

Dokumenttype	NOU 1989:14	Dokumentdato	1989-10-10
Tittel	Bedrifts- og kapitalbeskatningen - en skisse til reform		
Utvalgsnavn	Gruppen for utredning av bedrifts- og kapitalbeskatningen		
Utvalgsleder	Aarbakke, Magnus		
Utgiver	Finans- og tolldepartementet		
Oppnevnt	1988-03-00	Sider	456
Note	Som vedlegg 5 selvstendige artikler av forskjellige forfattere om emnet		
Kapittel	1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner		
	1.3.1 Rammebetingelser for en reform		

En bedrifts- og kapitalbeskatningsreform må utformes blant annet i lys av den fremtidige skattleggingen av personer i Norge, skattesystemene i andre land og petroleumsbeskatningen.

Ulike politiske mål for personbeskatningen, som ligger utenfor denne utredningen, vil kunne opprettholdes selv om gruppens reformforslag sannsynligvis vil ha store konsekvenser for personbeskatningen. Gruppen har ikke vurdert dette i detalj, men har ved utformingen av forslagene tatt hensyn til at såvel det offentlige skatteinntekter som inntektsfordelingen totalt sett skal kunne opprettholdes.

Utviklingen mot større økonomisk integrasjon med frie faktorbevegelser mellom landene legger begrensninger på utformingen av den nasjonale beskatningen. Norge vil trolig ha størst reell selvstendighet når det gjelder utformingen av beskatningen av naturgitte produksjonsfaktorer, som eiendom og naturressurser, og når det gjelder utformingen av beskatningen av arbeidsinntekt. Kapitalinntektsopptjeningen vil, i en situasjon med frie kapitalbevegelser mellom landene, lettere kunne legges til land med lav eller ingen effektiv kapitalinntektsbeskatning. Dette kan tale for å benytte lavere skattesatser på kapitalinntekter enn på andre inntekter.

En eventuell reduksjon i skattesatsen på aksjeselskapenes overskudd vil isolert sett gi et betydelig tap i statens inntekter fra petroleumssektoren. Petroleumsavdelingen i Finansdepartementet har imidlertid i brev av 10.8.89 gitt uttrykk for at det er mulig å opprettholde skatteinntektene fra petroleumssektoren dersom utredningsgruppens skisse til reform skulle bli gjennomført.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.2 Skattesystem og hovedhensyn

1. De hovedhensynene som utredningsgruppen mener bør legges til grunn for en reform av bedrifts- og kapitalbeskatningen, og retningen på reformforslagene, kan oppsummeres som følger:

- Mer effektiv ressursallokering gjennom større nøytralitet og vesentlig lavere skattesatser i beskatningen av bedrifts- og kapitalinntekter, økt bruk av avgifter som fremmer effektiviteten i økonomien og redusert bruk av avgifter som gir store vridninger.
- Mer rettferdig kapitalbeskatning, ved å gjøre beskatningen av alle kapitalinntekter og -gevinster mer ensartet, og ved å redusere mulighetene for og lønnsomheten av omgåelser og skatteplanlegging.
- Enklere skattesystem, ved å fjerne spesielle ordninger og særregler, og ved å gjennomføre en mer konsekvent skatteplikt.
- Stabilitet i skattereglene over tid, ved å bygge skattesystemet på

- visse gjennomgående prinsipper med færrest mulig unntak.
2. Bedrifts- og kapitalbeskatningen bør fortsatt bestå av flere beskatningsformer. Når beskatningen skal ivareta flere forskjellige oppgaver, er det behov for et differensiert sett av virkemidler. Med flere skatteformer vil dessuten de skattemessige utslagene av enkeltdisposisjoner bli mindre enn om en konsentrerte skattebelastningen på færre skatteformer.
 3. Bedrifts- og kapitalbeskatningen bør bidra til en bedre ressursutnyttelse enn den vi har i dag. Særlig bør systemet stimulere til en mer effektiv allokering av både real- og finanskapital. Det vil gi høyere samlet kapitalavkastning og bidra til større økonomisk vekst.

Gjennom faktorskatter kan myndighetene styre ressursbruken ut fra samfunnsøkonomiske lønnsomhetsvurderinger som ikke reflekteres i markedsprisene. Når skatter og avgifter skal brukes for å korrigere en ineffektiv ressursbruk som skyldes uriktige markedspriser, er det mest hensiktsmessig å angripe kilden til den markedssvikten som forårsaker problemet. Dette taler for ikke å benytte overskuddsbeskatningen for å styre ressursbruken, jf. avsnitt 1.3.3.
 4. Dersom målet er å skape eller opprettholde arbeidsplasser i en bestemt region, bør virkemidlene knyttes til bedriftenes bruk av arbeidskraft i regionen. En bør unngå å stimulere til næringsvirksomhet i distriktene gjennom subsidiering av kapital eller bruk av energi. I tillegg til at sysselsettingseffekten av en slik støtte gjerne er beskjeden i forhold til støtten, vil slike støtteformer åpne for mindre lønnsomme investeringer. Det reduserer avkastningen av realkapitalen og energien, ved at bedrifter i distriktene stilles overfor lavere kapital- og energikostnader enn andre bedrifter.

Gruppen foreslår en viss omlegging av faktorbeskatningen mot utvidet bruk av avgifter som kan korrigere makedene på en positiv måte. Faktorskatter som i stor grad vrir bedriftenes disposisjoner bort fra det samfunnsøkonomisk lønnsomme, foreslås redusert.
 5. Skattepolitikken er en viktig del av stabiliseringspolitikken.

Regelendringer som tar sikte på å endre skatteprovenyet fra bedriftenes overskudd er sannsynligvis et lite presist virkemiddel i konjunkturpolitikken. I tillegg til at det gjerne går lang tid fra forberedelsen av lovendringer starter til virkningene for bedriftene kommer, er det vanskelig å beregne de økonomiske virkningene av en regelendring på dette området.

Det er uklart hvor hensiktsmessig styring av bedriftenes investeringer er som konjunkturpolitisk virkemiddel. Dersom en likevel ønsker å styre den private investeringsetterspørselen, er avgifter på investeringer trolig et mer smidig virkemiddel enn for eksempel direkte reguleringer og endringer i overskuddsskatten. Forutsetningen for en slik investeringsavgift, som ikke må forveksles med den nåværende investeringsavgiften, må være at den bare skal oppkreves ved en sterk oppgangskonjunktur og der det er særlig nødvendig å bremse investeringsetterspørselen.
 6. Det generelle behovet for å benytte næringsnøytrale virkemidler tilsier at også bedriftsbeskatningen bør være mest mulig ensartet for ulike næringer og bedrifter. Skatte- og avgiftsregler som gir rom for særlige lettelser for enkeltbransjer og enkelt næringer, inviterer dessuten bedriftene til forhandlinger med myndighetene om beskatningen. Virkningene av en enkelt særfordel er som regel liten, men konsekvensene av alle særfordelene kan i sum bli svært betydelige.

1. Valg av skattegrunnlag i overskuddsbeskatningen av bedrifter bestemmer typen av vridninger som beskatningen skaper for bedriftenes ressursbruk. Skattesatsenes absolutte høyde bestemmer styrken i disse vridningene, mens den økonomiske betydningen av vridningene avhenger, foruten av satsene, også av hvor sterkt og på hvilken måte skattene påvirker bedriftenes ressursbruk og produksjon.

Effektiv ressursbruk i bedriftene og fiskale behov bør være de viktigste hensynene som inntektsbeskatningen skal ivareta. Andre hensyn som kunne vært tillagt overskuddsbeskatningen, kan mer effektivt ivaretas gjennom andre virkemidler, jf. foran.

Utredningsgruppen har drøftet to former for overskuddsbeskatning som teoretisk sett kan virke nøytralt på bedriftens økonomiske tilpasning. Disse er skatt på kontantoverskudd og skatt på nettoinntekt. Skatt på nettoinntekt vil i praksis vri bedriftenes ressursbruk i større eller mindre utstrekning. Men vridningene kan bli vesentlig mindre enn i dag med en mer korrekt utformet overskuddsskatt.

Gruppen har kommet til at nettoinntekt fortsatt bør være skattegrunnlaget i bedriftsbeskatningen. En har da lagt vekt på de problemene som ville oppstå ved å ha utgiftsskatt for bedrifter og inntektsskatt for personer.

2. Gruppen anbefaler nøytral inntektsbeskatning som i minst mulig grad vrir de relative avkastningskravene mellom forskjellige realaktiva.

Anbefalingen bygger på den grunnleggende forutsetningen at realisert avkastning før skatt fra ulike typer realkapital viser den samfunnsøkonomiske avkastningen. Risiko, eksterne virkninger og inntektsfordelingshensyn kompliserer dette forholdet.

Markedsmessige begrensninger for risikospredning kan peke mot at det offentlige burde ta over en del av risikoen, og da på en slik måte at det ikke svekker privates incitamenter til innsats. Full skattemessig likestilling mellom over- og underskudd vil føre til en risikodeling mellom bedriften og det offentlige, og gruppen anbefaler at dette blir gjort gjeldende som prinsipp.

Problemer med eksterne virkninger bør løses gjennom spesielle skatter (avgifter) og subsidier på de disposisjonene som skaper disse virkningene, og ikke gjennom den skattemessige behandlingen av kapitalavkastningen.

For aktiva der avkastningen kommer i form av en kontantinntekt, er det vanskelig å se at fordelingshensyn kan tilgodeses ved skattemessig forskjellsbehandling av avkastning fra ulike aktiva. Det kan imidlertid stille seg annerledes for investeringer der avkastningen kommer i form av tjenester, for eksempel boligjenester.

3. Effektiv ressursbruk, innenfor rammen av inntektsbeskatningen, oppnås best ved å bygge på følgende prinsipper:

- Nøytralitet, det vil si at alle inntekter av ulike typer kapital skattelegges med samme effektive skattesats. Det gjelder både løpende avkastning og gevinster.
- Symmetri, det vil si at inntekter og tilhørende utgifter skal behandles på samme måte. Symmetri betyr for det første at samme periodiseringsprinsipp skal benyttes for å fastslå både når en inntekt skal skattelegges, og når en kostnad skal kunne trekkes fra. For det andre skal kostnader komme til fradrag med samme skattesats (fradragverdi) som tilsvarende inntekter skattelegges med.
- Kontinuitet, det vil si at næringsvirksomhetens eller kapitalens skattemessige stilling ikke endres ved arvefall, gaveoverføring, fusjon, fisjon eller ved andre omdannelser.
- Samordning, det vil si at underskudd i en bedrift skal kunne komme til fradrag i overskudd i en annet bedrift eller i kapitalinntekt hos eierne.
- Lave skattesatser.

4. Inflasjonen vil påvirke grunnlaget for inntekts- og formuesskatten såvel for personer som for næringsvirksomhet. Full inntektsbeskatning av den nominelle avkastningen innebærer at en også beskatter kompensasjonen for inflasjonstapet.

For gitte avskrivnings- og gevinstbeskatningsregler for

anleggsmidler vil inflasjonen isolert sett føre til et høyere nominelt overskudd og dermed skjerpet beskatning av realavkastningen. På den annen side vil bedrifter også dra fordel av inflasjon gjennom fradragsrett for nominelle gjeldsrenter. Inflasjonen vil påvirke både den faktiske beskatningen av kapitalavkastning og avkastningskravet for lønnsomme investeringer. I mange tilfeller vil den reduksjonen i avkastningskravet etter skatt som inflasjonen skaper for alternative kapitalplasseringer, mer enn oppveie skatteskjerpelser i bedriften ved at avskrivningene reelt sett blir lavere. I så fall fører inflasjonen til lavere reelle avkastningskrav for realinvesteringer.

Utredningsgruppen har vurdert fordelene og ulempene ved å gå over til et inflasjonsjustert skattesystem. Selv om utredningsgruppen i hovedsak er enig med skattekommisjonens flertall (NOU 1984:22 Personbeskatning) i vurderingene av fordelene med inflasjonsjustering, vil gruppen ikke anbefale overgang til inflasjonsjustert skattesystem i tillegg til de øvrige forslagene. Dette standpunktet bygger blant annet på at forslagene om utvidet skattegrunnlag for lavere skattesatser vil redusere de vridningene som inflasjonen skaper.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.4 Inntektsbegreper og skattesatser

1. Gruppen har funnet det hensiktsmessig å foreslå at en opererer med to inntektsbegreper: Alminnelig inntekt består av alle skattepliktige inntekter som opptjenes av personer og bedrifter, fratrukket kostnader. Personinntekter er alminnelig inntekt for personer, fratrukket netto kapitalinntekt og påpluset eventuelle poster som ikke skal være fradragsberettiget i personinntekten. Den alminnelige inntekten for såvel bedrifter som for personer foreslås skattlagt med en flat sats. For personer forutsettes i tillegg en skatt på personinntekt. Disse to skattegrunnlagene erstatter dagens system med kommune- og fylkesskatt, statsskatt, fellesskatt, toppskatt og trygdeavgift. Spørsmålet om fordelingen av skatt mellom stat, fylker og kommuner tar gruppen ikke opp.

Utredningsgruppen foreslår altså å skattlegge alle kapitalinntekter som opptjenes av personer og bedriftenes overskudd med en felles flat skattesats. Med en slik felles skattesats blir det blant annet skattemessig uinteressant om gjeld plasseres innenfor eller utenfor næringsvirksomheten. Tilsvarende blir det uten skattemessig betydning om kapitalinntekter skattlegges i bedriften eller på eierens hånd.

2. Gruppen antar at med forslagene til utvidelser av skattegrunnlaget både for bedrifter og for personer, burde det være mulig å senke skattesatsen for alminnelig inntekt til 30 pst., kanskje ned mot 25 pst. Denne skattesatsen vil da gjelde for alle bedriftsinntekter og kapitalinntekter.

En antar at de foreslåtte utvidelsene i skattegrunnlaget for bedriftene vil gi tilstrekkelige inntekter til å forsvare en skattesats ned mot 25 pst. I personbeskatningen er det mer usikkert om provenyet kan opprettholdes med en så lav skattesats på alminnelig inntekt. Det vil blant annet avhenge av skattleggingen av personinntekter. Gruppen antar at en også gjennom justeringer på avgiftssiden, blant annet gjennom økt bruk av miljøavgifter, og justeringer i kapitalbeskatningen av personer, blant annet i boligbeskatningen, kan sikre det nødvendige provenyet. Det er dermed ikke lagt opp til noen omfordeling av skattebyrden mellom personer og bedrifter, men forslagene er ikke til hinder for en slik omfordeling.

Gruppen vil antyde at forskjellen mellom satsen for personinntekt og satsen for kapitalinntekt helst ikke bør overstige 20 pst., slik at

- høyeste skattesats på personinntekter vil kunne gå opp til 45 pst.
3. Den lave skattesatsen på kapitalinntekter behøver ikke å føre til en skjevere fordeling av skattebyrden mellom personer, blant annet fordi
 - lavere skattesats på kapitalinntekter også reduserer verdien av fradrag for renter og underskudd i næringsvirksomhet. Det vil ramme høyinntektstakere sterkere enn dem med lavere inntekter;
 - forslagene om betydelig reduksjon i skattekreddene vil redusere mange fradragsmuligheter også for personer;
 - utformingen av boligbeskatningen har viktige fordelingsvirkninger. En vil kunne korrigere for eventuelt uheldige fordelingsvirkninger som måtte følge av de øvrige forslagene. Dette kan gjøres ved å gi boligbeskatningen en mer progressiv profil ved å knytte beregningsgrunnlaget for boligavkastningen til markeds- eller produksjonsverdien, kombinert med et betydelig bunnfradrag.
 4. Utredningsgruppens ulike forslag henger i stor grad sammen. På enkelte områder henger forslagene sammen ved at et felles prinsipp er valgt. Særlig gjelder det forslaget til skattegrunnlag ved inntektsbeskatningen av bedrifter. En delvis gjennomføring av reformen på dette området, kan åpne for betydelig skattetilpasning og omgåelse. Ved for eksempel å stramme inn bare på enkelte skattekredder, kan resultatet bli enda større skattemessige vridninger enn vi har i dag.

Skal det offentliges skatteinntekter holdes på dagens nivå, må forslag som isolert sett innebærer skattelettelse kombineres med forslag som isolert sett skjerper beskatningen.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.5 Sanering av skattekreddene

1. Hovedproblemet i dagens system for beskatning av bedriftsoverskudd er etter gruppens oppfatning forholdsvis høye formelle skattesatser og at den delen av overskuddet som skattlegges, kan påvirkes på forskjellig vis gjennom bedriftens egne disposisjoner. Høye skattesatser gjør det bedriftsøkonomisk svært lønnsomt å foreta disposisjoner som reduserer skattegrunnlaget.
2. Bedriftenes muligheter til å redusere overskuddsskatten ligger først og fremst i ulike skattekreddordninger. Utredningsgruppen definerer "skattekredd" som en utsettelse av skattebetalingen som følger av at skatteloven åpner for å periodisere poster på en annen måte enn hva en korrekt økonomisk vurdering skulle tilsi. Skattekreddene representerer midler som bedriften disponerer rentefritt, og vil derfor i realiteten være rentefrie kreditter fra det offentlige.

Skattesystemet inneholder en rekke skattekredder. Disse kan grupperes i tre hovedkategorier:

 - For enkelte skattytere forfaller skatteforpliktelsene til betaling på et senere tidspunkt enn for andre.
 - Inntekter eller overskudd kan ved disposisjoner fra skattyterens side bringes til beskatning på et senere tidspunkt enn det en korrekt økonomisk vurdering skulle tilsi.
 - Kostnader kan komme til fradrag på et tidligere tidspunkt enn det en korrekt økonomisk vurdering skulle tilsi.
3. Gruppen finner det uheldig å ha et inntektsskattesystem for bedrifter med så store muligheter til å bygge opp skattekredder som det en har i dag.

For det første vil ulike muligheter til å bygge opp skattekredder vri konkurranseforholdet både mellom ulike typer investeringer og mellom næringer.

For det andre vil et skattesystem med store skattekredder redusere kapitalmobiliteten i økonomien, ved at fremføring av skattekredder

vanligvis forutsetter at det reinvesteres i bestemte typer realobjekter og i samme næring.

For det tredje er et bedriftsbeskatningssystem med et betydelig omfang av skattekreditter problematisk fra et fordelingsmessig synspunkt, siden det bidrar til å svekke den tilskattede progressiviteten i inntektsbeskatningen av personlig næringsdrivende.

For det fjerde kan det forholdet at skattekreditter kan finansiere personlig forbruk, gi dårlig samsvar mellom skattyters forbruksmuligheter og skattbar inntekt.

For det femte må skattekreddtordningene tilskrives mye av skylden for kompleksiteten i inntektsbeskatningsreglene for næringsdrivende.

Såvel hensynet til effektiv ressursbruk som fordelingsmessige og administrative hensyn tilsier at mulighetene til å bygge opp skattekreditter bør reduseres vesentlig. Den utvidelsen av skattefundamentet som dette medfører, bør benyttes til å redusere de formelle skattesatsene.

4. Utgangspunktet for inntektsbeskatningen av næringsdrivende bør være årets resultat. Det bør utformes egne skatteregler for resultatberegningen, slik at selve skatteplikten blir fastlagt uavhengig av regnskapsreglene og god regnskapskikk. Samtidig vil en understreke at normene for utformingen av skattereglene i langt større grad enn i dag bør hentes i bedriftsøkonomiske prinsipper.

5. Utredningsgruppen foreslår at realisasjonsprinsippet skal være hovedregelen for periodisering av såvel inntekter som kostnader ved inntektsbeskatningen. Realisasjonsprinsippet skal således gjelde alle inntekts- og kostnadsposter, med mindre det gjøres uttrykkelig unntak i skatteloven. Dette vil gi en langt mer symmetrisk behandling av inntekter og kostnader enn vi har i dag, større nøytralitet i beskatningen og et bredere skattegrunnlag.

I forhold til regnskapsprinsippet, som er utgangspunktet i regnskapslovgivningen, vil realisasjonsprinsippet i første rekke føre til andre periodiseringer når det gjelder verdiendringer på eiendels- og gjeldsposter. Det vil være nødvendig å gjennomgå skattesystemet med sikte på å avklare hva en skal forstå med realisasjon. I skatteloven bør det inntas bestemmelser som presiserer innholdet i realisasjonsprinsippet.

6. Avskrivningssystemet foreslås endret. Tilgjengelig datamateriale tyder på at avskrivningssatsen for enkelte saldogrupper er satt for høyt i forhold til verdifallet, mens den for andre grupper synes å være mer riktig. I sum er det klart at gjeldende avskrivningsregler åpner for oppbygging av betydelige skattekreditter.

Skal skattesystemet virke nøytralt på investeringsbeslutningene, må de skattemessige avskrivningene følge det økonomiske verdifallet til driftsmidlene. Gruppen vil derfor foreslå å begrense fradragetsretten for verdiforringelse ved slit og elde gjennom avskrivninger, slik at det i prinsippet ikke blir adgang til å danne ubeskattede reserver i anleggseiendeler gjennom skattemessige avskrivninger utover faktisk verdifall.

Utredningsgruppen mener at aktiveringsplikten for investeringer i hovedsak bør følge samme grense som nå. En vil imidlertid foreslå at grensen mellom vedlikeholdskostnader og påkostninger vedrørende nyervervede eiendeler trekkes annerledes enn nå, slik at utgifter til reparasjon av nyervervede, nedslitte eiendeler i noen grad kan anses som påkostninger som må aktiveres for avskrivning.

I valget mellom de to mest aktuelle avskrivningsformene, lineære og degressive, foreslår gruppen degressive avskrivninger, slik som i saldosystemet i dag. En har da lagt avgjørende vekt på at saldosystemet nå er rimelig godt innarbeidet i næringslivet og i ligningsetaten. Saldosystemet gjør det dessuten enkelt å operere med felles avskrivningskonti for grupper av driftsmidler som skal avskrives med samme sats. Dette er administrativt en stor fordel. Av ligningsadministrative grunner bør en fortsette å avskrive driftsmidler innenfor et relativt begrenset antall grupper.

Saldosystemet bør endres til å omfatte følgende åtte saldogrupper med respektive maksimale avskrivningssatser:

A. Kjøpte immaterielle verdier (goodwill m.v)	30 pst.
B. Kontormaskiner og inventar	30 pst.
C. Biler, lastebiler, busser, vogntog	25 pst.
D. Driftsløsøre (andre maskiner, traktorer instrumenter m.v)	20 pst.
E. Fly	10 pst.
F. Skip, båter, rigger m.v.	10 pst.
G. Produksjonsbygninger, telegraf, el-forsyning m.v.	5 pst.
H. Forretningsbygg	2 pst.

Utredningsgruppen foreslår at en, som i dag, får fulle avskrivninger uansett når i året driftsmidlet er anskaffet. Restsaldo bør derimot kunne utgiftsføres direkte først når den kommer under 10.000 kroner.

7. Utredningsgruppen foreslår at gevinstbeskatningsreglene ved salg av driftsmidler løsrives fra saldosystemet og endres. Systemet med nedskrivning på saldogrupper bør falle bort. En konsekvens av dette blir at dagens adgang til å føre større driftsmidler på egen saldo, mister sin betydning. Gruppen foreslår å oppheve denne ordningen.

Alle gevinster og tap ved salg av driftsmidler bør behandles likt.

Men for å unngå for sterke innlåsningsvirkninger, bør det ikke være et krav at hele gevinsten må inntektsføres i salgsåret. Gevinsten bør i stedet kunne inntektsføres over noen tid. Gruppen foreslår at gevinstbeskatningen teknisk skjer ved at alle salgsgevinster og -tap føres inn på en egen felles gevinst- og tapskonto. En fast andel, antydningvis 20 pst., av gjenstående verdi (saldo) foreslås inntekts- og fradragsført hvert år.

Selve gevinstberegningen foreslås gjennomført sjablonmessig, ved at et solgt driftsmiddels inngangsverdi settes lik driftsmidlets kostpris, inklusive eventuelle påkostninger, redusert med teoretisk maksimale avskrivninger i eiertiden. Den foreslåtte omleggingen av avskrivnings- og gevinstbeskatningssystemet vil gi et langt enklere og mer nøytralt virkende system.

8. For å skape et mer nøytralt skattegrunnlag som vil gi rom for å redusere skattesatsene, vil gruppen foreslå å oppheve:

- Adgangen til avskrivning av driftsmiddelkontrakter. Gruppen forutsetter at gevinst ved salg av slik kontrakt beskattes som alminnelig inntekt.
- Retten til å nedskrive for prisfallsrisiko på varelagre og varekontrakter.
- Adgangen til nedskrivning for forventet tap på fordringer og valuta. Tilsvarende bør gjelde oppskrivning for forventet tap på gjeld i fremmed valuta.
- Adgangen til nedskrivning til klassifikasjonsfond.
- Ordningen med konsolideringsfond.
- Distriktsskatteloven.
- Avsetning til miljøinvestering, markedsbearbeiding i utlandet og produktutvikling.
- Avsetninger etter god regnskapsskikk.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.6 Deling av næringsinntekten

1. Etter dagens regler skjer det en vesentlig forskjellsbehandling av næringsdrivende innbyrdes, og mellom næringsdrivende og lønnstakere. Reglene for beregning av pensjonsgivende inntekt, som innebærer en deling av næringsinntekten i en persondel og en kapitaldel, medfører at den effektive marginalskatten er svært forskjellig for ulike næringsdrivende, og for lønnstakere og næringsdrivende. Det er særlig

reglene om at næringsdrivende kan trekke fra gjeldsrenter i grunnlaget for trygdeavgiften og toppskatten (pensjonsgivende inntekt), som bidrar til disse ulikhetene. Mens næringsdrivende kan få fradrag for inntil 66,9 pst. av renteutgiftene, er det høyeste fradraget for lønnstakere 45,6 pst.

Gjeldende regler medfører også at personlig næringsdrivende og lønnstakere, som har samme type utgifter (utenom renter), behandles forskjellig. Lønnstakere har heller ikke adgang til å nyttiggjøre seg de gunstige skattefordelene i samme grad som personlig næringsdrivende.

Når en ser arbeidsgiveravgiften og trygdeavgiften for lønnstakere i sammenheng, er den samlede avgiftsbelastningen betydelig høyere i et ansettelsesforhold, for eksempel i et enmannsaksjeselskap, enn hvis en utøver den samme virksomhet som personlig næringsdrivende.

Den måten pensjonsgivende inntekt i dag fastsettes på, har svært vilkårlige og tildels urimelige virkninger. Det er derfor nødvendig å skille ut personinntekten på en annen måte, med sikte på å få frem et bedre grunnlag for trygdeavgift og eventuell annen personskatt, som kommer i tillegg til den alminnelige inntektsskatten.

2. Næringsinntekt kan for skatteformål tenkes delt på en av to måter:
 - i) Deling mellom den delen av næringsinntekten som beholdes i bedriften og den delen som tas ut til andre formål, herunder til eget forbruk. Denne delingsordningen er kalt "uttaksmodellen".
 - ii) Deling mellom den delen av næringsinntekten som skriver seg fra den kapitalen som er investert i bedriften og den delen som skriver seg fra andre faktorer, i første rekke den næringsdrivendes arbeidsinnsats. Denne delingsordningen har gruppen kalt "kildemodellen".

I valget mellom disse delingsløsningene har gruppen særlig lagt vekt på følgende forhold:

- Delingsordningen bør i størst mulig grad sikre like skattemessige forhold for næringsvirksomhet, enten virksomheten organiseres som selskap eller den utøves som personlig næringsvirksomhet.
- Delingsordningen bør sørge for at den næringsdrivende som person så langt som mulig undergis de samme skattereglene som andre personer, herunder lønnstakere, for den inntekten som tilflyter ham fra næringsvirksomheten.
- Delingsordningen bør være administrativt enkel å praktisere.

Vurderingen av de to delingsmodellene opp mot de hensynene som en deling bør ivareta, trekker etter gruppens vurdering i retning av at kildemodellen bør velges. Mens uttaksmodellen er utformet med det siktemålet at inntekter som beholdes i næringen og inntekter som anvendes til andre formål, skal skatlegges forskjellig, vil kildemodellen gi skattemessig nøytralitet på dette området. I kildemodellen vil fradragetsverdien være den samme for såvel næringsrenter som privatrenter. Med sikte på å få til et skille mellom person- og kapitalinntekt, er kildemodellen best egnet.

3. Ved bruk av kildemodellen må en avgjøre om en skal anslå personinntekten først, og la kapitalinntekten være differansen mellom netto næringsinntekt og personinntekt, eller om en skal fastsette kapitalinntekten først, og la personinntekten være differansen mellom netto næringsinntekt og kapitalinntekt.

Det vil neppe være praktisk mulig å fastslå med rimelig grad av presisjon hvor høy lønn en næringsdrivende alternativt kunne ha oppnådd i et ansettelsesforhold. Et anslag på personinntekten må derfor eventuelt gjøres sjablonmessig. Avkastningen av kapitalen i næringen kan derimot til en viss grad anslås med utgangspunkt i kapitalavkastningen ellers i økonomien.

Ut fra en foreløpig vurdering vil gruppen anbefale at kapitalinntekten fastsettes administrativt, og at personinntekten utgjør differansen mellom næringsinntekten og den fastsatte kapitalinntekten. Avkastningen på finanskapitalen kan beregnes direkte. Avkastningen på realkapitalen og den immaterielle kapitalen må beregnes ved en verdsettelse av disse eiendelene og deres avkastning. Prinsipielt bør grunnlaget være eiendelenes markedsverdi. Praktiske hensyn kan tilsi

verdsettelse etter skattemessige verdier.

Gruppen har ikke i denne prinsippskissen utredet hvilke endringer i skattebelastningen delingsløsningen kan innebære for ulike grupper av næringsdrivende. En slik konsekvensanalyse må foretas før den endelige utformingen av delingsløsningen finner sted.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.7 Likestilling av eierformer i inntektsbeskatningen

1. Reglene for beskatning av næringsvirksomhet virker i dag til dels svært forskjellig avhengig av hvilken eierform virksomheten drives under. Særlig er forskjellene mellom de ulike selskapsformene betydelige. Forskjellene knytter seg først og fremst til inntekts- og formuesbeskatningen, mens eierformene er mer likestilte i forhold til mange andre skatte- og avgiftsformer.

Valget mellom eierformer står langt på vei åpen for skattyteren. Valget vil kunne få store konsekvenser for skattebelastningen, og dermed for avkastningen på investeringene regnet etter skatt. Dette er uheldig, siden det ikke foreligger gode grunner for å forskjellsbehandle eierformer.

Det er også uheldig at forskjellsbehandlingen av de ulike eierformene oppfordrer til disposisjoner som ikke har noe annet formål enn å spare skatt. Dersom skattereglene ikke er nøytrale med hensyn til eierform, vil kravet til kapitalavkastning før skatt variere med eierformen. Det er et særlig behov for å redusere de forskjellene i beskatningssituasjonen som eksisterer mellom deltakerlignede og selskapslignende selskaper. Også administrative hensyn tilsier dette.

2. Hovedsynspunktet er at næringsinntekt og kapitalinntekt skal beskattes likt uansett eierform. Det leder til at det ikke bør legges vekt på sivilrettslig selskapsform ved inntektsbeskatningen. Ansvarlige selskaper, kommandittselskaper, aksjeselskaper osv. bør således alle lignedes på den samme måten.

Gruppen finner ikke grunn til å foreslå endringer i ligningsmåten for:

- aksjeselskaper
- andre selskaper med begrenset deltakeransvar
- ansvarlig selskap med delt deltakeransvar
- foreninger, stiftelser m.v.
- sameier m.v.

Gruppen foreslår endringer i beskatningen av følgende selskapsformer:

- Samvirkelag bør inntektsbeskattes etter de alminnelige reglene for selskaper.
- Ansvarlige selskaper med ubegrenset deltakeransvar og kommandittselskaper bør gjøres til egne skattesubjekter.
- Indre selskaper, herunder stille selskaper, bør fortsatt være gjenstand for deltakerligning, men etter en nettometode.

3. Gruppen foreslår at deltakernes andeler i underskudd i skattepliktige selskaper kan overføres til fradrag på deltakernes hender, i deres alminnelige inntekt. Forslaget gjelder også aksjeselskaper, andre selskaper med begrenset deltakeransvar og selskaper med delt deltakeransvar, hvor det i gjeldende system normalt ikke er adgang til å overføre slikt underskudd til fradrag hos deltakerne. Den enkelte deltakerens fradragsrett for andel i selskapsunderskudd bør imidlertid for alle selskapsformer være begrenset til hans innskuddsforpliktelse overfor selskapet.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.8 Deling av selskapsinntekt

1. Bakgrunnen for forslaget om en administrativ deling av personlig næringsinntekt er at denne dels er godtgjørelse til kapitalen i næringen og dels er godtgjørelse for den næringsdrivendes arbeidsinnsats. Det samme problemet oppstår i selskaper hvor eierne også arbeider. Her kan eierne i stor grad bestemme hvor mye av inntekten som skal anses som overskudd, og hvor mye som skal tas ut som lønn. Det er derfor nødvendig å regulere adgangen til å ta ut utbytte i stedet for lønn, iallfall for visse selskaper. Problemet med at lønnsutbetalinger fra et selskap gis karakter av å være utbytte, er bare aktuelt i selskaper med aktive deltakere.
2. I selskaper hvor eierne ikke selv deltar med personlig innsats i ledelse eller virksomhet, men overlater alt dette til andre, får en i prinsippet den relevante delingen via de avtalene som foreligger. Hvis derimot eierne deltar mer aktivt i driften av selskapet, gir avtaleverket ikke alltid den adekvate delingen. En administrativ deling må derfor til, etter de samme prinsippene som for personlig næringsdrivende. Delingen kan foretas på selskapets hånd med selskapsligning av personinntekten. Men en kan også beskatte deltakerne for selskapets personinntekt. Gruppen finner at den beste løsningen vil være deltakerligning av selskapets personinntekt. Det er denne løsningen som ligger nærmest opp til den ordningen som er foreslått for personlig næringsdrivende. Men bare aktive deltakere bør beskattes for andel i selskapets personinntekt.
3. Siden det etter gruppens forslag ikke skal foretas noen ligningsmessig deling av inntekten i selskaper med bare passive deltakere, blir det et hovedspørsmål hvordan en skal trekke grensen mellom de to selskapsgruppene. I prinsippet bør grensen trekkes slik at det bare skal være ligningsmessig inntektsdeling for selskaper hvor de foreliggende avtalene ikke gir uttrykk for en treffende karakteristikk av selskapets overskudd. Noe entydig praktisk kriterium som angir denne grensen er vanskelig å finne. Gruppen vil antyde at deling bør gjennomføres når deltakere med betydelige eierinteresser arbeider for selskapet, og når slektninger eller nærstående til slike deltakere arbeider for selskapet. Det kan også være aktuelt å gjennomføre deling i alle selskaper innen visse tjenesteytende bransjer.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.9 Utbyttebeskatning

1. Gruppen har vurdert metoder for å unngå dobbeltbeskatning av selskapene og deres eiere. Et skattesystem som skal sikre nøytralitet i selskapenes finansieringsbeslutninger, vil måtte ha samme skattesats for selskap og deltakere når det gjelder kapitalbeskatningen, og eliminasjon av all dobbeltbeskatning mellom eier og selskap i beskatningen både av dividender og kursgevinster. Metoder som kan brukes for å unngå økonomisk dobbeltbeskatning av utdelt utbytte er

- tosatsmetoden ("split rate"-metoden), der utdelt andel av overskudd skattlegges på selskapets hånd etter en lavere sats enn overskudd som beholdes i selskapet;
 - fradragmetoden, der det gis fradrag fullt ut på selskapets hånd for utdelt utbytte, samtidig som deltakeren beskattes fullt ut;
 - godtgjørelsesmetoden (imputasjonsmetoden), der skatt som selskapet har betalt på utdelt overskudd, godskrives eller godtgjøres deltakeren i forbindelse med at utdelingen beskattes på hans hånd;
 - skattefritetsmetoden, der selskapet beskattes fullt ut for utbytte, mens deltakeren fritas for beskatning.
2. På bakgrunn av gruppens forslag om lik selskapsskattesats og kapitalinntektsskattesats er det skattefritetsmetoden som peker seg ut som det mest aktuelle alternativet til gjeldende ordning for å unngå dobbeltbeskatning.
- Ordningen må omfatte både ansvarlige selskaper, kommandittselskaper og aksjeselskaper. Valg av integrasjonsmetode må i første rekke vurderes i lys av internasjonale forhold.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.1 Omdannelse av eierformer

0

1. Omdannelse ved sammenslåing (fusjon), deling (fisjon) og endring av eierform kan langt på vei gjennomføres uten umiddelbare skattekonsekvenser for selskapene og deres aksjonærer. Retten til å fremføre underskudd faller imidlertid bort ved sammenslåing. Reglene er imidlertid uklare, særlig fordi de i stor grad ikke er lovfestet. De egner seg dessuten til omgåelse av de alminnelige reglene om skatteplikt ved avhendelse, særlig regelen i skatteloven § 54 annet ledd om skatteplikt ved betydelig aksjesalg.
2. Både bedriftsøkonomiske og samfunnsøkonomiske hensyn kan tilsa sammenslåing og deling av selskaper og omdannelse fra en eierform til en annen. Det er derfor gruppens utgangspunkt at sammenslåing, deling og omdannelse fra en eierform til en annen, i prinsippet bør kunne skje uten umiddelbare skattekonsekvenser, basert på kontinuitet for ligningsmessige verdier. Gruppen foreslår at
 - retten til å fremføre underskudd ikke skal falle bort ved sammenslåing av selskaper;
 - sammenslåing av aksjeselskaper som faller inn under et av alternativene i aksjeloven kapittel 14 skal kunne gjennomføres uten umiddelbare skattekonsekvenser for selskap og aksjonærer;
 - visse former for deling av aksjeselskap skal kunne gjennomføres uten umiddelbare skattekonsekvenser;
 - omdannelse fra enkeltmannsbedrift, kommandittselskap eller ansvarlig selskap med ubegrenset deltakeransvar til aksjeselskap, skal kunne gjennomføres uten umiddelbare skattekonsekvenser;
 - omdannelse fra aksjeselskap til enkeltmannsbedrift, kommandittselskap eller ansvarlig selskap med ubegrenset deltakeransvar skal kunne gjennomføres uten umiddelbare skattekonsekvenser.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.1 Inntektsbeskatning av kapital utenfor

1 næringsvirksomhet

1. Gjeldende kapitalbeskatningsregler er kjennetegnet ved svært asymmetrisk behandling av kapitalgevinster og kapitalavkastning, kapitalomkostninger og kapitaltap. Ulik og asymmetrisk skattemessig behandling av slike poster kan lede til disposisjoner som utelukkende eller i hovedsak er skattemessig begrunnet, og som er lite heldige samfunnsøkonomisk sett.
2. Gruppen foreslår at det innføres en mer ensartet kapitalbeskatning, der ulike typer objekter behandles likt og der det ikke sondres mellom avkastning (omkostning) og gevinst (tap). Som utgangspunkt bør det innføres skatteplikt for samtlige kapitalinntekter, inkludert kapitalgevinster, og fradragrett for samtlige kapitalomkostninger og tap.

Forslaget innebærer at kapitalinntekt utenfor næring og næringsinntekt skal skatlegges etter den proporsjonale satsen på om lag 25 pst. som er antydnet foran. Gruppen foreslår at skatteplikten utvides til å omfatte alle kapitalgevinster, bortsett fra boliggevinster og andre gevinster på forbruksgjenstander.

På bakgrunn av den lave skattesatsen på kapitalinntekter som gruppen foreslår, bør følgende ordning oppheves:

- fribeløp for renteinntekter
- sparing med skattefradrag (SMS)
- sparing i aksjefond (AMS)

Det bør utredes nærmere om det er grunn til å opprettholde særbehandling av pensjonssparing gjennom forsikringsselskaper. Gruppen anbefaler også at kildeskatt på renter og royalty ved utbetaling til utlandet vurderes nærmere.

3. Gruppen foreslår at det innføres skatteplikt på gevinst på selskapsandeler, herunder aksjer, uansett eiertid. Det innebærer at det ikke vil være mulig å omdanne en skattepliktig inntekt til skattefri aksjegevinst. Videre foreslår en at gevinsten behandles likt uansett om aksjene er eid i eller utenfor næring. Gruppen foreslår å oppheve dagens regler om betydelig aksjesalg.

Når overskuddet på selskapets hånd allerede er skattlagt etter den samme prosentatsatsen som gjelder for kapitalinntekt, er det spørsmål om gevinsten, ut fra dobbeltbeskatningshensyn, bør fritas for beskatning på deltakerens hånd. Gruppen har ikke hatt anledning til å utrede nærmere konsekvensene av å ha en særskilt skattesats for andelsgevinster i forhold til gruppens øvrige forslag. En kan ikke anbefale en slik løsning uten å være rimelig sikker på at den ikke vil oppmuntre til uheldige skatteilpasninger. Gruppen vil arbeide videre med utformingen av gevinstbeskatningen for aksjer og andre selskapsandeler.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.1 Arvefall, gaver m.v.

2

1. I forbindelse med arv og gaveoverføring m.v. er det ofte knyttet latent skatteplikt (skattekreditter) til formuesgjenstander som overføres til arving eller gavemottaker. Etter dagens regler kan overføring skje uten at skatteplikten aktualiseres hos arvelater/giver og uten at arving/gavemottaker kommer i samme stilling som arvelateren/giveren. På denne måten oppstår det diskontinuitet. Det foreligger store muligheter til å bygge opp skjulte reserver som det knytter seg latente

skatteforpliktelser til. Forpliktelsen faller bort ved arvefall og i atskillig utstrekning ved gavedisposisjoner.

2. Utredningsgruppen foreslår at en innfører skattemessig kontinuitet for arv og gaver, ved at arving eller gavemottaker må overta arvelaters/givers skattemessige verdier på de eiendelene som overdras. Gruppen foreslår parallelt at arveavgiftsgrunnlaget settes til arvelaters/givers nedskrevne verdier i tilfeller som nevnt. På den måten samordnes arveavgift med inntektsbeskatningen.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.1 Avgifter på produksjonsfaktorer

3

1. Avgifter på produksjonsfaktorer kan være begrunnet i to formål:
 - skaffe inntekter til det offentlige (fiskalt motiv)
 - korrigere for feilaktige markedspriser, slik at den samfunnsøkonomiske effektiviteten kan bedres

I dagens avgiftssystem har provenymotivet vært viktigst ved avgiftsutformingen, mens andre formål, herunder ønsket om å korrigere feilaktig ressursbruk, har vært mindre fremtredende. Særlig ser en dette ved den harde beskatningen av arbeidskraft, og ved at innslaget av miljøavgifter i faktorbeskatningen er nokså lite. Det er en svakhet ved den nåværende sammensetningen av faktorskattene at de i for liten grad er rettet inn mot å korrigere for eksterne virkninger. Gruppen foreslår derfor å utvide bruken av miljøavgifter.
2. Arbeidsgiveravgiften er en faktorskatt på arbeidskraft, og virker som sådan dempende på bruken av arbeidskraft. Inkonsekvente skatteregler, sammen med relativt høye satser for arbeidsgiveravgift og bruttoskatter, fører dessuten til et overdrevent omfang av naturalytelser som det ikke beregnes avgift og bruttoskatt på. Gruppen anbefaler at arbeidsgiveravgift skal svares av alle ytelser som reelt er vederlag for arbeidsinnsats.

For å ivareta distriktspolitiske hensyn på en mer effektiv måte enn i dag, bør arbeidsgiveravgiften settes ned i distriktene, samtidig som annen næringsstøtte reduseres.
3. Dagens investeringsavgift har flere uheldige økonomiske virkninger. Grensene mellom avgiftspliktig og ikke avgiftspliktig virksomhet er tilfeldige. Avgiftens relativt høye nivå kan gi sterke vridninger mot virksomhet som ikke er avgiftsbelagt. Det er vanskelig å se at disse vridningene skulle være samfunnsøkonomisk ønskelige. Avgiften har også uheldige administrative virkninger. Gruppen foreslår derfor å avvikle avgiften.
4. Gruppen mener at elektrisitetsavgiften, i motsetning til de aller fleste andre skatter og avgifter, fører til en mer rasjonell økonomisk bruk av ressursene. Men den har også uheldige sider. Den har liten prisutjevne effekt, og den er ikke tilpasset et eventuelt hensyn om å trekke inn den ekstra fortjenesten, grunnrenten, som ligger i vannkraftsystemet. El-avgiften skaper også problemer i forhold til investeringskriteriet for utbygging av kraft. Gruppen mener at mye taler for å gjøre el-avgiften til en grunnrentebasert avgift, som vil være en skatt på det økonomiske potensialet som ligger i kraftproduksjonen.
5. Plikten til å svare dokumentavgift ved hjemmelsoverføringer i forbindelse med sammenslåing og deling av aksjeselskaper kan medføre at hjemmelsoverføring ikke foretas, slik at en annen enn den reelle eieren står som innehaver i tinglysningsregisteret. Verre er det at reglene kan medføre uheldige bindinger med hensyn til hvordan sammenslåingen

eller delingen gjennomføres. Utredningsgruppen foreslår at sammenslåing og deling av selskaper, og omdannelse fra personlig eid virksomhet til aksjeselskap, skal kunne gjennomføres uten at det utløses plikt til å betale dokumentavgift, hvis dette er praktisk mulig.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.1 Formuesbeskatningen

4

Utredningsgruppen foreslår å oppheve formuesskatteplikten for juridiske personer. Videre foreslår gruppen visse endringer i reglene for hvilke objekter som er formuesskattepliktige.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og konklusjoner

1.3.1 Administrative forhold

5

1. Utredningsgruppen antar at en rekke av de forslagene som er fremmet i de foregående avsnittene vil innebære vesentlige administrative forenklinger.
2. For å forbedre den administrative delen av skattesystemet foreslår gruppen dessuten å
 - utrede hvilke betingelser skattelovbestemmelser må oppfylle for å kunne anvendes maskinelt;
 - gjennomgå regelverket med sikte på å finne frem til en bedre ordning av regelstoffet, og også til bedre typer av bestemmelser;
 - utforme en generalklausul i skattelovgivningen, rettet mot omgåelsesforsøk;
 - bedre informasjonen om ny skattelovgivning, og gi den raskere enn nå;
 - innføre en ordning med bindende forhåndsbeskjed;
 - gjennomgå ligningsmyndighetenes saksprioritering med sikte på en sterkere innsats i forbindelse med bedrifts- og kapitalbeskatningen;
 - sette inn mer kapasitet på kontrollen av bedrifts- og kapitaleiere;
 - oppheve systemet med stedbundet skatteplikt, slik at all formue og inntekt blir skattepliktig til skattyternes bosteds- eller hjemstedskommune; iallfall bør all ligning skje der;
 - ligne alle selskaper og andre enheter i ett og samme konsern i en og samme kommune.
 - Pålegge bedrifts- og kapitaleiere å utarbeide et selvstendig årsoppgjør direkte basert på skattereglene, altså et årsoppgjør som kommer ved siden av det årsoppgjøret som skal avlegges etter regnskapslovgivningen.

Kapittel 1.3 Sammendrag av gruppens synspunkter og

konklusjoner

1.3.1 Endringer i skattebyrden

6

Gruppen har ikke lagt opp til noen omfordeling av skattebyrden mellom personer og bedrifter, selv om det er fullt mulig innenfor rammen av reformforslaget. Men selv om det samlede skattenivået holdes uendret, vil fordelingen av skattebyrden bli endret når en samtidig utvider grunnlaget og senker skattesatsen. De som i dag har spesielt gunstige regler og som benytter disse, vil på kort sikt tape på reformen, og omvendt. Men den endringen i skattebyrden som vil komme, skyldes i første rekke at ressursene blir feildisponert innenfor dagens system, ved at investeringer med lav lønnsomhet før skatt har blitt lønnsomme etter skatt. En slik forskyvning i skattebyrden er tilsiktet og nødvendig for å få til en bedre samfunnsøkonomisk ressursdisponering. En naturlig konsekvens vil være større aktivitet på områder som har blitt hemmet av skattesystemet, og redusert aktivitet på områder som i større eller mindre grad har vært lønnsomme på grunn av særlige skattefordeler. På lengre sikt vil reformforslagene gi vesentlige gevinster på grunn av en bedre ressursbruk, som kan komme alle skattytere til gode.

Siden utredningsgruppens reformforslag vil føre til økt skattebelastning for enkelte skattytere og næringer, men være til fordel for andre, kan det føre til betydelig motstand mot systemendringer. De fleste skattytere og næringsgrupper vil dessuten kunne peke på enkeltforslag som isolert sett kan betraktes som en innstramming overfor dem selv. Gruppen vil for sin del peke på at dersom en slik løsrevet argumentasjon får gjennomslag, vil det lett ødelegge mulighetene for i det hele tatt å få gjennomført en påkrevet og gjennomgripende skatterreform.
