annen næring ¹	66 453	3 836	8 836	11 016	2 863	3 228	4 175
Skatt formue kommune	12 441	414	2 004	3 625	229	267	562
Skatt inntekt kommune og fylke...	177 816	8 609	24 455	28 270	5 584	5 527	9 245
Skatt formue stat	2 665	89	429	776	49	57	120
Trinnskatt	49 878	2 088	7 781	8 868	1 284	1 263	2 473
Fellesskatt	117 517	5 690	16 162	18 683	3 691	3 653	6 110
Medlemsavgift til folketrygden.....	138 236	7 066	17 471	19 912	4 698	4 609	7 261
Særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms	919	–	–	–	–	–	–
Frdrag for boligsparing (BSU) ² ..	1 267	45	111	225	34	37	52
Skattebegrensning	281	17	23	60	12	11	18
Skattefradrag for alderspensjonis- ter	13 457	881	1 234	989	704	675	782
Frdrag for utenlandsskatt	1 590	38	246	304	15	16	51
Fastsatt skatt ³	480 814	22 950	66 663	78 580	14 754	14 626	24 854

Tabell 2.2 fortsetter

	Vestfold	Telemark	Aust-Agder	Vest-Agder	Rogaland	Hordaland
Trinnskattegrunnlag	79 875	55 305	36 021	57 153	164 901	175 739
Alminnelig inntekt etter særfradrag.....	63 059	42 517	27 865	44 876	133 261	140 674
Personinntekt lønn	56 845	38 833	25 437	41 879	129 564	135 308
Personinntekt pensjoner.....	14 498	10 540	6 463	9 190	22 352	26 826
Personinntekt fiske og fangst ¹	40	22	45	160	232	677
Personinntekt annen næring ¹	3 227	1 958	1 239	2 004	5 285	5 048
Skatt formue kommune	442	211	190	328	990	1 216
Skatt inntekt kommune og fylke.....	7 726	5 157	3 377	5 470	16 695	17 436
Skatt formue stat	95	45	41	70	212	260
Trinnskatt.....	2 021	1 309	840	1 364	5 392	4 910
Fellesskatt	5 106	3 408	2 232	3 615	11 034	11 523
Medlemsavgift til folketrygden.....	6 152	4 235	2 767	4 430	12 847	13 622
Særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms	–	–	–	–	–	–
Frdrag for boligsparing (BSU) ²	41	32	24	54	141	152
Skattebegrensning	16	12	7	13	16	17
Skattefradrag for alderspensjonister	711	540	327	470	1 017	1 268
Frdrag for utenlandsskatt	71	32	38	55	313	188
Fastsatt skatt ³	20 684	13 737	9 043	14 671	45 665	47 319

Tabell 2.2 fortsetter

	Sogn og Fjordane	Møre og Romsdal	Sør- Trøndelag	Nord- Trøndelag	Nordland	Troms	Finmark
Trinnskattegrunnlag	35 345	87 557	104 636	42 131	79 358	55 657	24 844
Alminnelig inntekt etter sær- fradrag	27 619	67 906	81 979	31 631	60 298	42 493	18 446
Personinntekt lønn	25 582	64 110	79 673	29 569	56 071	41 420	18 169
Personinntekt pensjoner	6 313	14 866	15 832	7 871	14 343	8 803	3 919
Personinntekt fiske og fangst ¹	298	1 419	200	136	1 374	625	628
Personinntekt annen næring ¹	1 555	2 851	3 387	1 766	2 079	1 512	587
Skatt formue kommune	192	449	581	142	288	244	70
Skatt inntekt kommune og fylke...	3 362	8 299	10 095	3 804	7 297	5 181	2 228
Skatt formue stat	41	96	124	30	62	52	15
Trinnskatt	796	2 205	2 723	898	1 764	1 332	568
Fellesskatt	2 221	5 485	6 672	2 514	4 822	3 424	1 472
Medlemsavgift til folketrygden.....	2 728	6 751	8 136	3 242	6 085	4 307	1 917
Særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms	–	–	–	–	–	171	747
Frادrag for boligsparing (BSU) ² ..	32	64	89	28	50	41	16
Skattebegrensning	3	11	12	8	12	10	3
Skattefradrag for alders- pensjonister	361	833	783	449	778	451	204
Frادrag for utenlandsskatt	20	81	50	16	22	27	7
Fastsatt skatt ³	8 920	22 286	27 381	10 122	19 440	13 832	5 287

¹ Fra og med 2012 er personinntekt fra jord og skogbruk inkludert i personinntekt annen næring. Fra og med 2017 inngår personinntekt fra familiebarnehage i eget hjem i fiske og fangst i stedet for annen næring.

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 for personer 2017.

Tabell 2.3 Gjennomsnittstall for alle bosatte, etter fylke. 2017

	Bruttoinntekt	Alminnelig inntekt etter særfradrag	Skattepliktig nettoformue	Sum fastsatt skatt
	Gjennomsnitt	Gjennomsnitt	Gjennomsnitt	Gjennomsnitt
Hele landet	361 400	271 000	364 600	90 800
Østfold	331 000	241 300	236 600	78 000
Akershus	403 400	314 800	537 800	109 300
Oslo	415 200	328 000	793 000	116 100
Hedmark.....	328 900	236 200	231 300	74 900
Oppland	332 600	241 000	312 700	76 800
Buskerud.....	355 500	265 800	349 400	88 200
Vestfold	346 800	255 600	277 500	83 800
Telemark	333 800	244 000	202 700	78 800
Aust-Agder	326 100	237 300	237 700	77 000
Vest-Agder	330 800	241 300	237 200	78 900
Rogaland.....	371 000	280 000	267 800	95 900
Hordaland.....	358 500	268 600	326 800	90 300
Sogn og Fjordane	337 500	247 900	394 000	80 100
Møre og Romsdal	344 800	252 600	271 100	82 900
Sør-Trøndelag	353 200	260 800	259 000	87 100
Nord-Trøndelag	325 400	232 000	153 000	74 200
Nordland.....	339 000	245 700	200 900	79 200
Troms Romsa.....	348 400	253 900	234 100	82 600
Finnmark Finnmarku.....	333 800	239 900	139 500	68 700

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer 2017.

Tabell 2.4 Antall bosatte personer over 17 år og eldre, etter størrelse på skattepliktig nettoformue og alminnelig inntekt etter særfradrag. 2017

	Skattepliktig nettoformue. Kroner					
	I alt	0 eller negativ	1–499 999	500 000–999 999	1 000 000–2 999 999	3 000 000 og over
I alt	4 232 513	1 685 726	1 296 148	483 111	570 950	196 578
0 eller negativ.....	170 142	96 324	57 355	5 557	6 606	4 300
1–24 999	246 103	70 484	164 776	5 354	4 307	1 182
25 000–49 999	103 805	47 788	49 764	2 830	2 506	917
50 000–74 999	120 952	58 074	54 314	4 193	3 286	1 085
75 000–99 999	129 298	59 951	57 054	6 406	4 700	1 187
100 000–149 999	428 090	134 376	193 814	54 583	40 765	4 552
150 000–199 999	420 170	133 871	154 426	63 123	60 750	8 000
200 000–249 999	399 046	143 453	124 820	57 895	62 766	10 112
250 000–299 999	397 417	157 969	110 164	55 051	62 387	11 846
300 000–349 999	365 113	156 425	91 015	49 074	55 794	12 805
350 000–399 999	306 613	137 654	69 407	41 070	46 327	12 155
400 000–449 999	242 975	108 907	50 149	33 406	38 968	11 545
450 000–499 999	184 424	82 065	33 887	25 792	32 097	10 583
500 000–999 999	577 436	252 963	76 303	69 654	120 143	58 373
1 000 000 og over.....	140 929	45 422	8 900	9 123	29 548	47 936

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer 2017.

Tabell 2.5 Hovedposter fra skatteoppgjøret for bosatte personer 17 år og eldre, etter sosioøkonomisk status¹. 2017. Gjennomsnitt i kroner

	Lønnstakere	Pensjonister og trygdede	Selvstendig næringsdrivende
Bruttoinntekt ²	611 300	333 600	847 500
Av dette:			
Personinntekt lønn	558 600	42 800	60 700
Ytelser fra folketrygden.....	8 700	207 200	23 000
Tjenestepensjon.....	3 800	59 500	5 200
Næringsinntekter i alt.....	3 600	2 400	688 500
Kapitalinntekter	34 800	21 200	69 700
Av dette:			
Renteinntekter	2 600	4 000	5 400
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	19 600	6 700	29 800
Gevinst ved salg av verdipapir	5 200	4 400	10 100
Inntektsfradrag	151 100	101 700	167 400
Av dette:			
Minstefradrag	94 600	80 300	28 100
Netto reiseutgifter	2 100	0	500
Pensjonspremie	4 000	100	800
Foreldrefradrag	3 500	400	2 700
Fagforeningskontingent	2 000	100	500
Årets underskudd i næring	1 000	600	14 200
Tidligere års underskudd	1 900	4 200	18 000
Renteutgifter	34 500	11 500	58 800
Tap ved salg av verdipapirer	1 900	1 900	5 900
Alminnelig inntekt etter særfradrag, egen kommune.....	464 400	236 700	758 600
Bruttoskatt	168 000	70 200	286 100
Fradrag i skatt.....	1 900	10 100	2 800
Fastsatt skatt	166 100	60 100	283 300
Antall bosatte personer 17 år og eldre	2 222 677	1 270 744	104 127

¹ I grupperingen av sosioøkonomisk status er arbeidsavklaringspenger 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 for personer 2017.

Tabell 2.6 Hovedposter fra fastsettingen for bosatte personer 17 år og eldre, etter størrelsen på bruttoinntekt. 2017. Gjennomsnitt i kroner

	Bruttoinntekt								
	I alt	0–99999	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	452 000	28 800	160 500	252 900	350 000	448 400	599 600	853 700	1 701 900
Av dette:									
Personinntekt lønn.	315 600	25 100	87 600	94 900	184 900	342 500	508 500	705 700	1 054 000
Ytelser fra folketrygden	67 300	600	56 000	133 900	123 300	63 700	36 100	38 300	42 900
Tjenestepensjon	20 000	1 000	10 600	15 700	29 700	25 500	21 400	24 300	33 600
Næringsinntekt i alt	19 900	800	3 600	4 600	6 900	9 900	20 900	49 600	164 500
Kapitalinntekter	28 000	1 300	2 500	3 300	4 800	6 200	11 800	33 900	396 700
Av dette:									
Renteinntekter	2 900	700	1 400	1 900	2 400	2 500	3 100	4 600	12 300
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	13 800	100	200	300	500	900	2 500	11 600	233 900
Gevinst ved salg av verdipapirer	4 600	200	300	300	500	800	1 800	5 400	67 800
Inntektsfradrag	119 700	23 700	70 400	101 300	117 200	134 800	153 400	176 700	227 800
Av dette:									
Minstefradrag	78 400	15 500	59 800	85 100	89 400	91 500	91 800	90 800	88 800
Netto reiseutgifter ..	1 200	-	100	200	700	1 400	2 100	2 800	2 800
Pensjonspremie	2 200	100	300	400	1 300	3 000	4 400	4 300	3 700
Foreldrefradrag	2 200	600	1 000	1 200	1 900	2 800	3 200	3 600	3 600
Fagforenings- kontingent	1 100	-	100	300	800	1 700	2 100	1 900	1 500
Årets underskudd i næring	1 100	500	400	600	800	800	1 400	2 200	3 900
Tidligere års underskudd	3 400	3 900	2 500	1 800	1 900	2 400	2 700	4 700	17 400
Renteutgifter	23 600	2 300	4 600	9 200	16 200	25 300	37 300	51 500	73 200
Tap ved salg av verdipapirer	1 900	300	400	400	800	1 100	1 800	4 100	15 400
Alminnelig inntekt etter særfradrag	339 000	11 700	91 900	152 000	232 900	313 900	447 200	682 600	1 572 800
Bruttoskatt	117 800	2 000	21 700	43 400	72 700	103 900	156 100	259 300	606 000
Fradrag i skatt	4 200	200	8 700	8 700	4 700	2 200	1 800	2 800	7 700
Fastsatt skatt	113 600	1 800	12 900	34 700	68 000	101 700	154 300	256 500	598 200
Antall bosatte 17 år og eldre	4 232 513	492 130	378 812	637 201	683 973	651 648	896 421	271 306	221 022

¹ Fra 2006 er skattefritt aksjeutbytte lagt til bruttoinntekten. Renteinntekter som ekstrabeskattes og uttak fra deltakerlignet selskap er fratrukket bruttoinntekten.

Tabell 2.7 Hovedposter fra skatteoppgjøret for bosatte personer 17 år og eldre, etter størrelse på skattepliktig nettoformue. 2017. Gjennomsnitt i kroner

	Skattepliktig nettoformue					
	I alt	0 eller negativ	1– 499 999	500 000– 999 999	1 000 000– 2 999 999	3 mill. og over
Bruttoinntekt ¹	452 000	468 400	298 400	443 800	530 400	1 116 500
Av dette:						
Personinntekt lønn	315 600	394 900	212 300	286 500	293 300	453 700
Ytelser fra folketrygden	67 300	34 300	58 800	103 100	132 400	129 900
Tjenestepensjon	16 600	6 900	9 900	23 900	40 600	57 300
Næringsinntekt i alt	19 900	20 600	8 200	14 700	26 300	86 500
Kapitalinntekter	28 000	9 500	4 200	10 700	30 400	378 900
Av dette:						
Renteinntekter	2 900	1 000	900	2 200	5 800	24 400
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	13 800	3 500	1 200	2 700	9 600	223 900
Gevinst ved salg av verdipapirer	4 600	1 800	800	2 100	5 600	56 100
Inntektsfradrag	119 700	144 300	86 200	107 400	112 600	180 100
Av dette:						
Minstefradrag	78 400	80 900	69 900	84 200	83 800	83 700
Netto reiseutgifter	1 200	1 700	800	800	800	900
Pensjonspremie	2 200	2 600	1 600	2 500	2 100	1 800
Foreldrefradrag	2 200	3 000	1 600	2 300	1 300	1 200
Fagforeningskontingent	1 100	1 300	800	1 200	1 000	800
Årets underskudd i næring	1 100	1 100	400	900	1 600	4 500
Tidligere års underskudd	3 400	3 500	800	1 300	2 700	27 000
Renteutgifter	23 600	45 000	6 500	9 200	10 400	26 600
Tap ved salg av verdipapirer	1 900	1 200	400	1 000	2 400	18 000
Alminnelig inntekt etter særfradrag	339 000	327 100	212 000	337 900	423 500	1 036 800
Bruttoskatt	117 800	117 300	67 500	110 800	142 900	397 300
Fradrag i skatt	4 200	2 100	4 100	6 700	7 400	7 400
Fastsatt skatt	113 600	115 200	63 400	104 100	135 500	389 900
Antall bosatte 17 år og eldre	4 193 022	1 675 934	1 313 764	479 125	545 628	178 571

¹ Fra 2006 er skattefritt aksjeutbytte lagt til bruttoinntekten. Renteinntekter som ekstrabeskattes og uttak fra deltakerlignet selskap er fratrukket bruttoinntekten.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer 2017.

Tabell 2.8 Hovedposter fra skatteoppgjøret for bosatte personer 17 år og eldre, etter alder. 2017.
Gjennomsnitt i kroner

	I alt	17–24	25–34	35–44	45–54	55–66	67–79	80–
Bruttoinntekt ¹	452 000	136 600	393 800	536 700	607 700	582 900	405 700	310 000
Av dette:.....	-	-	-	-	-	-	-	-
Personinntekt lønn.....	315 600	125 900	359 500	468 500	499 700	385 100	41 900	1 500
Ytelser fra folketrygden....	67 300	3 200	6 700	13 300	27 500	82 800	243 400	228 000
Tjenestepensjon.....	20 000	1 600	2 600	2 600	4 000	33 100	70 700	59 000
Næringsinntekt i alt.....	19 900	2 500	13 400	26 200	34 400	31 300	10 900	1 500
Kapitalinntekter.....	28 000	3 200	10 500	24 200	40 400	49 400	38 300	19 700
Av dette:	-	-	-	-	-	-	-	-
Renteinntekter.....	2 900	1 100	2 100	1 500	2 200	4 100	5 500	5 100
Skattepliktig og skatte- fritt aksjeutbytte.....	13 800	1 000	3 300	12 700	23 700	25 900	15 800	4 500
Gevinst ved salg av verdipapirer.....	4 600	600	1 300	3 700	6 600	7 300	7 400	4 200
	-	-	-	-	-	-	-	-
Inntektsfradrag.....	119 700	52 400	120 100	146 100	147 900	137 200	104 800	84 300
Av dette:.....	78 400	46 000	80 100	85 300	87 400	87 300	77 900	72 100
Minstefradrag.....	1 200	300	1 200	1 800	2 000	1 300	100	0
Netto reiseutgifter.....	2 200	500	2 200	3 200	3 600	3 100	200	0
Pensjonspremie.....	2 200	200	4 400	6 800	1 400	100	0	0
Foreldrefradrag.....	1 100	300	1 200	1 600	1 700	1 600	200	0
Fagforeningskontingent ...	1 100	100	600	1 200	1 600	1 700	1 200	300
Årets underskudd i næring.....	3 400	300	1 200	2 400	3 900	6 100	6 000	3 700
Tidligere års underskudd	400	0	200	500	900	900	100	0
Renteutgifter.....	23 600	3 300	25 200	36 900	36 400	25 700	12 200	4 700
Tap ved salg av verdipapirer.....	1 900	100	500	1 200	2 700	3 200	3 500	1 400
	-	-	-	-	-	-	-	-
Alminnelig inntekt etter særfradrag.....	339 000	84 500	274 200	394 200	470 500	459 600	311 800	230 800
	-	-	-	-	-	-	-	-
Bruttoskatt.....	117 800	24 700	94 200	142 700	171 700	165 300	94 900	64 200
Fradrag i skatt.....	4 200	1 100	1 600	800	1 100	3 100	14 700	17 700
Fastsatt skatt.....	113 600	23 600	92 600	141 900	170 600	162 300	80 200	46 500
Antall bosatte 17 år og eldre	4 232 513	540 160	729 964	704 386	739 217	732 427	563 607	222 752

¹ Fra 2006 er skattefritt aksjeutbytte lagt til bruttoinntekten. Renteinntekter som ekstrabeskattes og uttak fra deltakerlignet selskap er fratrukket bruttoinntekten.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer 2017.

Tabell 2.9 Oversikt over skatt for selskaper¹. 2017. Millioner kroner

<i>Kommuneskattefastsettingen</i>	
Antall ²	831
Naturressursskatt.....	1 389
 <i>Fylkesskattefastsettingen</i>	
Naturressursskatt	253
 <i>Statsskattefastsettingen</i>	
Antall med inntektsskatt.....	118 782
Skattbar inntekt	322 944
Nettoformue.....	225 040
Nettoinntekt sokkel.....	144 954
Beregningsgrunnlag for særskatt sokkel.....	113 877
Inntektsskatt	71 606
Formuesskatt.....	338
Inntektsskatt sokkel (inkl. særskatt)	79 132
Skatt på grunnrenteinntekt for kraftanlegg.....	6 332
Tonnasjeskatt.....	55
 <i>Fastsatt skatt</i>	 159 105
 <i>Fradrag i skatt</i>	
I alt	23 663
Fradrag for utenlandsskatt (kreditfradrag) ³	937
Fradrag for naturressursskatt ³	1 585
Forsknings- og utviklingsfradrag ³	3 990
Utbetalt skatteverdi av leteknoder.....	17 151

¹ Omfatter også utenlandske selskap på kontinentalsokkelen.

² Antall selskap med fastsatt skatt til kommune.

³ Beløpet er belastet inntektsskatt.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2017.

Tabell 2.10 Selskap etter skattbar inntekt¹. Inntektsskatt² på skattbar inntekt ved statsskattefastsettingen. Eksklusiv sakkelselskap³. 2017

Skattbar inntekt Kroner	Selskap		Skattbar inntekt		Inntektsskatt	
	Antall	Prosent	Mill. kr.	Prosent	Mill. kr.	Prosent
I alt	118 782	100	322 944	100	78 118	100
1–4 999	6 292	5	9	0	2	0
5 000–9 999	3 079	3	23	0	6	0
10 000–19 999	5 017	4	74	0	18	0
20 000–49 999	10 890	9	371	0	89	0
50 000–99 999	11 862	10	868	0	208	0
100 000–199 999	15 056	13	2 192	1	526	1
200 000–499 999	22 561	19	7 412	2	1 779	2
500 000–999 999	16 146	14	11 559	4	2 773	4
1 000 000–1 999 999	12 341	10	17 403	5	4 175	5
2 000 000–4 999 999	9 212	8	28 255	9	6 781	9
5 000 000 og over	6 326	5	254 777	79	61 761	79

¹ Skattbar inntekt omfatter positiv alminnelig inntekt.

² Omfatter fastsatt inntektsskatt på alminnelig inntekt før kreditfradrag, fradrag for naturressursskatt, og forsknings- og utviklingsfradrag er trukket fra.

³ Selskaper skattlagt med hjemmel i petroleumsskatteloven.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2017.

Tabell 2.11 Selskap. Ansettelses og skatter ved statsskattfastsettingen etter skattytergruppe¹, eksklusive sakkelselskaper². 2017. Millioner kroner

	Antall selskap i skatteposisjon ³	Nettoformue	Skattbar inntekt ⁴	Formuesskatt	Inntektskatt	Skatter og fradrag			Sum skatt til staten
						Tonnasje-skatt	Grunnrente-skatt	Frdrag i skatt ⁵	
I alt	123 750	225 040	322 944	338	78 118	55	6 332	6 518	78 325
Aksjeselskaper ⁶	117 749	61	266 463	0	64 321	-	-	4 367	59 954
Rederier skattlagt etter skatteloven §§ 8-10 til 8-19.....	538	-	260	-	62	55	-	1	116
Selskap hjemmehørende på Svalbard.....	104	498	410	1	66	-	-	1	65
Verdipapirfond	69	-	3 396	-	815	-	-	393	422
Sparebanker og gjensidige livs- og skadeforsikrings-selskaper	134	104 494	13 406	157	3 342	-	-	12	3 486
Forbruksforeninger, innkjøps og salgslag, andelsmeierier og boligbyggelag	2 061	65 667	1 472	98	353	-	-	28	424
Kraftforetak.....	339	2 487	15 508	4	3 722	-	6 332	1 606	8 452
Institusjoner, foreninger og pensjonsfond	993	51 671	494	77	119	-	-	18	178
Utenlandske aksjeselskaper og forsikrings-selskaper...	1 763	162	21 534	0	5 319	-	-	93	5 226

¹ Skattytergruppe refererer til skatteregel som selskapene skattlegges etter.

² Selskaper 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.

⁵ Fradrag for naturressursskatt (1 585 millioner kroner), kreditfradrag (937 millioner kroner), og forsknings- og utviklingsfradrag (3 990 millioner kroner).

⁶ Omfatter aksjeselskaper, allmennaksjeselskaper, aksjebanker og forsikrings-selskaper registrert i Norge.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2017.

Tabell 2.12 Selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsloven. Ansettelse og skatter. 2017. Millioner kroner

	Sokkelselskap			
	Antall	I alt	Oljeutvinnings- og rørledningsselskap	Utenlandske selskap
Netto inntekt sokkel.....	155	144 954	143 795	1 159
Skatt inntekt sokkel.....	155	34 789	34 511	278
Særskatteinntekt.....	15	113 877	113 877	–
Særskatt sokkel	15	61 494	61 494	–
Sum skatt sokkel ¹	155	79 132	78 854	278

¹ Etter fradrag for utbetalt skatteverdi av leteknader på (17 151) millioner kroner.
Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2017.

Vedlegg 3

Toll

Tabell 3.1 Antall administrative tollnedsettelse for landbruksvarer 2018

Administrativ toll- nedsettelse	Forskrift	2017 Antall	2018 Antall	Endring siste år Pst.
Individuelle toll- nedsettelse	Forskrift om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer (FAT)	3 334	2 428	-27,2
	Forskrift om fastsettelse av nedsatte tollsatser ved import av industrielt bearbejdede landbruksvarer (RÅK) ¹	18 530	18 413	-0,6
Generelle toll- nedsettelse	Forskrift om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer (FAT)	264	299	13,3
Kvoteuttak	Forskrift om fordeling av tollkvoter for landbruksvarer	2 144	2 380	11,0
Utenlands bearbejding	Forskrift om tollnedsettelse for landbruksvarer som gjeninnføres etter bearbejding i utlandet	324	259	-20,1
Innenlands bearbejding	Forskrift til lov om toll og vareførsel	60	33	-45,0

¹ Antall søknader.

Kilde: Landbruks- og matdepartementet.

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og importstatistikk fra Statistisk sentralbyrå

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹		Kvotenyttelse		Auksjonsbeløp ²		Total import ³
			2018	2018	2017	2018	2017	2018	2018 ³
			Tonn	Tonn	Pst.	Pst.	Kr/kg	Kr/kg	Tonn
01.01.2100/2902/2908	Islandshest ¹	Island	200 stk	32 stk	32	16	-	-	32 stk
01.06.1910, 02.08.9021	Levende rein og reinsdyrkjøtt ¹	WTO	-	-	-	-	-	-	90 stk
02.01.3001/3009, 02.02.3001/3009	Storfe kjøtt	Namibia/ Botswana	2 700	2 700	100	100	-	-	3 208
02.01, 02.02	Storfe kjøtt ⁴	Namibia/ Botswana	500	500	100	100	0,16	2,10	
02.01.30013009, 02.02.3001/3009	Storfe kjøtt	Eswatini (tidligere Swaziland)	500	14	95	3	-	-	14
02.01.1000/2001/2002/ 2003/2004, 02.02.1000/ 2001/2002/2003/2004	Storfe kjøtt ⁵	EU	1 300	1 293	100	99	22,48	18,52	6 081
02.01.3001, 02.02.3001	Biffer og fileter av storfe	GSP	500	303	52	61	-	-	3 421
02.02	Storfe kjøtt ⁴	WTO	1 084	1 042	99	96	0,06	26,53	1 688
02.03.2101	Svine kjøtt	WTO	1 381	13	-	1	0,01	0,01	17
02.03.1101/2101	Kjøtt av tamsvin	EU	600	499	98	83	3,76	4,22	512
02.03.1109/1209/1909/ 2109/2209/ 2909,02.08.1000/9030/ 9094/ex.9099	Annet vilt	WTO	250	229	98	92	25,18	37,62	234
02.03.1904	Ribbe 01.12–31.12	EU	75	74	-	99	-	20,04	74
02.04	Saukjøtt	Island	600	531	14	89	-	-	527
02.04.1000/2100/2200/ 2300/3000/4100/4200/ 4300	Småfe kjøtt	Botswana, Namibia og Eswatini	400	11	19	3	-	-	11
02.04.1000/2100/2200/ 3000/4100/4200/4300/ 5000	Småfe kjøtt ⁴	WTO	206	145	63	70	4,92	0,93	699
02.06.4100	Lever av svin	EU	350	-	-	-	0,01	0,01	-
02.07.1100/1200/2400/ 2500	Kjøtt av fjærfe ⁵	EU	837,5	526	62	63	3,34	3,35	545
02.07.1200	Høns kjøtt	WTO	221	15	9	7	0,01	0,01	159
02.07.2500	Kalkunkjøtt	WTO	221	0,4	-	0,2	0,01	0,01	-
02.07.4200/5200/6010	Ender, gjess mm.	WTO	221	164	73	74	0,03	4,51	164
02.07.4401	Andebryst ⁵	EU	125	4	8	3	0,01	0,13	4
02.08.9046/9047/9048	Hjortekjøtt ⁴	WTO	200	177	98	89	30,15	32,01	135

Tabell 3.2 fortsetter

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹		Kvotestørrelse ¹		Auksjonsbeløp ²		Total import 2018 ³
			Tonn	Tonn	Kvotenyttelse		Auksjonsbeløp ²		Tonn
					2017	2018	2017	2018	
02.08.9043/9044/9045	Elgkjøtt ⁴	WTO	100	100	100	100	22,00	22,16	73
02.10.1101/1109/1900	Skinke av svin ⁵	EU	450	430	99	96	26,02	16,51	409
02.10.2000	Tørket storfekjøtt	EFTA	10	0,1	-	1	0,02	0,01	0,1
kap. 2 og kap. 16	Kjøtt til messer	WTO	35	9	26	26	-	-	-
Kap. 2 og kap. 16	Halalkjøtt	Alle land	30	30	100	100	-	-	-
Kap. 2 og kap. 16	Kosherkjøtt	Alle land	15	7	47	47	-	-	-
04.05.1000	Smør	WTO	575	247	45	43	0,02	1,72	265
04.06	Ost	EFTA	200	170	92	85	10,01	9,01	172
04.06	Ost totalt ⁵	EU	7 500	7 348	100	98	-	-	15 278
	Historisk	EU	4 625	4 491	100	97	-	-	
	Auksjon	EU	2 875	2 866	100	100	25,78	26,66	
04.07.1100	Hønseegg	WTO	1 295	259	24	20	1,60	0,02	400
04.07.1100/2100/9000	Hønseegg	EU	290	164	65	57	4,00	4,22	522
04.09.0000	Honning	GSP	192	177	86	92	2,54	1,12	1 501
05.11.9911/9921	Blødpulver ⁶	EU	350	-	-	-	-	-	939
06.02.1021/1024	Stiklinger u/rot ^{1,6}	EU	2 mill.kr	2 mill.kr	100	100	-	- 10,6 mill.kr	
06.02.9031	Grønne potteplanter ^{1,5}	EU	4,75 mill.kr	4,3 mill.kr	100	91	-	- 7,2 mill.kr	
ex. 06.02.9043/9044	Potteplanter m/blomst ^{1,5,8}	EU	11 mill.kr	9,8 mill.kr	99	89	-	- 49,6 mil.kr	
06.02.9091	Gras i ruller ¹	EU	4 mill.kr	2,6 mill.kr	-	65	-	- 2,7 mill.kr	
07.01.9022	Nypoteter 01.04–14.05	EU	2 500	303	19	12	0,01	0,01	410
07.01.9028	Poteter	Egypt	1 310	-	-	-	0,01	0,01	-
07.04.9013/9020	Hvitkål	WTO	134	46	53	34	0,01	0,07	1 489
07.04.9040	Rødkål	WTO	134	17	31	13	0,01	0,01	314
07.05.1112/1122	Issalat industri 01.03–30.11	EU	600	445	60	74	0,20	0,05	5 454
07.05.1112	Issalat industri 01.03–31.05	EU	400	312	88	78	0,40	0,74	3 751
07.08.1000	Erter	Egypt	60	-	1	-	0,01	0,01	2
07.12.9011	Tørkede poteter	EU	300	105	36	35	0,01	0,01	107
ex. 08.08.1011	Epler 01.08–30.11	WTO	750	750	100	100	4,18	4,04	8 342
ex. 08.08.1011	Epler 01.11–30.11	WTO	250	100	40	40	3,28	2,99	3 096
ex. 08.08.1011	Epler 01.05–31.07	WTO	7 000	5 989	87	86	0,48	1,29	11 800
ex. 08.08.1011	Epler 01.05–31.07	EU	2 000	996	98	50	0,04	0,04	3 623

Tabell 3.2 fortsetter

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹ 2018 Tonn	Kvotestørrelse ¹ 2018 Tonn	Kvotenyttelse		Auksjonsbeløp ²		Total import 2018 ³ Tonn
					2017 Pst.	2018 Pst.	2017 Kr/kg	2018 Kr/kg	
08.08.3020	Pærer	WTO	250	228	98	91	0,66	3,56	5 197
08.10.1023/1024	Jordbær	EU	300	215	77	72	5,66	5,59	1 184
08.11.1000	Jordbær konserver (2 200t)	EU	2 200	2 138	95	97	-	-	4 741
08.11.1000	Jordbær konserver (nasjonal)	Alle land	1 700	1 659	96	98	-	-	5 435
ex.08.11.2019/2091	Bringebær konserver (950t) ⁸	EU	950	945	99	99	-	-	1 761
ex.08.11.2019./2091	Bringebær konserver (nasjonal)	Alle land	750	668	84	89	-	-	2 496
ex.08.11.2019/2093/ 9003,20.09.8911/8919/ 8993	Solbær-/kirsebærkonsentrat	EU	340	334	98	98	-	-	-
08.12.1000	Kirsebær	EU	100	-	-	-	0,01	0,01	-
07.13.1001, 10.01.9900, 10.02.9000, 10.03.9000, 10.04.9000, 10.05.9010, 10.07.9010, 11.03.1310, 12.14.1000, 15.20.0010, 17.03.1010/9010, 23.02.1010/3000/4090, 23.03.2010	Kraftfôr-råvarer	Alle land	174 000	173 543	91	100	0,03	0,16	946 073
10.01.1900/9900, 10.02.9000, 10.08.4000/ 5000/6000/9000	Matkorn	Alle land	212 000	192 197	97	91	0,02	0,02	440 691
10.01.1900	Durumhvete til pasta	EU	5 000	1 200	30	24	0,01	0,01	1 630
10.01.1900	Durumhvete	Canada/ Ukraina	10 000	-	-	-	-	-	-
10.02.1000	Høstrug til såing	EU	1 000	243	27	24	0,01	0,01	243
10.05.9010	Mais til dyrefôr ⁵	EU	11 250	10 877	100	97	0,01	0,01	35 483
11.03.1310	Maisgrits til dyrefôr	EU	10 000	9 798	100	98	0,02	0,01	21 125
12.01.9010, 12.05.1010/ 9010	Oljefrø	Alle land	8 000	5 036	8	63	0,01	0,01	8 482
12.09.2300	Svingelfrø	EU	75	69	96	92	5,01	0,02	513
12.09.2300	Svingelfrø til plen	EU	400	382	89	96	5,29	0,08	
12.09.2400	Engrappfrø	EU	50	27	92	54	0,03	0,01	176
12.09.2400	Engrappfrø til plen	EU	200	148	77	74	0,02	0,01	
12.09.2500	Raigrasfrø	EU	700	693	87	99	0,02	0,01	737
12.14.9091	Høy	EU	35 000	18 432	52	53	0,01	0,01	68 462

Tabell 3.2 fortsetter

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹ 2018 Tonn	Kvotimport ¹ 2018 Tonn	Kvotenyttelse		Auksjonsbeløp ²		Total import ³ 2018 ³ Tonn
					2017 Pst.	2018 Pst.	2017 Kr/kg	2018 Kr/kg	
12.14.9091	Høy (andre land)	Utenfor EU	500	-	-	-	-	-	20 215
16.01.0000	Pølser	EFTA	10	-	-	-	0,03	0,53	0,2
16.01.0000	Pølser ⁵	EU	450	410	88	91	54,52	35,20	1 525
16.02.3101	Kalkunrull	WTO	20	10	33	50	0,02	0,03	10
16.02.5001	Kjøttboller	EU	200	100	43	50	0,02	0,56	101
16.02.4910	Bacon crisp	EU	350	114	30	33	0,01	0,02	115
ex 16.02.4100/5009	Herm. skinke og tunge ⁷	GSP	150	-	-	-	0,01	0,01	60
ex 16.02.5009	Corned beef ⁷	GSP	200	93	28	47	0,01	0,05	60
17.03.1010/9010	Melasse	GSP	40 000	38 257	100	96	0,02	0,01	53 305
20.05.4003/4009/ ex.5901	Herm. erter, snittebønner, brekkbønner ⁷	GSP	350	-	52	-	0,01	0,01	7
ex 20.05.9908	Herm grønnsaksblandinger ⁷	GSP	150	23	7	15	0,01	0,01	815
20.05.2091	Poteter, halvfabrikata til snacks	EU	3 000	1 743	57	58	0,01	0,01	1 743
20.09.7100/7900	Eplekonsentrat industriformål	EU	3 300	3 275	100	99	0,01	3,21	8 490
ex.20.09.8999	Blåbærkonsentrat ^{6,8}	EU	200	49	58	25	0,01	0,01	293
20.09.7900	Eplesaft	EFTA	400	-	-	-	0,01	0,01	44

¹ Kvotestørrelse og registrert kvotimport innenfor kvoten er oppgitt i tonn. For levende dyr er kvoten oppgitt i antall (stk) og for planter er kvoten oppgitt i verdi (mill. kroner).

² For varer der det ikke er auksjonsbeløp, er varen ikke fordelt ved auksjon. Varen kan være fordelt etter annen fordelingsmetode eller ikke fordelt på grunn av manglende interesse i markedet.

³ Tallene er hentet fra Statistisk sentralbyrå og angir aktuell import på oppgitte varenummer, opprinnelse og periode.

⁴ Kvotimport for WTO-kvotene for storfekjøtt, småfekjøtt, hjort og elg er kalkulert som kjøtt med bein. Ved omregning til kjøtt uten bein for kvotene for storfekjøtt og småfekjøtt brukes en faktor på 1,33, for kvoten for hjort og elg brukes en faktor på 1,42.

⁵ Kvoten er utvidet i henhold til ny artikkel-19 avtale som ble implementert 01.10.2018. For 2018 ble kvotens størrelse økt med ¼ av utvidelsen og gjaldt for perioden 01.10.2018–31.12.2018.

⁶ Kvoten er avvirket fra og med 01.10.2018. Varenummeret er gitt tollfrihet til EU i siste artikkel-19 avtale.

⁷ SSB-tall inkluderer all import fra GSP på hele varenumrene.

⁸ SSB-tall omfatter all import fra EU på varenummeret i aktuell periode

Kilde: Landbruks- og matdepartementet.

Bestilling av publikasjoner

Departementenes sikkerhets- og serviceorganisasjon

www.publikasjoner.dep.no

Telefon: 22 24 00 00

Publikasjonene er også tilgjengelige på

www.regjeringen.no

Trykk: 07 Media AS – 10/2019

