



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop.1 LS

(2016–2017)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

FOR BUDSJETTÅRET 2017

Skatter, avgifter og toll 2017

Innhold

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
Del I Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken	15	
1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken	17	
1.1 Regjeringens skatte- og avgiftspolitik	17	
1.2 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget for 2017	18	
1.3 Dynamiske virkninger	19	
1.4 Provenyvirkninger av forslaget til skatte- og avgiftsendringer	21	
1.5 Fordelingsprofilen på skatteopplegget	27	
1.6 Skatte- og avgiftssatser og beløpsgrenser	29	
1.7 Fordeling av offentlige skatte- og avgiftsinntekter	39	
2 Hovedtrekk i skatte- og avgiftssystemet	41	
2.1 Innledning	41	
2.2 Retningslinjer for et godt skattesystem	41	
2.3 Direkte skatter	44	
2.3.1 Inntektsskatt for personlige skattytere	44	
2.3.2 Bedriftsbeskatning	48	
2.3.3 Skatt på kapitalbeholdning	51	
2.4 Indirekte skatter	53	
2.4.1 Merverdiavgiften	53	
2.4.2 Særavgifter	55	
2.4.3 Toll	57	
2.5 Gebyrer og sektoravgifter	57	
2.6 Fordelingsvirkninger av skatte- og avgiftssystemet	58	
2.7 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner	60	
2.8 Metoder for provenyberegninger	61	
2.8.1 Referansesystem og referansealternativ	61	
2.8.2 Provenyberegninger uten atferdsvirkninger	62	
2.8.3 Provenyberegninger med atferdsvirkninger	62	
2.8.4 Virkninger av ekspansiv finanspolitikk	63	
Del II Nærmere om forslagene	65	
3 Skatt på alminnelig inntekt mv.	67	
3.1 Skatt på alminnelig inntekt	67	263, 268, 282
3.2 Grunnrenteskatten og særskatt på petroleumsvirksomhet	67	282, 283
4 Formuesskatt	69	
4.1 Verdsettelsesrabatt	69	
4.1.1 Innledning og sammendrag	69	262, 265, 279

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
4.1.2	Gjeldende rett	70	
4.1.3	Vurderinger og forslag	71	
4.1.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	73	
4.1.5	Ikrafttredelse	73	
4.2	Formuesskatt og likviditetsutfordringer for norske eiere	73	
4.3	Tidsbegrenset rabatt for gründere	75	
4.4	Verdsetting av fritidseiendom	76	
5	Personskatt for øvrig	77	
5.1	Skjermingsrenten i aksjonær-, deltaker- og foretaksmodellen	77	
5.2	Arbeidsgivers dekning av utgifter til fagforeningsarbeid	78	262
5.3	Aksjesparekonto	79	
5.3.1	Innledning og sammendrag	79	264
5.3.2	Gjeldende rett	79	
5.3.3	Vurderinger og forslag	79	
5.3.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	82	
5.3.5	Ikrafttredelse og overgangsregler	83	
5.4	Insentiv til medeierskap gjennom kjøp av aksjer i arbeidsgiverselskapet	83	262
5.5	Sentrale satser, grenser og fradrag	83	
5.5.1	Trygdeavgift	83	261
5.5.2	Minstefradraget	84	263, 283
5.5.3	Personfradraget	84	283
5.5.4	Trinnskatten	84	281
5.5.5	Reisefradraget	85	
5.5.6	Andre grenser og fradrag	85	283
5.6	Skattører og fellesskatt	86	282
5.7	Arveavgift	87	284
6	Finansskatt	88	
6.1	Innledning og sammendrag	88	261, 267, 268, 272, 273, 275, 276, 282
6.2	Bakgrunn	89	
6.2.1	Nærmere om merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester	89	
6.2.2	Tidligere utredninger knyttet til beskatning av finansielle tjenester. Stortingets behandling	89	
6.3	Vurderinger og forslag	90	
6.3.1	Innledning	90	
6.3.2	Skattesubjektene	90	
6.3.3	Skatt på overskuddsgrunnlaget i finansiell sektor	94	
6.3.4	Fastsetting, saksbehandling og innkreving av finansskatten	94	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
6.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	94
6.5	Ikrafttredelse	95
7	Landbruksbeskatning	96
7.1	Innledning og sammendrag	96
7.2	Jordbruksfradraget	97
7.2.1	Innledning og sammendrag	97
7.2.2	Gjeldende rett	97
7.2.3	Høring	97
7.2.4	Vurderinger og forslag	98
7.2.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	99
7.3	Innstramming av jordbruksfradraget for passive deltakere i samdrifter	99
7.4	Skogbruk – ny inntektsutjevningsordning	99
7.4.1	Innledning og sammendrag	99
7.4.2	Gjeldende rett	100
7.4.3	Høring	100
7.4.4	Vurderinger og forslag	101
7.4.5	Overgangsordning	104
7.4.6	Økonomiske og administrative konsekvenser	107
7.4.7	Ikrafttredelse	108
7.5	Uttak av skogfondsmidler til skogbruksplan	108
7.6	Skogvern – skog eid i selskap med deltakerfastsetting	108
7.6.1	Innledning og sammendrag	108
7.6.2	Gjeldende rett	109
7.6.3	Vurderinger og forslag	109
7.6.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	109
7.6.5	Ikrafttredelse	109
8	Næringsbeskatning for øvrig	110
8.1	Avvikling av startavskrivningene	110
8.1.1	Innledning og sammendrag	110
8.1.2	Vurderinger og forslag	110
8.1.3	Økonomiske og administrative konsekvenser	110
8.1.4	Ikrafttredelse	111
8.2	Økte avskrivningssatser for kjøretøy	111
8.2.1	Innledning og sammendrag	111
8.2.2	Vurdering og forslag	111
8.2.3	Økonomiske og administrative konsekvenser	111
8.2.4	Ikrafttredelse	111
8.3	Skattefritak for tilskudd til investering i distriktene	111

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
8.3.1	Innledning og sammendrag	111	262, 263
8.3.2	Gjeldende rett	112	
8.3.3	Vurderinger og forslag	112	
8.3.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	112	
8.3.5	Ikrafttredelse	112	
8.4	Skattefunn	112	264
8.5	Reduksjon i friinntekten i særskatten for petroleumsvirksomhet	113	
8.5.1	Innledning og sammendrag	113	260
8.5.2	Gjeldende rett	114	
8.5.3	Vurderinger og forslag	114	
8.5.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	114	
8.5.5	Ikrafttredelse	114	
8.6	Vindmøllefartøyer i rederiskatteordningen	115	
8.6.1	Innledning og sammendrag	115	264
8.6.2	Gjeldende rett	115	
8.6.3	Vurderinger og forslag	115	
8.6.4	Økonomiske og administrative konsekvenser	116	
8.6.5	Ikrafttredelse	116	
8.7	Produktavgift på førstehåndsomsetning av fisk	116	290
8.8	Forslag til vedtak om avgifter til folketrygden for 2017	116	284
9	Merverdiavgift (kap. 5521 post 70)	118	
9.1	Innledning	118	
9.2	Merverdiavgift ved innførsel av varer	118	
9.3	Merverdiavgiftskompensasjonsordningen for kommunesektoren ...	118	
9.3.1	Innledning og sammendrag	118	265, 266
9.3.2	Generelt om merverdiavgiftskompensasjonsordningen	119	
9.3.3	Internatdelen ved friskoler	120	
9.3.4	Friskoler med undervisning til voksne uten rett til videregående opplæring	121	
9.3.5	Borettslag og eierseksjonssameier	122	
9.3.6	Anmodningsvedtak om merverdiavgiftskompensasjon og utleieboliger	124	
9.3.7	Konkurranseregulering	125	
9.4	Merverdiavgift – vedlikehold av F-35 kampfly	126	
9.4.1	Innledning og sammendrag	126	271
9.4.2	Bakgrunn	127	
9.4.3	Departementets vurderinger og forslag	127	
9.4.4	Administrative og økonomiske konsekvenser	128	
9.4.5	Iverksettelse	128	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
10 Særavgifter	129	
10.1 Innledning	129	
10.2 Avgift på alkohol (kap. 5526 post 70)	129	291
10.3 Avgift på tobakkvarer mv. (kap. 5531 post 70)	131	292
10.4 Avgift på motorvogner mv. (kap. 5536)	131	
10.4.1 Innledning	131	
10.4.2 Engangsavgift (kap. 5536 post 71)	132	293–297
10.4.3 Årsavgift (kap. 5536 post 72)	137	298, 299
10.4.4 Vektårsavgift (kap. 5536 post 73)	139	299, 300
10.4.5 Omregistreringsavgift (kap. 5536 post 75)	139	301, 302
10.5 Veibruksavgift på drivstoff (kap. 5538 post 70–72)	140	302, 303
10.6 Avgift på elektrisk kraft (kap. 5541 post 70)	143	304
10.7 Grunnavgift på mineralolje mv. (kap. 5542 post 70)	146	305
10.8 Miljøavgifter på mineralske produkter mv.	147	
10.8.1 Avgift på smøreolje mv. (kap. 5542 post 71)	147	305
10.8.2 CO ₂ -avgift (kap. 5508 post 70 og kap. 5543 post 70)	148	289, 306
10.8.3 Svovelavgift (kap. 5543 post 71)	150	307
10.9 Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER) (kap. 5547 post 70 og 71)	151	307
10.10 Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) (kap. 5548 post 70)	151	308
10.11 Avgift på utslipp av NO _x (kap. 5509 post 70 og kap. 5549 post 70)	152	309
10.12 Miljøavgift på plantevernmidler (kap. 5550 post 70)	152	309
10.13 Avgifter knyttet til mineralvirksomhet (kap. 5551 post 70 og 71)	153	309
10.14 Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv. (kap. 5555 post 70)	153	310
10.15 Avgift på alkoholfrie drikkevarer (kap. 5556 post 70)	153	310
10.16 Avgift på sukker (kap. 5557 post 70)	154	311
10.17 Avgift på drikkevareemballasje (kap. 5559)	154	311
10.18 Flypassasjeravgift (kap. 5561 post 70)	154	312
10.19 Dokumentavgift (kap. 5565 post 70)	154	312
10.20 Avgifter i telesektoren (kap. 5583 post 70)	154	313
10.21 Inntekter ved tildeling av frekvenstillatelser (kap. 5309 post 29)	155	313
11 Toll	156	314
11.1 Innledning	156	
11.2 Toll på landbruksvarer	156	
11.2.1 Administrative tollnedsettelse	157	
11.2.2 Fordeling av tollkvoter	157	
11.3 WTO-saker	157	
11.3.1 Multilaterale forhandlinger	157	
11.4 Nye frihandelsavtaler	158	
11.5 Tollpreferansesystemet for utviklingsland – GSP	158	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
12	Sektoravgifter og gebyrer	159
Del III	Andre lovsaker	163
13	Styrking av Tolletatens kontroll med vareførsel over grensen..	165
13.1	Innledning og sammendrag	165
		269–271, 277, 278, 280
13.2	Bakgrunnen for lovforslagene	166
13.3	Høringen	167
13.4	Kontrollopplysninger fra tollskyldnere, opplysningspliktige etter tolloven kapittel 3 og 4 og tredjeparter	168
13.4.1	Bakgrunn	168
13.4.2	Gjeldende rett	169
13.4.3	Høringsnotatets forslag	171
13.4.4	Høringsinstansenes merknader	172
13.4.5	Vurderinger og forslag	173
		269
13.5	Utvidet lagringstid for opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem (ANPR)	176
13.5.1	Bakgrunn	176
13.5.2	Gjeldende rett	177
13.5.3	Høringsnotatets forslag	178
13.5.4	Høringsinstansenes merknader	178
13.5.5	Vurderinger og forslag	179
		270
13.6	Taushetsplikt om kilder og kontrollmetoder	183
13.6.1	Bakgrunn	183
13.6.2	Gjeldende rett	183
13.6.3	Høringsnotatets forslag	183
13.6.4	Høringsinstansenes merknader	183
13.6.5	Vurderinger og forslag	184
		269
13.7	Tvangsmulkt	184
13.7.1	Bakgrunn	184
13.7.2	Gjeldende rett	185
13.7.3	Høringsnotatets forslag	185
13.7.4	Høringsinstansenes merknader	185
13.7.5	Vurderinger og forslag	185
		270
13.8	Overtredelsesgebyr	188
13.8.1	Bakgrunn	188
13.8.2	Gjeldende rett – administrative sanksjoner og straff	188
13.8.3	Høringsnotatets forslag	190
13.8.4	Høringsinstansenes merknader	190
13.8.5	Vurderinger og forslag	190
		270, 271
13.9	Økonomiske og administrative konsekvenser	195
13.10	Ikrafttredelse	196
		271

	Omtalt side	Forslag til vedtak side	
14	Plikt til å levere land-for-land-rapport til skattemyndighetene	197	278, 279
15	Unntak fra taushetsplikt for Norges Bank ved utlevering av opplysninger til skattemyndighetene	199	
15.1	Innledning og sammendrag	199	261
15.2	Gjeldende rett	199	
15.3	Høring	200	
15.4	Departementets vurderinger og forslag	200	
15.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	202	
15.6	Ikrafttredelse	202	
16	Endringer i reglene om betaling av skatte- og avgiftskrav	203	
16.1	Innledning og sammendrag	203	260, 267, 268
16.2	Endringer i skattebetalingsloven §§ 9-1 til 9-3	203	267, 268
16.2.1	Gjeldende rett	203	
16.2.2	Høringen	204	
16.2.3	Høringsinstansenes merknader	204	
16.2.4	Vurderinger og forslag	205	
16.2.5	Økonomiske og administrative konsekvenser	206	
16.2.6	Ikrafttredelse	206	
16.3	Endring av eidegdomsskattelova § 26	206	260
17	Skattefritak for sikkerhetstiltak finansiert av arbeidsgiver	207	
17.1	Bakgrunn og gjeldende rett	207	
17.2	Departementets vurderinger og forslag	207	262
17.3	Økonomiske og administrative konsekvenser	208	
17.4	Ikrafttredelse	208	265
18	Oppretting og presisering av lovttekst mv.	209	
18.1	Opphevelse av bestemmelser i lov 9. desember 2011 nr. 52 om endringer i skatteloven	209	272
18.2	Valutaregisterloven § 4 første ledd	209	266
18.3	Skatteloven § 14-70 første ledd bokstav b siste punktum	209	262
18.4	Endringer i skattebetalingsloven	209	
18.4.1	Skattebetalingsloven § 5-1 tredje ledd	209	267
18.4.2	Skattebetalingsloven § 10-30, overskriften og første ledd	210	268, 277
18.5	Tolloven § 1-2, overskriften og tredje ledd	210	269
19	Oppfølging av skatteforvaltningsloven	211	
19.1	Innledning	211	
19.2	Opprettinger og presiseringer i skatteforvaltningsloven	211	
19.2.1	Leveringsfritak for sjøfolk som er skattemessig bosatt i utlandet	211	275

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
19.2.2	Endringer i skatteforvaltningsloven § 7-3 som følge av finansforetaksloven	212 274, 275
19.2.3	Forholdet mellom skatteforvaltningsloven kapittel 2 og folketrygdloven kapittel 24	213 261, 262, 267, 276
19.2.4	Skatteforvaltningsloven § 2-2	213 273
19.2.5	Skatteforvaltningsloven § 3-1	213 273
19.2.6	Skatteforvaltningsloven § 3-3	214 273
19.2.7	Skatteforvaltningsloven § 3-6	214 274
19.2.8	Skatteforvaltningsloven § 6-1	214 274
19.2.9	Skatteforvaltningsloven § 7-2	214 274
19.2.10	Skatteforvaltningsloven § 7-10	214 275
19.2.11	Skatteforvaltningsloven § 8-2	215 275
19.2.12	Skatteforvaltningsloven § 9-7	215 275
19.2.13	Skatteforvaltningsloven § 10-9	215 275
19.2.14	Skatteforvaltningsloven § 12-6 annet ledd	215 275
19.2.15	Skatteforvaltningsloven § 14-4	216 276
19.2.16	Skatteforvaltningsloven § 14-5	216 276
19.2.17	Skatteforvaltningsloven § 14-6	216 276
19.2.18	Skatteforvaltningsloven § 14-7	216 278
19.2.19	Skatteforvaltningsloven §§ 14-7 og 14-13	216 276
19.3	Opprettinger og presiseringer i skattebetalingsloven	217
19.3.1	Skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd	217 276
19.3.2	Skattebetalingsloven § 1-1 tredje ledd	217 277
19.3.3	Skattebetalingsloven § 2-2	217 277
19.3.4	Skattebetalingsloven § 4-7	217 267
19.3.5	Skattebetalingsloven § 5-5 tredje og fjerde ledd	217 277
19.3.6	Skattebetalingsloven § 5-9 første ledd	218 277
19.3.7	Skattebetalingsloven §§ 10-40 annet ledd, 10-60 annet ledd og 11-4 tredje ledd	218 268
19.3.8	Skattebetalingsloven § 10-53	218 278
19.3.9	Skattebetalingsloven § 11-2 tredje ledd	218 268
19.3.10	Skattebetalingsloven § 11-4 annet ledd	219 268
19.3.11	Skattebetalingsloven § 11-5 annet og tredje ledd	219 268, 278
19.3.12	Skattebetalingsloven § 15-1 første ledd	219 268
19.3.13	Skattebetalingsloven § 16-20 første ledd	219 268
19.3.14	Skattebetalingsloven § 18-1 første ledd	219 278
19.4	Opprettinger og presiseringer i andre lover	220
19.4.1	Folketrygdloven §§ 24-4 og 24-5	220 262, 276
19.4.2	Skatteloven § 10-48	220 264
19.4.3	Bokføringsloven § 2 annet ledd	220 276
19.4.4	Merverdiavgiftsloven § 19-3 første ledd	221 271
19.4.5	SI-loven § 5	221 273
19.4.6	Lov om åpenhet om eierskap i medier § 4	221 280

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
Del IV Omtalesaker	223	
20 Naturalytelser	225	
21 Skatteinsentiver for langsiktige investeringer i oppstartsselskap	226	
21.1 Bakgrunn	226	
21.2 Nærmere om den svenske og britiske ordningen	226	
21.2.1 Investeringsfradraget i Sverige	226	
21.2.2 Den britiske SEIS-ordningen («Seed Enterprise Investment Scheme»)	226	
21.3 Vurderinger av en eventuell norsk ordning	227	
22 Gavefradragsordningen	229	
22.1 Innledning og sammendrag	229	
22.2 Bakgrunn	229	
22.2.1 Generelt om gavefradragsordningen i skatteloven § 6-50	229	
22.2.2 Stiftelser som omfattes av gavefradragsordningen	229	
22.3 Departementets vurdering	230	
23 Produksjonslinjer og eiendomsskatt på kraftanlegg	233	
24 Anmodningsvedtak om innsyns- og klagerett for kommunene i skattesaker om verdsetting av kraftanlegg	234	
25 Merverdiavgift	235	
25.1 Anmodningsvedtak om merverdiavgift og transportvirksomhet	235	
25.1.1 Bakgrunn	235	
25.1.2 Gjeldende rett	235	
25.1.3 Departementets vurderinger	236	
25.2 Nøytral merverdiavgift for helseforetakene	237	
26 Oppfølging av Grønn skattekommisjon	239	
26.1 Innledning og sammendrag	239	
26.2 Utvalgets anbefalinger	239	
26.3 Høringen	240	
26.3.1 Generelle merknader	240	
26.3.2 Klimarelaterte avgifter	241	
26.3.3 Bilavgifter	241	
26.4 Regjeringens oppfølging av utvalgets anbefalinger	242	
26.4.1 Overordnede prinsipper	242	
26.4.2 Grønt skatteskiift	242	

	Omtalt side	Forslag til vedtak side
27	Utredning av tax free-ordningen	244
27.1	Om tax free-ordningen	244
27.2	Omfang og provenyvirkninger	245
27.2.1	Omfang av tax free-handel	245
27.2.2	Statens inntekter	245
27.3	Tax free-salgets betydning for lufthavnene	247
27.3.1	Om finansiering av lufthavner gjennom inntekter fra avgiftsfritt salg (tax free)	247
27.3.2	Nærmere om avgiftsfritt salg ved norske lufthavner	248
27.4	Virkninger for klima og miljø	250
27.4.1	Luftfart	250
27.4.2	Ferger	251
27.5	Sosialpolitiske perspektiver	251
27.5.1	Tax free-ordningens virkninger på alkoholomsetningen	251
27.5.2	Tax free-ordningens virkninger for Vinmonopolet	253
27.5.3	Folkehelse og sosiale forhold	254
27.5.4	Vurdering av om Vinmonopolet kan drive tax free-salget	254
27.6	Samlet vurdering	257
 Vedlegg		
1	Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner	315
2	Skattestatistikk for 2014	331
3	Toll	348



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 1 LS

(2016–2017)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

FOR BUDSJETTÅRET 2017

Skatter, avgifter og toll 2017

*Tilråding fra Finansdepartementet 23. september 2016,
godkjent i statsråd samme dag.
(Regjeringen Solberg)*

Del I
Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken

1 Hovedtrekk i skatte- og avgiftspolitikken

1.1 Regjeringens skatte- og avgiftspolitik

Skatt er ikke et mål, men et middel. 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 mer å jobbe, spare og investere.

Regjeringens hovedmål i skattepolitikken er å finansiere fellesgoder så effektivt som mulig. Regjeringen vil dessuten redusere skatte- og avgiftsnivået 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 av de viktigste virkemidlene for å øke produktiviteten.

Brede skattegrunnlag, lave skattesatser og skattemessig likebehandling av næringer, virksomheter og investeringer vil bidra til at ressursene utnyttes best mulig. Disse retningslinjene har vært førende for utformingen av skatte-systemet siden skattereformen i 1992. Reformen bidro til at Norge fikk et mer vekstfremmende skattesystem. Avkastningen på investeringene ble høyere, og skattegrunnlagene samsvarte bedre med selskapenes faktiske inntjening. 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 kanalisere ressurser til anvendelser som er mindre produktive.

Hovedresultater fra regjeringens skatte- og avgiftspolitik

Regjeringen har redusert samlede skatter og avgifter med om lag 18 mrd. kroner påløpt siden den tiltrådte. Regjeringen har blant annet gjennomført følgende endringer til og med 2016:

- Inntektsskatten er redusert fra 28 til 25 pst. Lavere skattesats på alminnelig inntekt for personer og selskap gjør økonomien mer vekstkraftig fordi arbeidstilbudet, sparingen og investeringene stimuleres. Reduksjon i marginalsattesatsene og redusert fradrag i skatteklasser 2 har også styrket arbeidsinsentivene. Ved å øke minstefradraget i lønn og trygd og pensjon har brede grupper av befolkningen fått del i skattelettelsene.
- Formuesskatten er redusert med om lag 4,8 mrd. 2016-kroner. Lettelsene bidrar til å stimulere sparingen, tilførselen av norsk egenkapital og investeringer i næringsvirksomhet. Satsen er redusert fra 1,1 til 0,85 pst., og bunnfradraget er økt fra 870 000 kroner til 1,4 mill. kroner. Samtidig er ligningsverdiene av næringseidendom og sekundærboliger økt fra 50 til 80 pst. av anslått markedsverdi, og ligningsverdiene av fritidsbolig er økt med 10 pst. Det har bidratt til økt likebehandling av formuesobjekter.
- Skattefunn-ordningen er utvidet betydelig. Ordningen er et kostnadseffektivt virkemiddel som stimulerer til forskning og innovasjon i næringslivet. Beløpsgrensen for egenutført FoU er hevet fra 5,5 mill. kroner til 20 mill. kroner, mens beløpsgrensen for FoU innkjøpt fra godkjente forskningsinstitusjoner og beløpsgrensen for summen av egenutført og innkjøpt FoU er hevet fra 11 mill. kroner til 40 mill. kroner. I tillegg er den maksimale timelønnsatsen for egne ansatte økt fra 530 kroner til 600 kroner.
- Arveavgiften er fjernet. Det letter likviditetsbelastningen ved generasjonsskifte og er en stor forenkling.
- Det er innført en ordning som nøytraliserer merverdiavgiften for statsforvaltningen. Det

gjør at private kan konkurrere på like vilkår om tjenesteproduksjon i staten.

- Bilavgiftene er til sammen redusert med om lag 1,8 mrd. 2016-kroner.
- Det har vært en klar dreining i retning av miljørelaterte avgifter. Samlet sett er miljø- og energirelaterte avgifter økt med om lag 4,7 mrd. 2016-kroner.

1.2 Hovedtrekk i skatte- og avgiftsopplegget for 2017

Skatte- og avgiftsendringer som styrker vekstevnen i økonomien, letter omstillingene og skaper nye arbeidsplasser, er et viktig bidrag til omstillingen av norsk økonomi. Skattebyrden bør derfor forskyves fra selskapsskatt, skatt på sparing og skatt på arbeid til andre skatter og avgifter. Brede skattegrunnlag og færrest mulig særordninger gir grunnlag for å holde de generelle skattesatsene lave. Det er i tråd med internasjonale anbefalinger fra blant andre OECD og inngår som hovedelementer i skattereformen som et bredt flertall på Stortinget har sluttet seg til.

Regjeringen foreslår i 2017-budsjettet skatte- og avgiftsendringer som styrker insentivene til å spare, investere og arbeide. Endringene er viktige for å lykkes med omstillingen og øke produktiviteten og den økonomiske veksten. Lavere skattesats på alminnelig inntekt for personer og selskap er særlig vekstfremmende. Sammen med forbedringer av formuesskatten gir dette et tydelig signal om at det skal lønne seg å investere i Norge.

Regjeringen foreslår økte avgifter på klimagassutslipp. Dette er i tråd med prinsippet om at forurenser skal betale og er en del av det grønne skatteskiiftet. Samtidig legger regjeringen vekt på at økte inntekter fra miljøavgifter skal tilbake til skattyterne i form av sektorvise reduksjoner i skatter og avgifter og kompensasjoner over budsjettets utgiftsside. For en helhetlig omtale av regjeringens miljø- og klimapolitikk vises det til punkt 3.8 i Meld. St. 1 (2016–2017) *Nasjonalbudsjettet 2017*.

Samlede nye skattelettelse i 2017 som følge av regjeringens forslag er om lag 2,8 mrd. kroner påløpt og 1,7 mrd. kroner bokført. Dynamiske virkninger av forslaget til skatteopplegg for 2017 er nærmere omtalt i punkt 1.3.

Skatter

Regjeringen legger vekt på at skattereformen følges opp i tråd med forliket i Stortinget. Skattesatsen på alminnelig inntekt for selskap og perso-

ner foreslås redusert fra 25 til 24 pst. i 2017, og ifølge skatteforliket skal satsen reduseres ytterligere til 23 pst. i 2018. Petroleumsskatten og grunnrenteskatten for vannkraft justeres innenfor en provenynøytral ramme. Dette innebærer at særskatten for petroleum økes med 1 prosentenheter til 54 pst. og friinntektssatsen reduseres fra 5,5 til 5,4 pst. per år. For vannkraftproduksjon økes grunnrenteskatten med 1,3 prosentenheter til 34,3 pst. Oppjusteringsfaktoren for aksjeutbytte mv. i alminnelig inntekt blir økt fra 1,15 til 1,24, slik at den samlede marginalskatten på utbytte opprettholdes om lag på dagens nivå når en ser selskapsskatt og personlig utbytteskatt i sammenheng. Skjermingsrenten i aksjonær-, deltaker- og foretaksmodellen økes med 0,5 prosentenheter før skatt, og det foreslås en ordning med aksjesparekonto for børsnoterte aksjer og aksjefond som innebærer at gevinster ikke beskattes løpende.

Marginalskattesatsen på lønn reduseres for de aller fleste, og mest for dem med de laveste inntektene. Dette skjer ved at satsene i trinnskatten økes mindre enn reduksjonen i satsen på alminnelig inntekt. Satsene i trinnskatten økes med mellom 0,49 og 0,82 prosentenheter, og minst for lavere inntekter. Regjeringen foreslår videre å øke satsen i minstefradraget i lønn og trygd fra 43 til 44 pst., mens øvre grense økes med 830 kroner ut over lønnsjustering. For delvis å kompensere for økte drivstoffavgifter utvides fradraget for reiser mellom hjem og arbeid (reisefradraget) ved å øke begge kilometersatsene med 6 øre.

Regjeringen foreslår ytterligere lettelse i formuesskatten for å begrense de negative virkningene denne skatten har for norsk eierskap og næringsliv. Som en oppfølging av Stortingets forlik om skattereform reduseres verdsettingen av aksjer og driftsmidler samt tilordnet gjeld med 10 pst. Bunnfradraget økes med om lag anslått formuesvekst, til 1 480 000 kroner. Næringsseiendom og sekundærbolig opprettholder en rabatt i verdsettingen på 20 pst., og for formuesskattepliktige reduseres verdsettingen av gjeld tilordnet slike eiendommer med 20 pst. Endringene reduserer den skattemessige favoriseringen av investeringer i fast eiendom, og kan føre til at mer av den private sparingen går til investeringer i næringsvirksomhet. Som varslet i Revidert nasjonalbudsjett 2016 foreslås en ordning med utsatt betaling av formuesskatt (for inntektsårene 2016 og 2017) for eiere av virksomheter som går med regnskapsmessig underskudd, jf. Prop. 2 L (2016–2017) *Endring i skattebetalingsloven (utsatt betaling av formuesskatt)*.

I tråd med skatteforliket i Stortinget foreslås det innført en finansskatt som vil bestå av to elementer. Det innføres en skatt på lønnsgrunnlaget i finanssektoren. Finansskatten på lønnsgrunnlaget settes til 5 pst. I tillegg videreføres overskuddsskatten for finansforetak på 2016-nivå. Dette innebærer at finansforetak ikke omfattes av den generelle reduksjonen i skatt på alminnelig inntekt. Hensikten med finansskatten er å beskatte merverdien i finansiell tjenesteyting som i dag er unntatt fra merverdiavgift.

Regjeringen følger opp forslaget i Skattemeldingen om å fjerne startavskrivningene for maskiner. For delvis å kompensere for økte drivstoffavgifter blir avskrivningssatsene for vogntog, lastebiler, busser og varebiler mv. økt til 24 pst. Samtidig utvides Skattefunn-ordningen ved at beløpsgrensen for egenutført FoU økes fra 20 mill. kroner til 25 mill. kroner, mens beløpsgrensen for innkjøpt FoU økes fra 40 mill. kroner til 50 mill. kroner. Utvidelsen av ordningen gjør det enda mer attraktivt for bedrifter å investere i FoU. Regjeringen foreslår også enkelte endringer i skattereglene for landbruksnæringen, herunder innføring av jordbruksfradrag for aksjeselskap og etablering av en tømmerkontoordning til erstatning for dagens gjennomsnittsligning av skogbruksinntekter i enkeltpersonforetak. Regjeringen foreslår også å avvikle skattefritaket for investeringstilskudd i distriktene.

Avgifter

Regjeringen fremmer forslag om et grønt skatteskipt som del av oppfølgingen av Grønn skattekommisjon. Forslaget innebærer økte avgifter på utslipp av klimagasser og på bruk av drivstoff. Avgiftsøkningene motsvares av sektorvise reduksjoner av andre skatter og avgifter og direkte kompensasjoner. Bilister og transportører gis lettelser gjennom redusert årsavgift, reduserte bompenger, økt reisefradrag og økte avskrivningssatser. Denne avgifts- og skatteomleggingen bidrar til å forsterke klimaforliket og redusere klimagassutslippene. Med dette følger regjeringen opp anmodningsvedtaket om et grønt skatteskipt fra stortingsbehandlingen av 2016-budsjettet.

I tillegg foreslår regjeringen økt veibruksavgift på LPG og økt omsetningskrav for biodrivstoff. Engangsavgiften for kjøretøy foreslås lagt ytterligere om i miljøvennlig retning. Det innebærer økt CO₂- og NO_x-komponent, redusert vekt-komponent og utfasing av effekt-komponenten. Disse forslagene er en oppfølging av budsjettforliket om 2016-budsjettet.

Regjeringen foreslår også å utvide ordningen med merverdiavgiftskompensasjon for kommunesektoren på enkelte avgrensede områder. Stortingets vedtak om endringer i merverdiavgiftsloven medfører at forvaltningen av merverdiavgift ved innførsel overføres fra Tolletaten til Skatteetaten fra 1. januar 2017. Dette innebærer endrede regler for innberetning og betaling av merverdiavgift ved innførsel av varer fra utlandet.

Regjeringen presenterer også en utredning av tax free-ordningen som oppfølging av en anmodning fra Stortinget.

Andre forslag til endringer i skatter og avgifter

- Nedre grense for å betale trygdeavgift (frikortgrensen) foreslås økt med 5 000 kroner.
- Arbeidsgivers dekning av utgifter til fagforeningsarbeid gjøres skattefrie.
- Den skattefrie grensen ved ansattes kjøp av aksjer i bedriften som den ansatte jobber i, doubles til 3 000 kroner.
- Personfradraget lønnsjusteres.
- Enkelte beløpsgrenser holdes nominelt uendret. Dette gjelder blant annet fagforeningsfradraget, nedre grense i reisefradraget, foreldrefradraget, særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms, maksimumsgrensen i fradrag for innbetaling til individuell pensjonsordning, jordbruksfradraget, fisker- og sjømannsfradraget og maksimal årlig sparing med BSU.
- Rederiskatteordningen utvides til å omfatte vindmøllefartøyer.
- Amatørbygde kjøretøy fritas fra engangsavgift.
- Det foreslås en lovhjemmel for departementet til å gi fritak/unntak fra merverdiavgift for vedlikeholdsløsningen for jagerflyene F-35.
- Det innføres en ordning som nøytraliserer merverdiavgiften i helseforetakene.
- Satsen i produktavgiften på førstehåndsomsetning av fisk reduseres fra 2,5 til 2,3 pst.
- Legemiddelomsetningsavgiften reduseres fra 0,55 til 0,45 pst.
- Påslag på nettarriffen til Energifondet og forskningsavgift på landbruksprodukter tas inn i statsbudsjettet.
- Losavgiftene reduseres tilsvarende innsparing i tilbringertjenesten.

1.3 Dynamiske virkninger

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

da motvirkes av at skatte- og avgiftsgrunnlagene vokser. Skattelettelsen 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 nivået på 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 nøytralt, slik som skatt på grunnrente. De fleste skatter 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 eller å sette penger i banken eller i aksjer dersom en del av avkastningen trekkes inn i form av skatt. Skatt på selskapsoverskudd fører til at færre investeringer i Norge blir lønnsomme.

Mesteparten av skatteinntektene må komme fra skatter som virker negativt på økonomien. For et gitt skattenivå blir de negative virkningene lavest 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 framfor 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.

Skattereduksjoner kan derfor bidra til en 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 særlig lavere skattesatser på selskapsoverskudd og arbeid kan ha vesentlige positive 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 selskapsskatt og personlige inntektsskatter (skatt på arbeid og skatt på kapitalinntekter) reduserer den økonomiske veksten mest.

Regjeringens forslag til skatteopplegg for 2017 er i tråd med faglig godt forankrede anbefalinger om hvilke skattelettelser som vil bedre res-

sursbruken og styrke grunnlaget for økonomisk vekst.

Regjeringen foreslår å redusere skattesatsen på alminnelig inntekt for selskap med 1 prosentenheter. Samtidig fjernes startavskrivningene på maskiner. Forslagene er en del av oppfølgingen av Skatteutvalgets anbefalinger. Skatteutvalget anslår på usikkert grunnlag at selvfinansieringsgraden over tid ved utvalgets forslag om redusert skattesats for selskap, riktigere avskrivningsregler og en strammere rentebegrensingsregel kan være i størrelsesorden 20–40 pst.

Redusert skattesats på alminnelig inntekt for personer kombinert med en noe høyere trinnskatt vil redusere marginalsattesatsen på både arbeid og sparing. Samlet marginalsattesats på arbeid vil med regjeringens forslag reduseres med mellom om lag 0,2 og 0,5 prosentenheter for de som betaler trinnskatt. Forslaget vil derfor stimulere til arbeid og kan ha en viss selvfinansiering på sikt.

Regjeringens forslag om å redusere skattesatsen på alminnelig inntekt for personer vil isolert sett redusere marginalsatten på kapitalinntekter med 1 prosentenheter. Det vil øke renten etter skatt, øke verdien av renteinntekter og redusere verdien av rentefradraget. Empirisk forskning antyder at høyere avkastning etter skatt samlet sett øker sparingen, men det er usikkert hvor stor effekten er.

Den foreslåtte reduksjonen i verdsettelsen av aksjer og driftsmidler i formuesskatten vil også 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 sekundærbolig og næringsseiendom framfor investering i annen næringsvirksomhet. Forslaget kan bidra til at en større del av sparingen kanaliseres mot investeringer i næringsvirksomhet. Det kan også bidra til økte investeringer blant virksomheter som er avhengige av norsk egenkapital for å få gjennomført sine prosjekter. Regjeringens forslag om lavere formuesskatt antas på denne bakgrunn å ha en positiv langsiktig virkning på økonomien.

Departementet antar at det tar tid før dynamiske virkninger av regjeringens forslag til endringer i inntekts- og formuesskatt påvirker skatteinntektene. Departementet budsjetterer derfor ikke med dynamiske virkninger av disse endringene i 2017-budsjettet. Derimot antas det at endringer i avgifter påvirker priser og etterspørsel allerede i 2017. I provenyanslagene for endringer i de fleste særavgiftene er det derfor tatt hensyn til at avgiftsgrunnlaget endres når avgiftssatsene endres.

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 2017. Referansesystemet for 2017 er basert på 2016-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 2017-nivå med

anslått lønnsvekst på 2,7 pst. Særskilte fradrag og andre grenser i personbeskatningen er hovedsakelig justert med anslått prisvekst fra 2016 til 2017 på 2,0 pst. En skattyter som kun har ordinære fradrag og en vekst i både alminnelig inntekt og personinntekt på 2,7 pst., får da om lag samme gjennomsnittlig inntektsskatt i referansesystemet for 2017 som i 2016. I referansesystemet for avgiftene er alle mengdeavgifter justert med anslått vekst i konsumprisene fra 2016 til 2017. Referansesystemet gir dermed reelt sett uendret skatte- og avgiftsnivå fra 2016 til 2017.

Tabell 1.1 Anslåtte provenyvirkninger av skatte- og avgiftsopplegget for 2017. Negative tall betyr lettelser. Anslagene er regnet i forhold til referansesystemet for 2017. Mill. kroner

	Påløpt	Bokført
Skatt på inntekt	-5 358	-2 120
Redusere satsen på alminnelig inntekt til 24 pst. for personer, inkl. justert utbytteskatt ¹	-11 060	-8 850
Redusere satsen på alminnelig inntekt til 24 pst. for selskap	-2 708	0
Øke trinnskatten ²	8 550	6 840
Øke skjermingsrenten i aksjonær-, deltaker- og foretaksmodellen med 0,5 prosentenheter før skatt	-140	-110
Justere petroleumsskatten provenynøytralt ³	-	-
Justere skatten for vannkraft provenynøytralt ⁴	0	0
Formuesskatt	-500	-910
Innføre 10 pst. verdsettingsrabatt for aksjer og driftsmidler (unntatt nærings-eiendom) og tilordnet gjeld. Gjeld tilordnet sekundærbolig og nærings-eiendom verdsettes til 80 pst. Bunnfradraget settes til 1 480 000 kroner (2 960 000 kroner for ektepar)	-500	-400
Innføre ordning med utsatt betaling av formuesskatt for eiere av virksomheter som går med underskudd ⁵	0	-510
Personskatt for øvrig	-819	-656
Innføre ordning med skattefritak for arbeidsgivers dekning av utgifter til fagforeningsarbeid.	-5	-4
Innføre ordning med aksjesparekonto	-50	-40
Utvide skattefritaket ved ansattes kjøp av aksjer i bedriften den ansatte jobber i	-20	-16
Øke satsen i minstefradraget i lønn og trygd til 44 pst. og øke maksimalt minstefradrag til 94 750 kroner	-670	-535
Øke nedre grense i trygdeavgiften til 54 650 kroner	-60	-50
Lønnsjustere personfradraget	-75	-60

	Påløpt	Bokført
Øke begge satsene i reisefradraget med 6 øre per kilometer	-75	-60
Videreføre andre satser og beløpsgrenser nominelt mv.	136	109
Næringsbeskatning for øvrig	3 725	2 025
Skattlegge finanssektoren ⁶	2 250	1 790
Utvide Skattefunn	-60	0
Fjerne startavskrivning på maskiner mv.	1 840	300
Øke avskrivningssatsene i saldogruppe c til 24 pst.	-300	-70
Fjerne skattefritak for investeringstilskudd i distriktene under LMD	8	8
Fjerne skattefritak for investeringstilskudd i distriktene under KMD	4	4
Inkludere vindmøllefarer i rederiskatteordningen ⁷	-	-
Innføre jordbruksfradrag for selskap.	-10	0
Innføre skattefritak for utdeling fra DLS fra gevinst ved skogvernerstatning. .	-7	-7
Avvikle gjennomsnittsligning for skog og etablere ordning med tømmerkonto	0	0
Merverdiavgift	-100	-100
Endre reglene for merverdiavgift ved innførsel av varer ⁸	-100	-100
Innføre hjemmel for fritak for merverdiavgift ved vedlikehold av F-35 ⁹	0	0
Avgifter på klimagassutslipp	315	280
Øke CO ₂ -avgiften på mineralolje med 20 øre per liter ¹⁰	270	240
Øke avgiften på HFK og PFK til det generelle nivået for klimagassutslipp.	45	40
Øke CO ₂ -avgiften for utslipp av naturgass i petroleumsvirksomheten ¹¹	-	-
Bilavgifter	-66	-163
Øke veibruksavgiften på autodiesel med 35 øre per liter	1 050	960
Øke veibruksavgiften på bensin med 15 øre per liter	130	120
Redusere årsavgiften for personbiler (om lag 12 pst.)	-1 220	-1 220
Legge om engangsavgiften	0	0
Frita amatørbygde kjøretøy fra engangsavgift	-5	-4
Øke veibruksavgiften på LPG	1	1
Legge om årsavgiften til en avgift på trafikksikringer	0	0
Øke omsetningskravet for biodrivstoff	-22	-20

	Påløpt	Bokført
Sektoravgifter¹²	-31	-24
Samlede nye skatte- og avgiftsendringer i 2017	-2 834	-1 668
Virkning av vedtak ifm. Nasjonalbudsjettet 2016		-5 010
Virkning av vedtak ifm. Revidert nasjonalbudsjett 2016 ¹³	250	232
Samlede skatte- og avgiftsendringer i 2017	-2 584	-6 446

¹ Skattesatsen på alminnelig inntekt for Nord-Troms og Finnmark reduseres tilsvarende fra 21,5 pst. til 20,5 pst.

² Inkluderer justering av skattefradraget for pensjonister slik at dagens innslagspunkt for skatt for pensjonister om lag opprettholdes.

³ Provenyet reduseres med 230 mill. kroner påløpt og 115 mill. kroner bokført i 2017. Overføringen til Statens pensjonsfond utland reduseres tilsvarende. Handlingsrommet i budsjettet for 2017 påvirkes dermed ikke av denne endringen. Målt som nåverdi av framtidige skatteinntekter er endringen provenynøytral.

⁴ Økt grunnrenteskattesats gir et merproveny på om lag 125 mill. kroner påløpt. Virkningen er provenynøytral når dette ses i sammenheng med redusert sats på alminnelig inntekt for vannkraftnæringen.

⁵ Ordningen innføres fra 2016. Provenytapet i 2016 anslås til 290 mill. kroner påløpt og 70 mill. kroner bokført.

⁶ Finansskatt på lønn (5 pst.) og videreføring av skatt på overskudd med 25 pst., fradrag for lønnselmentet.

⁷ Endringen gir ikke proveny i 2017, men kan gi et proveny tap på sikt.

⁸ Provenyet gjelder anslått årlig rentetap for staten på om lag 100 mill. kroner grunnet endrede betalingsrutiner som her teknisk er plassert på kap. 5521, post 70 Merverdiavgift.

⁹ Anslåtte reduserte merverdiavgiftsinntekter på 15 mill. kroner påløpt og 7,5 mill. kroner bokført i 2017 sammenlignet med det som skulle bli innbetalt til staten etter gjeldende merverdiavgiftsregler, motsvares av at merverdiavgiftsutgiftene som kan føres på den statlige nettoføringsordningen på utgiftssiden, reduseres tilsvarende.

¹⁰ I provenyanslaget er det tatt hensyn til kompensasjoner på utgiftssiden på samlet sett om lag 100 mill. kroner.

¹¹ Brutto avgiftsøkning anslås til 50 mill. kroner mens netto provenyøkning er om lag 8 mill. kroner. Overføres til Statens pensjonsfond utland og påvirker dermed ikke handlingsrommet i 2017-budsjettet.

¹² Redusere legemiddelomsetningsavgiften (-19 mill. kroner påløpt og -13 mill. kroner bokført) og losavgiftene (-16 mill. kroner påløpt og -15 mill. kroner bokført) samt innføre tilsynsavgift til Statens legemiddelverk (4 mill. kroner påløpt og bokført).

¹³ Utsettelsen av flypassasjeravgiften reduserer påløpt og bokført proveny med 250 mill. kroner i 2016, og øker provenyet tilsvarende i 2017 (inkluderer kompensasjoner på utgiftssiden i henhold til avtaler om statlig kjøp av innenlandske flyruter).

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.2 viser anslagene på bokførte skatte- og avgiftsinntekter for 2017 samt anslag for 2016 og regnskapstall for 2015, fordelt på kapittel og post.

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

Kap.	Post	Betegnelse	Budsjettanslag 2016			
			Regnskap 2015	Saldert budsjett	Anslag NB 2017	Forslag 2017
5501		Skatter på formue og inntekt				
	70	Trinnskatt, formuesskatt mv.	29 988	46 543	45 800	54 000
	72	Fellesskatt	208 008	204 595	191 300	184 000
5502	70	Finansskatt	-	-	-	1 790
5506	70	Avgift på arv og gaver	295	-	-	-
5507		Skatt og avgift på utvinning av petroleum				
	71	Ordinær skatt på formue og inntekt. . .	39 477	34 600	20 000	20 200
	72	Særskatt på oljeinntekter	64 196	56 100	31 300	31 900
	74	Arealavgift mv.	1 551	1 600	1 400	1 700

Kap.	Post	Betegnelse	Budsjettanslag 2016			
			Regnskap 2015	Saldert budsjett	Anslag NB 2017	Forslag 2017
5508	70	Avgift på utslipp av CO ₂ i petroleumsvirk- somheten på kontinentalsokkelen	4 959	5 500	5 200	5 400
5509	70	Avgift på utslipp av NO _x i petrole- umsvirksomhet på kontinentalsokkelen	-26	5	3	3
5511		Tollinntekter				
	70	Toll	3 068	3 100	3 100	3 100
	71	Auksjonsinntekter fra tollkvoter	237	260	260	240
5521	70	Merverdiavgift	252 220	263 560	266 000	270 300
5526	70	Avgift på alkohol	12 827	13 000	13 200	13 500
5531	70	Avgift på tobakkvarer mv.	7 265	7 200	7 300	7 300
5536		Avgift på motorvogner mv.				
	71	Engangsavgift	17 995	17 700	17 200	16 900
	72	Årsavgift.	10 170	10 660	10 520	9 700
	73	Vektårsavgift	352	368	345	360
	75	Omregistreringsavgift	1 370	1 440	1 390	1 445
5538		Veibruksavgift på drivstoff				
	70	Veibruksavgift på bensin	5 727	5 500	5 400	5 600
	71	Veibruksavgift på autodiesel	10 352	10 800	9 700	10 900
	72	Veibruksavgift på naturgass og LPG	0	100	6	3
5541	70	Avgift på elektrisk kraft	8 563	9 670	10 000	10 500
5542		Avgift på mineralolje mv.				
	70	Grunnavgift på mineralolje mv.	1 932	1 850	2 050	2 100
	71	Avgift på smøreolje mv.	103	114	114	118
5543		Miljøavgift på mineralske produkter mv.				
	70	CO ₂ -avgift	5 743	6 800	6 200	6 700
	71	Svoelavgift	24	49	14	15
5546	70	Avgift på sluttbehandling av avfall	3	0	0	0
5547		Avgift på helse- og miljøskadelige kjemi- kalier				
	70	Trikloretten (TRI)	7	1	36	37
	71	Tetrakloretten (PER)	1	1	2	2
5548	70	Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK)	345	451	392	450
5549	70	Avgift på utslipp av NO _x	54	57	50	52

Kap.	Post	Betegnelse	Budsjettanslag 2016			
			Regnskap 2015	Saldert budsjett	Anslag NB 2017	Forslag 2017
5550	70	Miljøavgift plantevernmidler	68	50	50	50
5551		Avgift knyttet til mineralvirksomhet				
	70	Avgift knyttet til andre undersjøiske naturforekomster enn petroleum	1	1	1	1
	71	Avgift knyttet til undersøkelses- og utvin- ningsrett av mineraler etter mineralloven	4	3	3	2
5555	70	Avgift på sjokolade og sukkervarer mv.	1 401	1 400	1 340	1 385
5556	70	Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. . . .	1 961	2 040	1 850	1 900
5557	70	Avgift på sukker mv.	206	230	200	205
5559		Avgift på drikkevareemballasje				
	70	Grunnavgift på engangsemballasje.	1 607	1 650	1 670	1 725
	71	Miljøavgift på kartong	63	50	55	50
	72	Miljøavgift på plast	34	35	40	40
	73	Miljøavgift på metall	4	3	5	5
	74	Miljøavgift på glass	89	90	100	100
5561	70	Avgift på flyreiser	0	1 045	785	1 625
5565	70	Dokumentavgift	8 446	8 800	8 300	8 600
		Sektoravgifter ¹	2 331	2 308	2 308	3 414
5583	70	Avgifter på frekvenser mv	281	290	297	295
5700		Folketrygdens inntekter				
	71	Trygdeavgift	129 807	134 634	134 400	139 500
	72	Arbeidsgiveravgift	169 628	175 697	171 400	177 100
Sum skatter og avgifter til statsbudsjettet			1002 733	1 029 949	971 085	994 313

¹ Dette er en samlepost for sektoravgifter under de ulike departementene som berører flere kapitler og poster. Se tabell 12.1 for nærmere oversikt.

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.3 viser bokførte virkninger som følge av nye forslag til regelendringer i 2017, fordelt på kapittel og post. Summen av endringer fordelt på kapittel og post avviker noe fra summen av bokførte

virkninger av nye skatte- og avgiftsendringer i tabell 1.1. Det skyldes at det i tabell 1.1 er trukket fra kompensasjoner på utgiftssiden.

Tabell 1.3 Anslåtte bokførte provenyvirksomheter av skatte- og avgiftsopplegget for 2017 fordelt på kapittel og post. Regnet i forhold til referansesystemet for 2017. Mill. kroner

Kap.	Post	Betegnelse	Endring
5501		Skatter på formue og inntekt ¹	
	70	Trinnskatt, formuesskatt mv.	5 636
	72	Fellesskatt	-9 105
5502		Finansskatt	
	70	Skatt på lønn	1 790
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	0
5509	70	Avgift på utslipp av NO _x i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen	0
5511		Tollinntekter	
	70	Toll	0
	71	Auksjonsinntekter fra tollkvoter	0
5521	70	Merverdiavgift ²	-108
5526	70	Avgift på alkohol	0
5531	70	Avgift på tobakkvarer mv.	0
5536		Avgift på motorvogner mv.	
	71	Engangsgift	-4
	72	Årsavgift	-1 220
	73	Vektårsavgift	0
	75	Omregistreringsavgift	0
5538		Veibruksavgift på drivstoff	
	70	Veibruksavgift på bensin	120
	71	Veibruksavgift på autodiesel	969
	72	Veibruksavgift på naturgass og LPG	1
5541	70	Avgift på elektrisk kraft	0
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.	311
	71	Svovelavgift	0
5547		Avgift på helse- og miljøskadelige kjemikalier	
	70	Trikloret (TRI)	0
	71	Tetrakloret (PER)	0
5548	70	Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK)	40
5549	70	Avgift på utslipp av NO _x	0

Kap.	Post	Betegnelse	Endring
5550	70	Miljøavgift plantevernmidler	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.	0
5556	70	Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.	0
5557	70	Avgift på sukker mv.	0
5559		Avgift på drikkevareemballasje	
	70	Grunnavgift på engangsemballasje	0
	71	Miljøavgift på kartong.	0
	72	Miljøavgift på plast	0
	73	Miljøavgift på metall	0
	74	Miljøavgift på glass	0
5561	70	Flypassasjeravgift	0
5565	70	Dokumentavgift.	0
		Sektoravgifter ³	-24
5583	70	Avgift på frekvenser mv.	0
5700		Folketrygdens inntekter	
	71	Trygdeavgift	18
	72	Arbeidsgiveravgift.	0
Sum endringer i skatter og avgifter til statsbudsjettet			-1 576

¹ Virkninger gjelder for staten og kommunesektoren. Det vises til punkt 5.6 for omtale av de kommunale skatteøkene.

² Provenyet inkluderer anslått årlig rentetap for staten på om lag 100 mill. kroner grunnet endrede betalingsrutiner for innførselsmerverdiavgift som her teknisk er plassert på kap. 5521 post 70 Merverdiavgift.

³ For spesifisering av hvilke sektoravgifter som endres, vises det til tabell 12.1.

Kilde: Finansdepartementet.

1.5 Fordelingsprofilen på skatteopplegget

Regjeringens skattepolitikk kjennetegnes av vekstfremmende lettelsers som brede grupper av befolkningen har fått del i. Nedenfor gis en oversikt over fordelingsvirkningene av regjeringens skatteforslag for 2017.

Beregningene inkluderer alle skatteendringer som det er mulig å regne på i SSBs skattemodell LOTTE-Skatt, til sammen en netto skattelettelse på 3,8 mrd. kroner påløpt. I beregningene av hvordan skatteopplegget slår ut for ulike grupper, sammenlignes skatten som følger av regjeringens forslag, med skatten som følger av referanse-systemet for 2017.

Noen av skatteforslagene har det ikke vært mulig å regne på. Det gjelder ordningen med ut-

satt formueskatt, endringer i landbruksbeskatningen, økt skjermingsrente for aksjonærer og deltakere, skattefritaket for arbeidsgivers dekning av utgifter til fagforeningsarbeid, ordningen med aksjesparekonto og utvidelsen av skattefritaket ved ansattes kjøp av aksjer i bedriften som den ansatte jobber i. Beregningene tar heller ikke hensyn til virkninger som kommer via lettelsers i blant annet selskapsskatten og endringer i avgiftene, og de viser kun virkninger på kort sikt.

Et hovedmål med regjeringens skattepolitikk har vært å gjøre det mer lønnsomt å investere, arbeide og spare. Det er derfor en utfordring at en med anslag kun på kortsiktige fordelingsvirkninger ikke får tallfestet virkningene av tilpasninger over tid. En rekke skatteendringer vil gi tilpasninger som har betydning for fordelingen. Det er en fare for at tiltak som enkelt lar seg regne på, får

for stor oppmerksomhet, på bekostning av positive virkninger av en skattepolitikk som øker investeringer og arbeidstilbud. Disse virkningene vil komme gradvis og lar seg ikke like lett tallfeste.

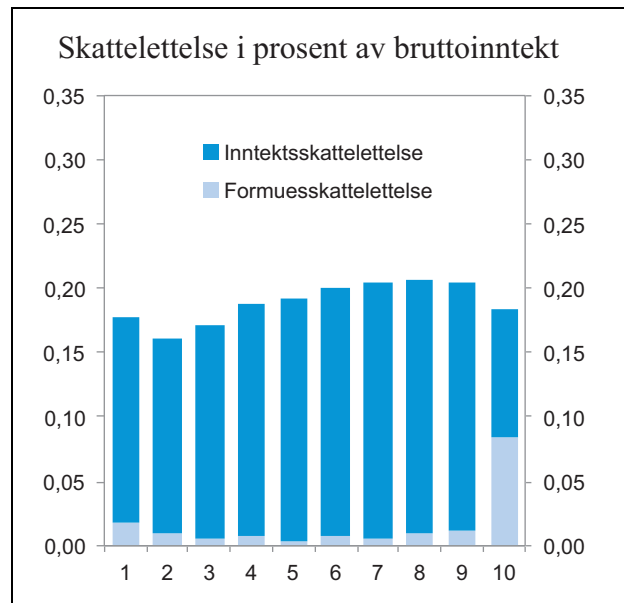
Trolig blir det en forskjell mellom fordelings-effektene på noe lengre sikt, når den samlede virkningen av en skatteendring er fullt uttømt, og på helt kort sikt for det enkelte budsjettåret. For eksempel er det støtte i økonomisk forskning for at lavere skattesatser på arbeid øker lavinntektsgruppens arbeidstilbud mer enn for dem med høyere inntekt. Skatteendringer som stimulerer arbeidstilbudet, kan derfor bidra til utjevning. Lavere selskapsskatt tilfaller i første omgang eierne som følge av at overskuddet øker. Over tid er det imidlertid rimelig å anta at selskapsskattelettelsen gir økte investeringer. Økte investeringer bidrar til å gjøre arbeidskraften mer produktiv og dermed til økt reallønn. Over tid er det derfor rimelig å anta at en andel av selskapsskattelettelsen tilfaller arbeidstakerne.

Regjeringen har også i skatteopplegget for 2017 lagt vekt på at brede grupper av befolkningen skal få del i skattelettelsene. De kortsiktige beregningene på LOTTE-Skatt viser at alle inntektsgrupper får skattelettelse, jf. tabell 1.4. Vel halvparten av lettelsene går til personer med bruttoinntekt mellom 350 000 og 750 000 kroner.

Figur 1.1 viser beregnet økt nettoinntekt i 2017 som andel av (ekvivalent) bruttoinntekt for ulike inntektsdesiler som følge av endringer i personskattene. Desil 1 er de 10 pst. med lavest inntekt blant alle personer, mens desil 10 er de 10 pst. med høyest inntekt. Figuren skiller mellom lettelse i inntektsskatten og i formuesskatten.

Lettelsene fordeler seg jevnt målt som andel av ekvivalent bruttoinntekt. Som andel av inntekten varierer skattelettelsen mellom 0,16 pst. og 0,21 pst. Hoveddelen av lettelsen for desilene 1 til 9 kommer i inntektsskatten. For desil 10 fordeles skattelettelsene nokså jevnt på inntektsskatt og formuesskatt.

Tabell 1.4 viser anslåtte fordelingsvirkninger av skatteendringene for alle personer som er 17 år eller eldre. Samlet sett gir forslagene redusert skatt i gjennomsnitt for alle bruttoinntektsgruppene. Skattelettelsen som andel av bruttoinntekten utgjør om lag 0,2 pst. i gjennomsnitt, men noe mer for gruppen med lavest inntekt. Gjennomsnittlig lettelse målt i kroner stiger med inntekten.



Figur 1.1 Skattelettelse med regjeringens forslag i prosent av bruttoinntekten fordelt på ulike inntektsgrupper (desiler) etter ekvivalent¹ bruttoinntekt. Sammenlignet med referansesystemet for 2017. Prosent

¹ Beregningen bak figuren følger standard metode for fordelingsanalyser ved at alle personer, både de med og uten inntekt (inkludert barn), får tildelt en andel av samlet husholdningsinntekt. Denne inntekten justeres noe for å ta hensyn til at det er stordriftsfordeler ved at flere bor sammen. Det innebærer at den enkelte i en flerpersongshusholdning tilordnes en høyere inntekt enn husholdningens faktiske inntekt per person. Denne forhøyde inntekten anses som «ekvivalent» med inntekten til en enslig person (selv om faktisk inntekt er lavere).

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.

I gjennomsnitt for alle reduseres skatten med om lag 900 kroner, hvorav redusert formuesskatt utgjør om lag 100 kroner.

Selvstendig næringsdrivende kommer som gruppe godt ut av skatteendringene. Samlede lettelse for denne gruppen utgjør om lag 260 mill. kroner. Dette innebærer en gjennomsnittlig lettelse på om lag 2 400 kroner, hvorav 500 kroner kan tilskrives formuesskatten.

Lønnstakere får også en betydelig skattelettelse med forslaget til skatteopplegg for 2017. Samlet lettelse for denne gruppen anslås til om lag 2,5 mrd. kroner. Dette tilsvarer en gjennomsnittlig skattelettelse på 1 200 kroner, herav om lag 100 kroner i redusert formuesskatt.

Alderspensjonister får samlet sett en skattelettelse på om lag 390 mill. kroner. Dette tilsvarer en gjennomsnittlig skattelettelse på om lag 500 kroner.

Tabell 1.4 Anslåtte fordelingsvirkninger av endringer i personbeskatningen for alle personer som er 17 år eller eldre. Negative tall betyr lettelser. Anslagene er regnet i forhold til referansesystemet for 2017

Bruttoinntekt	Antall	Gjennomsnittlig skatt i referansealternativet Prosent	Gjennomsnittlig skatt i referansealternativet Kroner	Gjennomsnittlig endring i skatt. Kroner	Endring i pst. av bruttoinntekten	Herav:
						Gjennomsnittlig endring i formuesskatt. Kroner
0 - 150 000 kr	575 000	5,1	3 300	-200	-0,3	0
150 000 - 200 000 kr	246 600	6,7	12 000	-400	-0,2	0
200 000 - 250 000 kr	318 700	10,3	23 300	-500	-0,2	0
250 000 - 300 000 kr	351 900	15,0	41 300	-500	-0,2	0
300 000 - 350 000 kr	367 900	18,2	59 100	-600	-0,2	0
350 000 - 400 000 kr	349 800	20,5	77 000	-800	-0,2	0
400 000 - 450 000 kr	344 700	22,2	94 100	-900	-0,2	0
450 000 - 500 000 kr	317 300	23,3	110 700	-1 000	-0,2	0
500 000 - 600 000 kr	504 200	24,6	134 800	-1 100	-0,2	0
600 000 - 750 000 kr	409 300	27,1	180 200	-1 400	-0,2	-100
750 000 - 1 mill.kr	279 300	30,3	259 100	-1 600	-0,2	-100
1 mill. kr og over	230 600	35,9	574 400	-2 400	-0,2	-1 500
I alt	4 295 400	25,1	114 000	-900	-0,2	-100

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt.

Trygdede får samlet sett en skattelettelse på om lag 380 mill. kroner. Dette tilsvarer en gjennomsnittlig skattelettelse på om lag 700 kroner.

Lettelsen i kronebeløp vil i stor grad øke med nivået på inntekten til de ulike gruppene. Selvstendig næringsdrivende har høyere gjennomsnittlig inntekt og skatt enn lønnstakere, mens trygdede og pensjonister har lavere gjennomsnittlige inntekter enn lønnstakere.

Beregningene ovenfor viser hvordan skatteendringene slår ut i gjennomsnitt for ulike inntektsgrupper. Beregningene på individnivå viser at om lag 97 pst. av skattyterne får lavere eller om lag uendret skatt med forslaget, mens om lag 3 pst. av skattyterne får økt skatt. Andelen personer som får skatteskjerpelse, er størst i de høyeste inntektsgruppene, hovedsakelig som følge av økt skatt på utbytte. I de laveste inntektsgruppene får en stor andel av personene om lag uendret skatt. Det må ses i sammenheng med at disse betaler relativt lite skatt. Samlet anslås det at i underkant av 1 pst. av

skattyterne får en skatteøkning på mer enn 2 000 kroner. Disse har i gjennomsnitt en bruttoinntekt på 1,7 mill. kroner og får i gjennomsnitt økt skatten med i underkant av 10 000 kroner.

1.6 Skatte- og avgiftssatser og beløpsgrenser

Tabell 1.5 viser skattesatser, fradrag og beløpsgrenser i 2016 og med regjeringens forslag for 2017. Etter justering med anslått vekst i lønn, pensjon eller pris fra 2016 til 2017 blir de generelle fradragene og beløpsgrensene avrundet. Oppjusteringen kan derfor avvike noe fra nivået på de ulike vekstanslagene. Lønnsveksten anslås til 2,7 pst., konsumprisveksten til 2,0 pst. og veksten i ordinær alderspensjon til 1,9 pst. For øvrig vises det til forslag til skattevedtak i denne proposisjonen og til oversikt over fradrag og beløpsgrenser på departementets internettside.

Tabell 1.5 Skattesatser, fradrag og beløpsgrenser i 2016 og forslag for 2017

	2016-regler	Forslag 2017	Endring 2016–2017
<i>Skatt på alminnelig inntekt</i>			
Personer ¹	25 pst.	24 pst.	-1 pst.enhet
Bedrifter ²	25 pst.	24 pst.	-1 pst.enhet
<i>Trinnskatt</i>			
Trinn 1			
Innslagspunkt.....	159 800 kr	164 100 kr	2,7 pst.
Sats.....	0,44 pst.	0,93 pst.	0,49 pst.enheter
Trinn 2			
Innslagspunkt.....	224 900 kr	230 950 kr	2,7 pst.
Sats.....	1,7 pst.	2,41 pst.	0,71 pst.enheter
Trinn 3			
Innslagspunkt.....	565 400 kr	580 650 kr	2,7 pst.
Sats ³	10,7 pst.	11,52 pst.	0,82 pst.enheter
Trinn 4			
Innslagspunkt.....	909 500 kr	934 050 kr	2,7 pst.
Sats.....	13,7 pst.	14,52 pst.	0,82 pst.enheter
<i>Trygdeavgift</i>			
Nedre grense for å betale trygdeavgift.....	49 650 kr	54 650 kr	10,1 pst.
Opptrappingssats.....	25,0 pst.	25,0 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>Arbeidsgiveravgift⁵</i>			
Sone I.....	14,1 pst.	14,1 pst.	-
Sone Ia.....	14,1 pst.	14,1 pst.	-
Sone II.....	10,6 pst.	10,6 pst.	-
Sone III.....	6,4 pst.	6,4 pst.	-
Sone IV.....	5,1 pst.	5,1 pst.	-
Sone IVa.....	7,9 pst.	7,9 pst.	-
Sone V.....	0,0 pst.	0,0 pst.	-
<i>Maksimale effektive marginale skattesatser</i>			
Lønnsinntekt ekskl. arbeidsgiveravgift.....	46,9 pst.	46,7 pst.	-0,2 pst.enheter
Lønnsinntekt inkl. arbeidsgiveravgift.....	53,5 pst.	53,3 pst.	-0,2 pst.enheter

	2016-regler	Forslag 2017	Endring 2016–2017
Pensjonsinntekt ⁶	43,8 pst.	43,6 pst.	-0,2 pst.enheter
Næringsinntekt ⁴	50,1 pst.	49,9 pst.	-0,2 pst.enheter
Utbytte ⁷	46,6 pst.	46,6 pst.	-
<i>Personfradrag</i>			
Klasse 1	51 750 kr	53 150 kr	2,7 pst.
Klasse 2	76 250 kr	78 300 kr	2,7 pst.
<i>Minstefradrag i lønnsinntekt</i>			
Sats	43,0 pst.	44,0 pst.	1 pst.enhet
Nedre grense	4 000 kr	4 000 kr	-
Øvre grense ⁸	91 450 kr	94 750 kr	3,6 pst.
<i>Minstefradrag i pensjonsinntekt</i>			
Sats	29,0 pst.	29,0 pst.	-
Nedre grense	4 000 kr	4 000 kr	-
Øvre grense	73 600 kr	75 000 kr	1,9 pst.
<i>Særskilt fradrag i arbeidsinntekt⁹</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	29 880 kr	29 940 kr	0,2 pst.
Nedtrapping, trinn 1			
Innslagspunkt	184 800 kr	188 700 kr	2,1 pst.
Sats	15,3 pst.	15,3 pst.	-
Nedtrapping, trinn 2			
Innslagspunkt	278 950 kr	284 350 kr	1,9 pst.
Sats	6,0 pst.	6,0 pst.	-
<i>Skattebegrensningsregelen</i>			
Avtrappingssats	55,0 pst.	55,0 pst.	-
<i>Skattefrie nettoinntekt</i>			
Enslig	139 400 kr	143 150 kr	2,7 pst.
Gift	128 150 kr	131 600 kr	2,7 pst.
<i>Formuestillegget</i>			
Sats	1,5 pst.	1,5 pst.	-
Enslig	200 000 kr	200 000 kr	-
Gift	100 000 kr	100 000 kr	-

	2016-regler	Forslag 2017	Endring 2016–2017
<i>Særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms</i>			
Klasse 1	15 500 kr	15 500 kr	-
Klasse 2	15 500 kr	15 500 kr	-
<i>Sjømannsfradraget</i>			
Sats.	30,0 pst.	30,0 pst.	-
Øvre grense	80 000 kr	80 000 kr	-
<i>Fiskerfradraget</i>			
Sats.	30,0 pst.	30,0 pst.	-
Øvre grense	150 000 kr	150 000 kr	-
<i>Særskilt fradrag i næringsinntekt for jordbruk mv.</i>			
Inntektsuavhengig fradrag	63 500 kr	63 500 kr	-
Sats utover inntektsuavhengig fradrag	38,0 pst.	38,0 pst.	-
Maksimalt samlet fradrag	166 400 kr	166 400 kr	-
<i>Særfradrag for store sykdomsutgifter¹⁰</i>			
Nedre grense	9 180 kr	9 180 kr	-
<i>Maksimalt årlig fradrag for innbetaling til individuell pensjonsordning.</i>			
.....	15 000 kr	15 000 kr	-
<i>Fradrag for reiser mellom hjem og arbeid</i>			
Sats per km	1,50/0,70 kr	1,56/0,76 kr	4 pst./8,6 pst.
Nedre grense for fradraget	22 000 kr	22 000 kr	-
<i>Maksimalt fradrag for gaver til frivillige organisasjoner.</i>			
.....	25 000 kr	25 000 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	20,0 pst.	20,0 pst.	-
Maksimalt årlig sparebeløp	25 000 kr	25 000 kr	-
Maksimalt samlet sparebeløp i ordningen	300 000 kr	300 000 kr	-

	2016-regler	Forslag 2017	Endring 2016–2017
<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>Formuesskatt¹¹</i>			
Kommune			
Innslagspunkt	1 400 000 kr	1 480 000 kr	5,7 pst.
Sats.	0,7 pst.	0,7 pst.	-
Stat			
Innslagspunkt	1 400 000 kr	1 480 000 kr	5,7 pst.
Sats.	0,15 pst.	0,15 pst.	-
Verdsettingsrabatter			
Primærbolig	75 pst.	75 pst.	-
Sekundærbolig og næringseiendom ¹²	20 pst.	20 pst.	-
Aksjer og andre driftmidler for formuesskattepliktige	-	10 pst.	10 pst.enheter
<i>Finansskatt på lønn.</i>	-	5 pst.	5 pst.enheter
<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.) ¹³	20/22 pst.	24 pst.	4/2 pst.enheter
Saldogruppe d (personbiler, maskiner og inventar mv.) ¹⁴	20 (30) pst.	20 pst.	-(10) pst.enheter
Saldogruppe e (skip, fartøyer, rigger mv.)	14 pst.	14 pst.	-
Saldogruppe f (fly, helikopter)	12 pst.	12 pst.	-
Saldogruppe g (anlegg for overføring og distribusjon av el. kraft og elektroteknisk utrustning i kraftforetak)	5 pst.	5 pst.	-
Saldogruppe h (bygg og anlegg, hoteller mv.) ^{15,16}	4 (6/10) pst.	4 (6/10) pst.	-
Saldogruppe i (forretningsbygg)	2 pst.	2 pst.	-
Saldogruppe j (tekniske installasjoner i forretnings- bygg og andre næringsbygg)	10 pst.	10 pst.	-

¹ For skattytere i Nord-Troms og Finnmark reduseres satsen fra 21,5 pst. i 2016 til 20,5 pst. i 2017.

² Særskatten for petroleumsvirksomhet og grunnrenteskatten for vannkraft økes fra henholdsvis 53 og 33,0 pst. i 2016 til 54 og 34,3 pst. i 2017. Skatten på alminnelig inntekt for finansforetakene videreføres på 2016-nivå.

³ For skattytere i Nord-Troms og Finnmark er satsen 8,7 pst. i trinn 3 i 2016 og økes til 9,52 pst. i 2017.

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 Ia skal det betales arbeidsgiveravgift med en sats på 10,6 pst. inntil differansen mellom det foretaket faktisk betaler i arbeidsgiveravgift, og det foretaket ville ha betalt i arbeidsgiveravgift med en sats på 14,1 pst, er lik fribeløpet. I 2017 er fribeløpet 500 000 kroner per foretak. For godstransport på vei i sone Ia er fribeløpet 250 000 kroner. Etter EUs nye retningslinjer for regionalstøtte kan det ikke lenger gis differensiert arbeidsgiveravgift i deler av transportsektoren, energisektoren og finans- og forsikringssektoren. I disse sektorene er det derfor innført en tilsvarende fribeløpsordning som i sone Ia.
- ⁶ For personer som omfattes av skattefradraget for pensjonsinntekt, kan den høyeste effektive marginale skattesatsen bli opptil 46,8 pst. med regjeringens forslag.
- ⁷ Inkluderer selskapsskatt og oppjusteringsfaktor for utbytte mv. I 2016 er selskapsskatten 25 pst. og oppjusteringsfaktoren for utbytte mv. 1,15. I 2017 er selskapsskatten 24 pst. og oppjusteringsfaktoren for utbytte mv. 1,24.
- ⁸ Summen av minstefradraget i lønnsinntekt og minstefradraget i pensjonsinntekt begrenses oppad til øvre grense i minstefradraget i lønnsinntekt, dvs. 94 750 kroner for 2017.
- ⁹ Skattyter som kun har lønnsinntekt, får det høyeste av minstefradraget i lønnsinntekt og det særskilte fradraget i arbeidsinntekt.
- ¹⁰ Særfradraget for store sykdomsutgifter videreføres med 2016-regler.
- ¹¹ Innslagspunktene er for enslige skattytere. For ektefeller, som lignes under ett for felles formue, er innslagspunktet det dobbelte av hva tabellen viser.
- ¹² Tabellen viser den effektive verdsettelsesrabatten for sekundærbolig og næringsseiendom. For slike eiendommer eid av formueskattepliktige (personlige skatteyttere og stiftelser mv.) tilsvarer dette den formelle rabatten på 20 pst. For slike eiendommer eid av ikke-børsnoterte selskap tilsvarer dette samlet verdsettelsesrabatt når en både tar hensyn til den direkte rabatten i selskapet på 11 pst. og den nye verdsettelsesrabatten på 10 pst. for aksjer og driftsmidler.
- ¹³ Ordinær avskrivningssats for saldogruppe c i 2016 er 20 pst., med forhøyet 22 pst. for lastebiler, vogntog og busser. Forslaget innebærer maksimal avskrivningssats på 24 pst. for alle driftsmidler i saldogruppen.
- ¹⁴ Startavskrivninger for driftsmidler i saldogruppe d innebærer i 2016 mulighet til å avskrive driftsmidler i saldogruppe d med 10 pst. ut over ordinær sats i anskaffelsesåret. I foreslått skatteopplegg for 2017 bortfaller startavskrivningene.
- ¹⁵ 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.
- ¹⁶ Husdyrbygg i landbruket kan avskrives med en forhøyet sats på 6 pst.

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 1.6 viser gjeldende satser for merverdiavgift og særavgifter samt forslag til satser for 2017. Alle særavgiftene er i utgangspunktet oppjustert med 2,0 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 1.6 Avgiftssatser i 2016 og foreslåtte satser for 2017

Avgiftskategori	2016-regler	Forslag 2017	Endring i pst.
<i>Merverdiavgift, pst. av omsetningsverdien</i>			
Generell sats	25	25	-
Redusert sats	15	15	-
Lav sats	10	10	-
<i>Avgift på alkoholholdige drikkevarer</i>			
Brennevinsbaserte drikkevarer over 0,7 vol.pst., kr/vol.pst. og liter	7,31	7,46	2,1
Annen alkoholholdig drikk fra 4,7 til og med 22 vol.pst., kr/vol.pst. og liter	4,76	4,86	2,1
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.	3,27	3,34	2,1
c) 2,7–3,7 vol.pst.	12,29	12,54	2,0
d) 3,7–4,7 vol.pst.	21,29	21,72	2,0
<i>Avgift på tobakkvarer</i>			
Sigarer, kr/100 gram	250	255	2,0
Sigaretter, kr/100 stk.	250	255	2,0
Røyketobakk, kr/100 gram	250	255	2,0
Snus, kr/100 gram	101	103	2,0
Skrå, kr/100 gram	101	103	2,0
Sigarettpapir, kr/100 stk.	3,82	3,90	2,1
<i>Engangsavgift på kjøretøy</i>			
Personbiler mv. Avgiftsgruppe a ¹			
Egenvekt, kr/kg ²			
første 200 kg (150 kg i 2016)	0	0	-
neste 1 000 kg	38,08	27,19	-
neste 200 kg (250 kg i 2016)	83,01	67,74	-
neste 100 kg	166,04	211,70	-
resten	193,11	246,22	-
Motoreffekt, kr/kW			
første 70 kW	0	-	-
neste 30 kW	125,59	-	-100,0
neste 40 kW	363,67	-	-100,0
resten	900,01	-	-100,0
NO _x -utslipp, kr per mg/km	57,95	70,93	22,4

Avgiftskategori	2016-regler	Forslag 2017	Endring i pst.
CO₂-utslipp, kr per g/km³			
første 85 g/km (95 g/km i 2016)	0	0	-
neste 15 g/km.....	896,76	914,70	-
neste 30 g/km.....	903,68	995,49	-
neste 70 g/km.....	2 106,65	2 685,98	-
resten.....	3 382,16	3 449,80	-
fradrag for utslipp under 85 g/km (95 g/km i 2016), gjelder ned til 40 g/km og kun for kjøretøy med utslipp under 85 g/km (95 g/km i 2016).....	918,82	937,20	2,0
fradrag for utslipp under 40 g/km, gjelder kun kjøretøy med utslipp under 40 g/km.....	1 081,03	1 102,65	2,0
Varebiler klasse 2. Avgiftsgruppe b,⁴			
egenvekt, pst. av personbilavgift.....	22	21	-1 pst. enhet
motoreffekt, pst. av personbilavgift	22	-	-
NO _x -utslipp, pst. av personbilavgift	50	75	25 pst. enheter
CO ₂ -utslipp, pst. av personbilavgift	varierer	varierer	-
Campingbiler. Avgiftsgruppe c,⁵			
pst. av personbilavgift	22	22	-
Beltebiler. Avgiftsgruppe e,			
pst. av verdiavgiftsgrunnlaget.....	36	36	-
Motorsykler. Avgiftsgruppe f,			
stykkavgift, kr	8 092	8 254	2,0
Motoreffektavgift, kr/kW			
første 11 kW	0	0	-
resten.....	256,25	261,38	2,0
Slagvolumavgift, kr/cm³			
første 125 cm ³	0	0	-
neste 775 cm ³	32,94	33,60	2,0
resten.....	72,24	73,68	2,0
Snøscootere. Avgiftsgruppe g			
Egenvekt, kr/kg			
første 100 kg	13,52	13,79	2,0
neste 100 kg	27,04	27,58	2,0
resten.....	54,06	55,14	2,0
Motoreffekt, kr/kW			
første 20 kW	21,72	22,15	2,0
neste 20 kW.....	43,43	44,30	2,0
resten.....	86,84	88,58	2,0

Avgiftskategori	2016-regler	Forslag 2017	Endring i pst.
Slagvolum, kr/cm³			
første 200 cm ³	2,38	2,43	2,1
neste 200 cm ³	4,76	4,86	2,1
resten	9,50	9,69	2,0
Drosje. Avgiftsgruppe h,⁶			
egenvekt, pst. av personbilavgift	40	40	-
motoreffekt, pst. av personbilavgift	40	-	-
NO _x -utslipp, pst. av personbilavgift	100	100	-
CO ₂ -utslipp, pst. av personbilavgift	varierer	varierer	-
Minibusser. Avgiftsgruppe j,⁷			
pst. av personbilavgift	40	40	-
Årsavgift, kr/år			
Bensinbiler og dieslbiler med fabrikkmontert partikkelfilter			
	3 135	2 820	-10,0
Dieslbiler uten fabrikkmontert partikkelfilter			
	3 655	3 290	-10,0
Motorsykler			
	1 920	1 960	2,1
Traktorer, mopeder mv.			
	445	455	2,2
Vektårsavgift, kr/år			
	varierer	varierer	2,0
Omregistreringsavgift			
	varierer	varierer	2,0
Veibruksavgift på drivstoff			
Bensin, kr/liter⁸			
	4,99	5,24	5,0
Autodiesel, kr/liter⁹			
	3,44	3,86	12,2
Bioetanol som omfattes av omsetningskravet, kr/liter ..			
	4,99	5,24	5,0
Biodiesel som omfattes av omsetningskravet, kr/liter ..			
	3,44	3,86	12,2
Naturgass, kr/Sm³			
	0	0	-
LPG, kr/kg			
	0,69	1,49	115,9
Avgift på elektrisk kraft, øre/kWh			
Generell sats			
	16,00	16,32	2,0
Redusert sats			
	0,48	0,48	-
Grunnavgift på mineralolje mv.			
Mineralolje, kr/liter			
	1,630	1,663	2,0
Mineralolje i treforedlingsindustrien, produksjon av fargestoffer og pigmenter, kr/liter			
	0,147	0,147	-

Avgiftskategori	2016-regler	Forslag 2017	Endring i pst.
<i>Avgift på smøreolje, kr/liter</i>	2,13	2,17	1,9
<i>CO₂-avgift</i>			
Petroleumsvirksomhet, gass, CO ₂ , olje, kondensat, kr/liter eller Sm ³	1,02	1,04	2,0
Petroleumsvirksomhet, naturgass som slipper ut til luft, kr/Sm ³	1,02	7,16	602,0
Mineralolje generell sats, kr/liter	0,92	1,14	23,9
Mineralolje ilagt veibruksavgift, kr/liter	1,12	1,14	1,8
Mineralolje til innenriks luftfart, kr/liter	1,08	1,10	1,9
Mineralolje til treforedlings-, sildemel- og fiskemelindustrien, kr/liter	0,31	0,32	3,2
Mineralolje til fiske og fangst i nære farvann, kr/liter	0,28	0,29	3,6
Bensin, kr/liter	0,97	0,99	2,1
Naturgass, kr/Sm ³	0,84	0,86	2,4
LPG, kr/kg	1,26	1,29	2,4
Redusert sats for naturgass, kr/Sm ³	0,057	0,057	-
<i>Svovelavgift, kr/liter</i>	0,133	0,136	2,3
<i>Avgift på utslipp av NO_x, kr/kg</i>	21,17	21,59	2,0
<i>Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER), kr/kg</i>	69,75	71,15	2,0
<i>Avgift på HFK og PFK, kr/tonn CO₂-ekvivalenter</i>	383	428	11,7
<i>Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv., kr/kg</i>	19,79	20,19	2,0
<i>Avgift på alkoholfrie drikkevarer</i>			
Ferdigvare, kr/liter	3,27	3,34	2,1
Konsentrat (sirup), kr/liter	19,92	20,32	2,0
Saft og sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker, uten tilsatt sukker, kr/liter	1,64	1,67	1,8
Konsentrat (sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker), uten tilsatt sukker, kr/liter	9,96	10,16	2,0
<i>Sukkeravgift, kr/kg</i>	7,66	7,81	2,0
<i>Avgift på drikkevareemballasje, kr/stk.</i>			
Grunnavgift, engangsemballasje	1,15	1,17	1,7

Avgiftskategori	2016-regler	Forslag 2017	Endring i pst.
Miljøavgift			
a) Glass og metall.....	5,59	5,70	2,0
b) Plast.....	3,37	3,44	2,1
c) Kartong og papp.....	1,38	1,41	2,2
<i>Flypassasjeravgift, kr/passasjer</i>	80	82	2,5
<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 Det oppgis ikke prosentvis endring for vektkomponenten ettersom det er endring i både innslagspunkter og satser i 2017.

³ Det oppgis ikke prosentvis endring for CO₂-komponenten ettersom det er endring i både innslagspunkter og satser i 2017.

⁴ Gruppe b: Varebiler klasse 2. Høyeste trinn i CO₂-komponenten gjelder ikke for gruppe b, og nest høyeste trinn er på 25 pst. av avgiften for personbiler.

⁵ Gruppe c: Campingbiler. Ilegges ikke NO_x-komponent.

⁶ Gruppe h: Drosje og transport av funksjonshemmede. De to høyeste trinnene i CO₂-komponenten gjelder ikke for gruppe h.

⁷ 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.

⁸ Bensin som har et svovelinnhold på 10 ppm eller lavere.

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

Kilde: Finansdepartementet.

1.7 Fordeling av offentlige skatte- og avgiftsinntekter

Tabell 1.7 gir en samlet oversikt over hovedgruppene av skatter og avgifter og hvilke del av offentlig sektor som mottar inntektene fra hver hovedgruppe. De samlede skatte- og avgiftsinntektene er anslått til 1 195 mrd. kroner i 2016. Av dette tilfaller om lag 84 pst. staten, i overkant av 13 pst. kommunene og om lag 3 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 37 pst. fra merverdiavgift, særavgifter og toll. Om lag 30 pst. kommer fra personlige skattytere, mens om lag 23 pst. kommer fra etterskuddspliktige samt arbeidsgiveravgift i Fastlands-Norge. Om lag 5 pst. av statens inntekter i 2016 kommer fra skatter og avgifter i petroleumssektoren. Andre skatter og avgifter utgjør om lag 4 pst.

Tabell 1.7 Påløpte skatter og avgifter fordelt på skattekreditorer. Anslag for 2016. Mrd. kroner

	I alt	Stat	Kommune	Fylke
<i>Personlige skattytere</i>	479,3	300,5	147,9	30,9
Skatt på alminnelig inntekt	290,9	122,2	137,7	30,9
Trinnskatt	41,3	41,3	-	-
Trygdeavgift	134,8	134,8	-	-
Formuesskatt	12,3	2,2	10,1	-
<i>Bedrifter (etterskuddspliktige)</i>	65,4	63,8	1,3	0,2
Inntektsskatt (medregnet kraftverk)	65,0	63,4	1,3	0,2
Formuesskatt	0,5	0,5	-	-
<i>Eiendomsskatt</i>	11,4	-	11,4	-
<i>Arbeidsgiveravgift</i>	175,1	175,1	-	-
<i>Avgifter</i>	374,9	374,9	-	-
Merverdiavgift	270,0	270,0	-	-
Særaggifter og toll	105,0	105,0	-	-
<i>Petroleum</i>	50,9	50,9	-	-
Skatt på inntekt	44,1	44,1	-	-
Avgift på utvinning mv.	6,8	6,8	-	-
<i>Andre skatter og avgifter</i>	38,4	38,0	0,4	-
Trygde- og pensjonspremier, andre stats- og trygderegnskaper ¹	26,9	26,9	-	-
Skatt på utbytte til utenlandske aksjonærer	2,3	2,3	-	-
Arveavgift	0,0	0,0	-	-
Andre skatter og avgifter ²	9,3	8,9	0,4	-
Samlede skatter og avgifter	1 195,4	1003,2	161,0	31,2
Herav direkte skatter	820,5	628,3	161,0	31,2

¹ Blant annet Statens pensjonskasse.

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

Kilde: Finansdepartementet.

2 Hovedtrekk i skatte- og avgiftssystemet

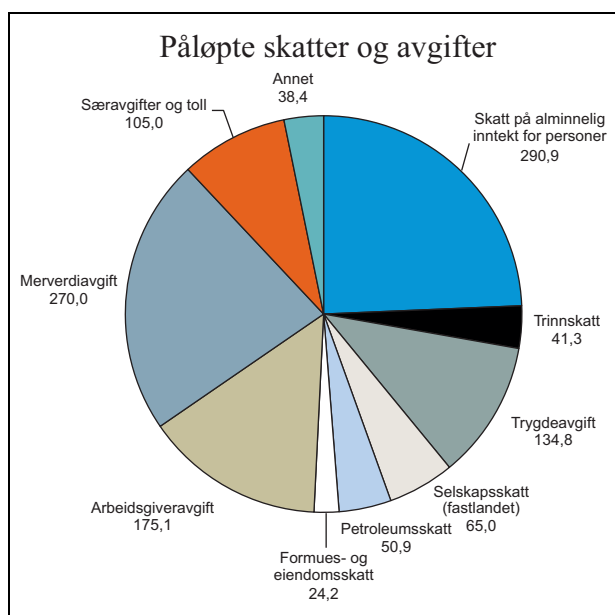
2.1 Innledning

Skatter og avgifter er nødvendige for å finansiere offentlige tjenester og overføringer og bør innrettes slik at de bidrar til høy verdiskaping og en god utnyttelse av ressursene i samfunnet. Det må unngås at skattesystemet påfører skattyterne og myndighetene unødig store administrative kostnader. Skatter og avgifter spiller dessuten en rolle i konjunkturreguleringen. Skattesystemet bidrar til en automatisk stabilisering av økonomien fordi innbetalingen av skatt går opp i gode tider og ned i dårlige.

Beskrivelsen av skatte- og avgiftssystemet tar utgangspunkt i reglene for 2016. Figur 2.1 viser anslag for samlede skatter og avgifter til stat, fylker og kommuner for 2016. Figuren illustrerer tallene i tabell 1.7 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, formuesskatt og ei-



Figur 2.1 Påløpte skatter og avgifter til stat, fylker og kommuner. Anslag for 2016. Mrd. kroner

Kilde: Finansdepartementet.

endomsskatt. De direkte skattene utgjør i 2016 69 pst. av de samlede skatte- og avgiftsinntektene. Av dette er 58 pst. inntektsskatt for personer, inkludert trygdeavgift og toppskatt, og 14 pst. inntektsskatt for bedrifter, inkludert petroleumsvirksomhet. Skatteinntektene fra fastlandsbedriftene utgjør 7 pst. av skatteinntektene fra Fastlands-Norge.

Indirekte skatter omfatter merverdiavgift, særavgifter, toll og sektoravgifter og utgjør 31 pst. av samlede skatter og avgifter. Merverdiavgiften utgjør 23 pst. av samlede skatter og avgifter, mens særavgiftene samlet utgjør 8 pst. Toll har liten betydning for statens inntekter.

2.2 Retningslinjer for et godt skatte-system

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

- først benytte skatter og avgifter som bidrar til bedre ressursbruk (for eksempel miljøavgifter),
- deretter benytte nøytrale skatter som ikke påvirker valgene til produsenter og forbrukere (for eksempel grunnrenteskatt i petroleumsvirksomhet 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 bygget på prinsippene om brede skattegrunnlag, lave satser og symmetrisk behandling av inntekter og utgifter. Det bidrar til å holde kostnadene ved beskatning nede og til at skattyterne i stor grad behandles likt. Brede skattegrunnlag som fanger opp alle typer inntekter, er en forutsetning for at personer med lik inntekt

skal skattlegges likt, og for at progressiviteten i skattesatsene vil føre til bedre fordeling. 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 faktisk inntekt. Prinsippet om brede skattegrunnlag fikk fornyet oppslutning i forbindelse med skattereformen i 2006. Dette prinsippet har også ligget til grunn for Stortingets enighet om ny skattereform våren 2016.

Unntak og særordninger som avviker fra de generelle reglene, gjør skattesystemet mindre effektivt og mer administrativt komplisert og krevende. 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 enkelte skatter og avgifter bør som hovedregel ikke øremerkes bestemte utgiftsmål. 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- og avgiftsart ikke rettes inn mot flere mål.

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

Miljøavgifter bidrar til en riktigere prising av miljøskadelige aktiviteter 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 velferdsordningene 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 skattlegging av alle reelle inntekter bidrar til at ressursbruken ikke påvirkes av for eksempel skattemotiverte investeringer. Overskuddet som beskattes, bør svare til faktisk verdiskaping. Dette gir samtidig et bredt skattegrunnlag, slik at skattesatsen kan holdes lav.

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 det enkelte felt, men inntektene regnes formelt ikke som skatteinntekter.

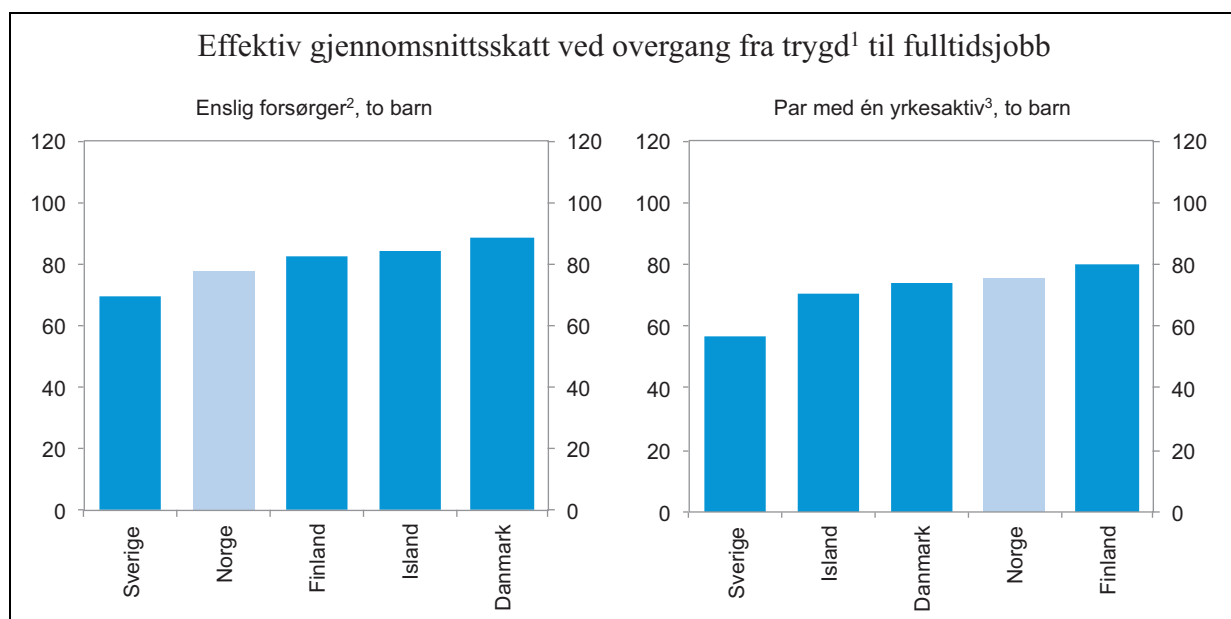
Figur 2.3 sammenligner skatte- og avgiftsinntekter i prosent av bruttonasjonalproduktet (BNP) for ulike land og gir et grovt bilde av forskjeller i størrelsen på offentlig sektor mellom land og forskjeller i det samlede skattenivået. En slik sammenligning tar ikke hensyn til andre inntektskilder enn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

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

Incentiver til arbeid påvirkes både av skattesatsene på arbeid og av eventuelle netto overføringer den enkelte mottar. Inntektssikringssystemet i Norge (i første rekke folketrygden) består av en rekke overføringsordninger som gjør at personer som av ulike grunner er 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 de fungerer 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 skattesatsene 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 som tidsbegrensning for 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 2014. 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 om lag 80 pst. av brutto arbeidsinntekt når man inkluderer bortfall av dagpenger ved arbeidsledighet.



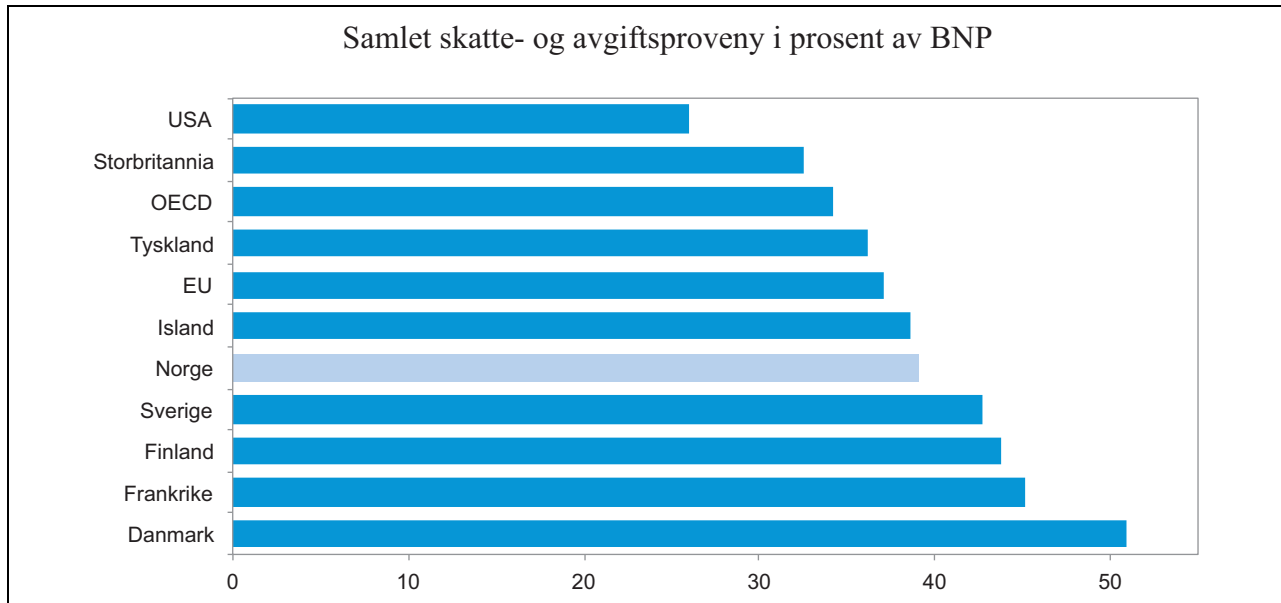
Figur 2.2 Effektiv gjennomsnittsskatt ved overgang fra dagpenger ved arbeidsledighet til fulltidsjobb. 2014. Prosent

¹ Beregningene tar utgangspunkt i dagpenger ved arbeidsledighet i de ulike landene slik som beregnet i OECD Tax and Benefit 2014. 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.



Figur 2.3 Skatte- og avgiftsinntekter i prosent av BNP i utvalgte land, EU og OECD¹. 2014. Prosent

¹ Uveide gjennomsnitt for EU og OECD. Tallet for OECD er fra 2013.

Kilder: OECD Revenue Statistics og Eurostat.

annet i hvilken grad offentlige pensjons- og trygdeutbetalinger er skattepliktige. Figuren viser at Norge og de andre skandinaviske landene har et relativt høyt skatte- og avgiftsnivå. Det gjenspeiler blant annet godt utbygde offentlige velferdsordninger. Norge har en svært spesiell næringsstruktur med en betydelig verdiskaping i petroleumssektoren. Dersom en kun hadde sett på fastlandsøkonomien, ville skattenivået vært noe høyere enn skattenivået i økonomien samlet sett. Årsaken er at petroleumsinntektene gjennom SDØE tilfaller staten direkte og derfor ikke skattlegges.

Siden 1985 har inntektene fra skatter og avgifter i Norge ligget mellom 39 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 av 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.

2.3 Direkte skatter

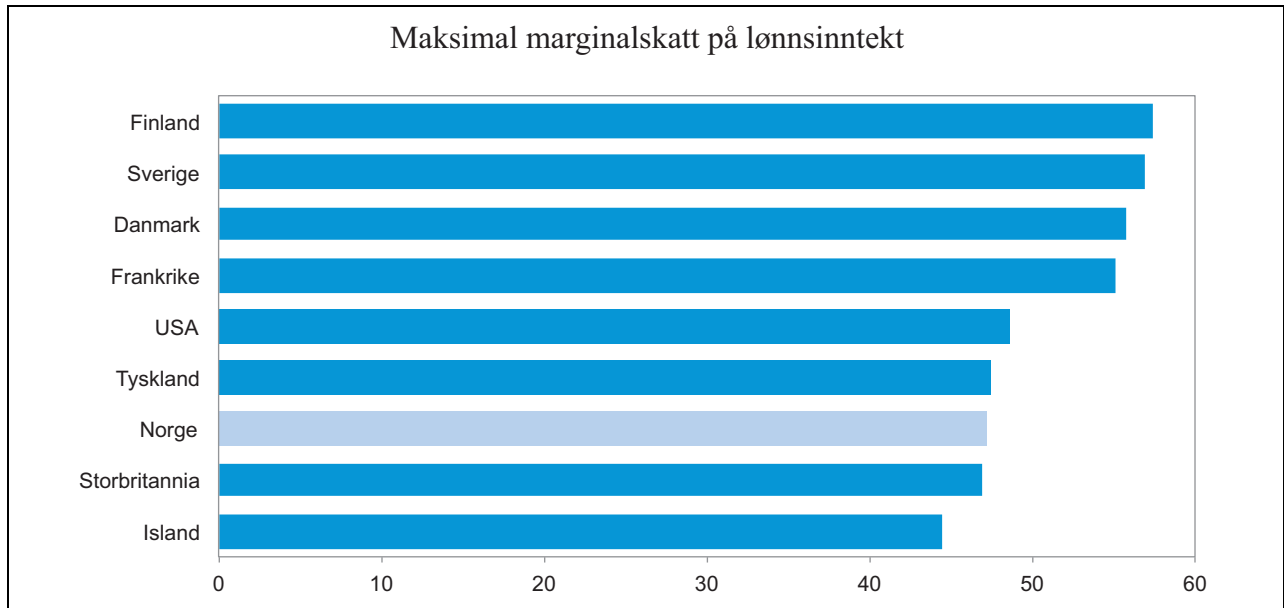
2.3.1 Inntektsskatt for personlige skattytere

Satsstruktur og skattegrunnlag

Inntektsskatten for personer beregnes på to ulike grunnlag. For det første betales en flat skatt på 25 pst. av «alminnelig inntekt» fratrukket personfradrag og enkelte særfradrag. Alminnelig inntekt består av alle skattepliktige inntekter (lønn inkludert skattepliktige naturaltelser, trygdeytelser, pensjon, netto næringsinntekt, skattepliktig aksjeinntekt og andre kapitalinntekter) fratrukket minstepfradrag, fradragsberettigede tap og utgifter som gjeldsrenter mv., foreldrefradrag og andre fradrag. Den flate skattesatsen på et netto skattegrunnlag sikrer lik skatteverdi av alle fradrag og symmetri i kapitalbeskatningen, det vil si at inntekter (gevinster) og kostnader (tap) skattlegges med samme sats.

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 bunnfradrag og satsstrukturen i trinnskatten. Trinnskatten har fire trinn der satsene øker for hvert innslagspunkt. Boks 2.2 viser hvordan marginal-



Figur 2.4 Høyeste marginalsatt på lønnsinntekt eksklusive arbeidsgivers bidrag til arbeidstakers trygdeordninger. Noen utvalgte land i 2015. Prosent

Kilde: OECD Tax database.

og gjennomsnittsskatten stiger ved økende lønnsinntekt. Høyeste marginalsatt på lønn uten arbeidsgiveravgift er 46,9 pst. i 2016. Dersom arbeidsgiveravgiften inkluderes, øker høyeste marginalsatt til 53,5 pst. Figur 2.4 viser høyeste marginalsatt 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 marginalsatt i Norge er på nivå med høyeste marginalsatt i land som Tyskland og Storbritannia, mens en del av de andre nordiske landene har høyere marginalsatt 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 som medfører at det ikke betales skatt av en pensjon tilsvarende minste pensjonsnivå. Over dette nivået betales det mindre skatt av pensjon enn av lønn. Skattefradraget nedtrappes mot pensjonsinntekt over minste-

pensjon, slik at differansen mellom skatt på pensjon og lønn blir mindre når pensjonsinntekten stiger.

Figur 2.7 viser andel skatt med 2016-regler på henholdsvis pensjonsinntekt for enslige AFP-/alderspensjonister og lønnsinntekt for lønnstakere i klasse 1. 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 250 000 kroner utgjør 10 pst. av pensjonsinntekten mens andelen skatt på tilsvarende lønnsinntekt er 19 pst.

Skatt på aksjeinntekter til personer

Aksjonærmodellen ble innført med skattereformen i 2006 og skal bidra til at de høyeste marginalsattesatsene på lønnsinntekt og aksjeinntekt blir om lag like. Når forskjellen i marginalsattesatser på aksjeinntekt og lønnsinntekt er liten, er det lite lønnsomt å framstille faktisk arbeidsavkastning som aksjeinntekt for å få lavere skatt. Det å redusere motivet til slik inntektsskifting var et av hovedmålene med skattereformen i 2006.

Aksjonærmodellen innebærer at aksjeinntekter til personlige aksjonærer som overstiger et skjermingsfradrag, skattlegges på eierens hånd. Aksjeinntekter som overstiger skjermingsfradraget, multipliseres først med en oppjusteringsfaktor og legges deretter til alminnelig inntekt.

Boks 2.2 Beregning av skatt på lønnsinntekt

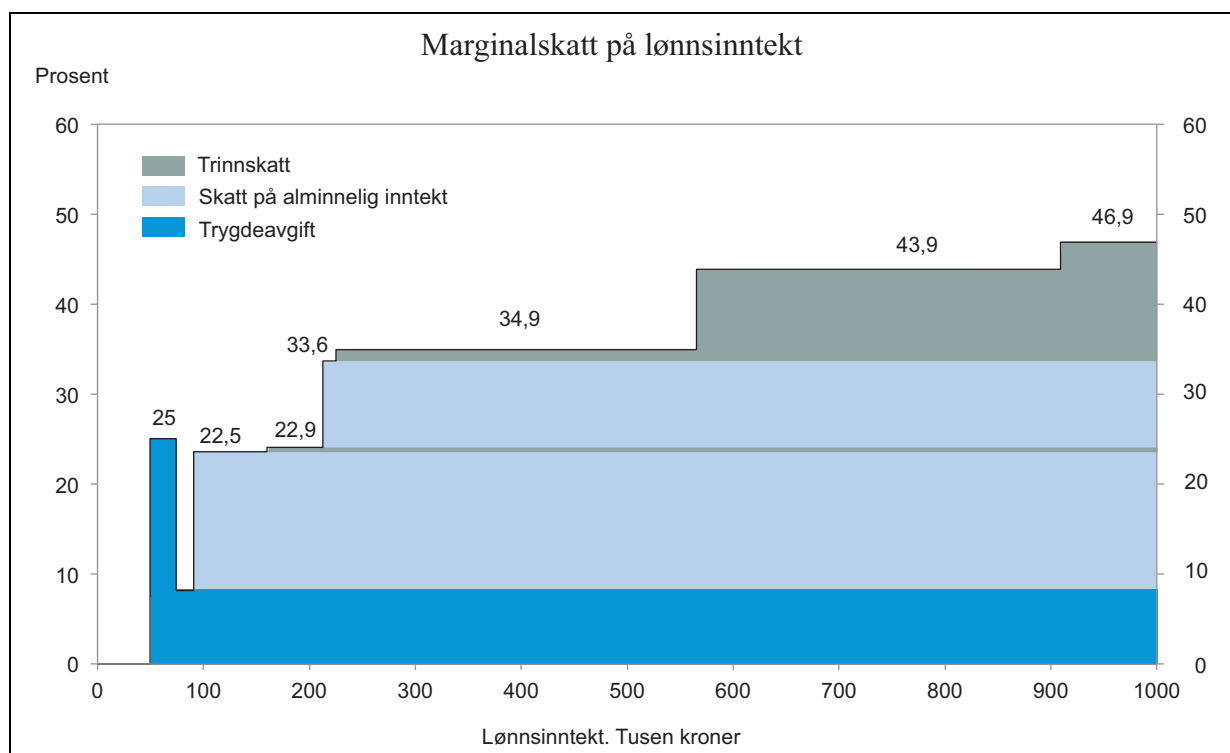
Marginalskatt er den skattesatsen som gjelder for den siste kronen skattyteren har tjent. Marginalskatten er med på å påvirke beslutninger om hvor mye han eller hun velger å jobbe. Deresom marginalskatten er høy, kan det svekke arbeidstakernes motivasjon til å øke arbeidsinnsatsen. Slike vridninger av 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 2016-regler.

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

den såkalte frikortgrensen. Deretter betales trygdeavgift etter en 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 (43 pst. av inntekten), begynner skattyter å betale skatt på alminnelig inntekt (25 pst.). Så lenge det gis minstefradrag etter sats og inntekten er under det første innslagspunktet i trinnskatten, blir marginalskatten på 22,45 pst. (8,2 pst. + 25 pst. * (1–0,43)). Satsen i trinn 1 i trinnskatten øker marginalskatten med 0,44 prosentenheter til 22,89 pst. Når skattyter har høy nok inntekt til å få maksimalt minstefradrag, blir marginalskatten 33,64 pst. (8,2 pst. + 25 pst. + 0,44 pst.). Marginalskattesatsen øker til 34,9 pst. i trinn 2, 43,9 pst. i trinn 3 og 46,9 pst. i trinn 4.

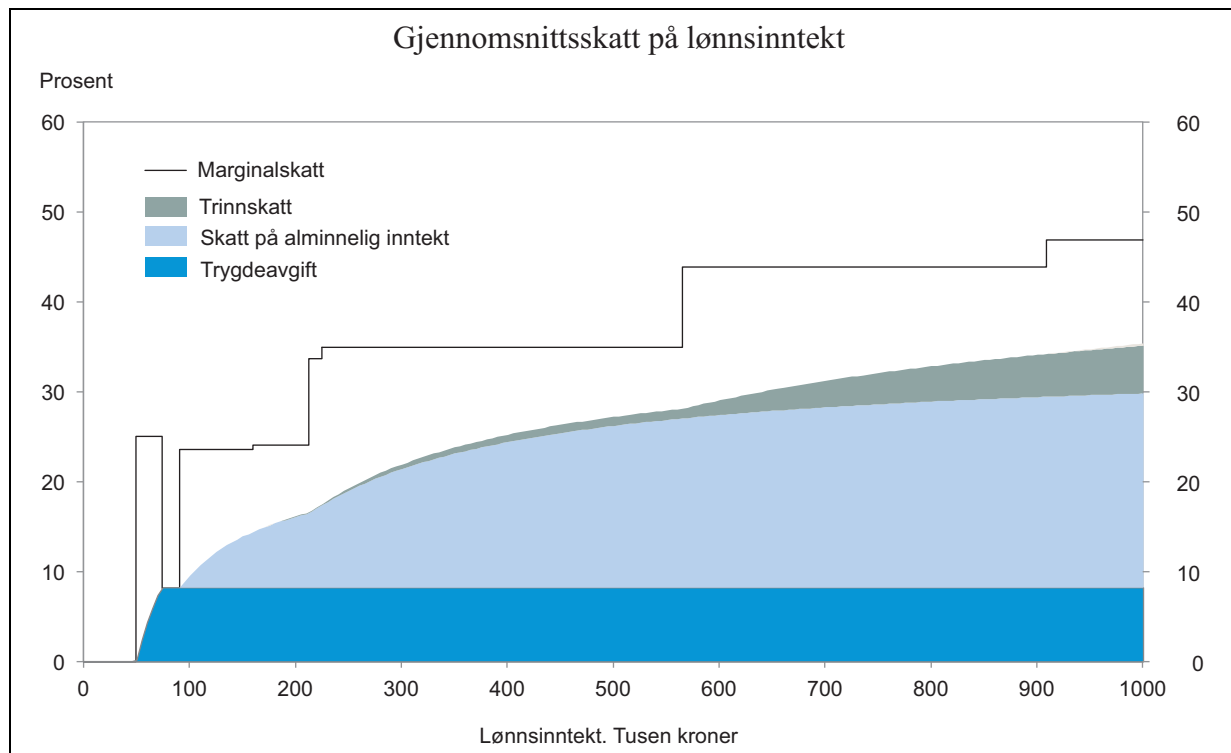


Figur 2.5 Marginalskatt på lønnsinntekt (utenom arbeidsgiveravgift) med 2016-regler for en lønns-taker i skatteklasse 1 som kun har lønnsinntekt og standard fradrag. Tusen kroner

Kilde: Finansdepartementet.

Boks 2.2 forts.

Figur 2.6 viser at gjennomsnittsskatten er vesentlig lavere enn marginalskatten.



Figur 2.6 Gjennomsnittsskatt på lønnsinntekt (utenom arbeidsgiveravgift) med 2016-regler for en lønnstaker i skatteklasse 1 som kun har lønnsinntekt og standard fradrag. Tusen kroner

Kilde: Finansdepartementet.

Oppjusteringsfaktoren gjør det mulig å ha et bestemt nivå på den effektive skattesatsen på aksjeinntekter uavhengig av skattesatsen på alminnelig inntekt. Oppjusteringsfaktoren ble innført i 2016 for å motvirke at motivet til inntektsskifting ble større som følge av at skattesatsen på alminnelig inntekt ble redusert fra 27 til 25 prosent. I 2016 er oppjusteringsfaktoren 1,15.

Hovedformålet med skjermingsfradraget er å hindre uheldige vridninger i investeringene og selskapenes finansieringsstruktur som følge av utbytteskatten. Skjermingsfradraget utregnes ved å multiplisere skjermingsgrunnlaget, som er aksjens kostpris tillagt eventuelle ubenyttede skjermingsfradrag fra tidligere år, med en skjermingsrente. Skjermingsrenten skal gjenspeile renten etter skatt på en sikker investering.

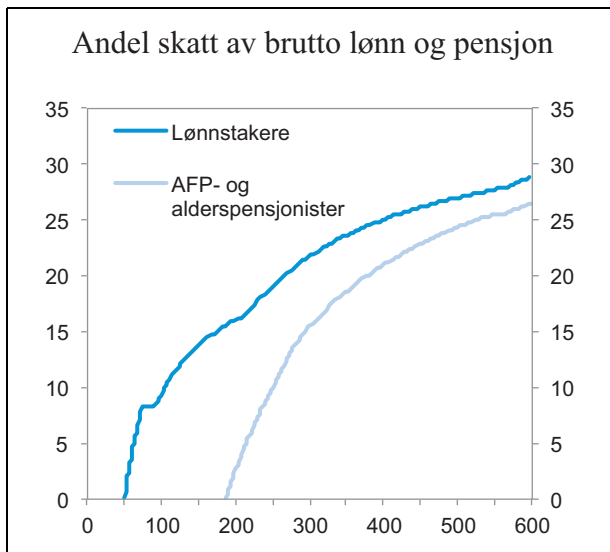
Dersom inntektene fra aksjen er lavere enn skjermingsfradraget, legges ubenyttet skjermingsfradrag til skjermingsgrunnlaget for neste år. I praksis betyr dette at ubenyttet skjermings-

fradrag framføres 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 som får skjermingsfradraget beregnet for det året. Ved salg av aksjen får selgeren trekke tidligere ubenyttet skjermingsfradrag fra eventuell gevinst. Ved tap trekkes hele tapet fra i alminnelig inntekt. Eventuelt ubenyttet skjermingsfradrag faller bort.

Skatt på næringsinntekt

Eiere av enkeltpersonforetak skattlegges etter foretaksmodellen, mens deltakere i deltakerliggerte selskap (ansvarlig selskap, kommandittselskap og andre) skattlegges etter deltakermodellen. Det prinsipielle utgangspunktet for begge disse modellene er det samme som for skattlegging av aksjeinntekter, nemlig at inntekter



Figur 2.7 Andel skatt på ulike brutto inntektsnivå for henholdsvis lønnstakere og AFP- og alderspensjonister med 2016-regler.¹ Prosent

¹ Det er forutsatt at skattyterne er enslige og lignede i klasse 1, og at de kun har henholdsvis lønn og pensjon og ikke har fradrag utover standard fradrag.

Kilde: Finansdepartementet.

som ligger innenfor risikofri avkastning av den investerte kapitalen (skjermingsfradraget), kun skal skattlegges én gang som alminnelig inntekt. Det har bidratt til stor grad av skattemessig likebehandling ved ulike måter å organisere virksomhet på.

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

Inntekt fra enkeltpersonforetak 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

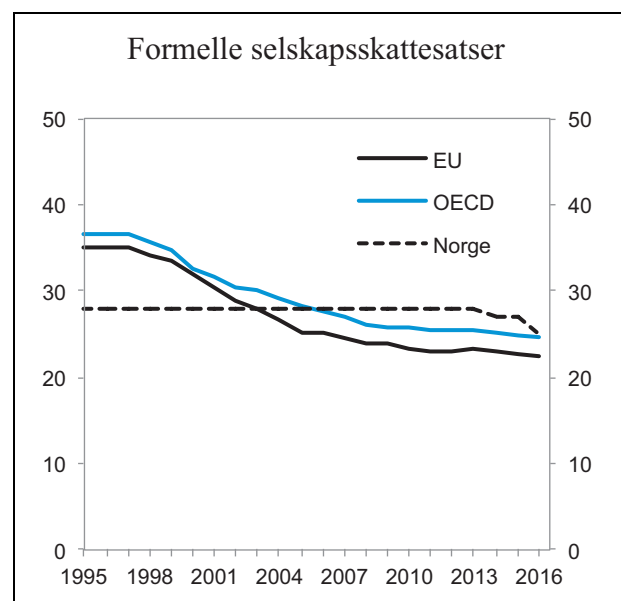
betaler trygdeavgift etter mellomomsatt (som lønnstakere), men ilegges i tillegg en produktavgift.

2.3.2 Bedriftsbeskatning

Overskudd i selskap skattlegges som alminnelig inntekt med en flat skattesats på 25 pst. i 2016. Underskudd kan framføres og trekkes fra mot senere overskudd. I bedriftsbeskatningen er det lagt særlig vekt på prinsippene om likebehandling av ulike investeringer, finansieringsformer og organisasjonsformer og symmetrisk behandling av inntekter (gevinster) og 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 bortfaller fradragsretten 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.

Arbeidsgivere i både privat og offentlig sektor er pliktige til å betale arbeidsgiveravgift av lønnskostnader. Satsen for arbeidsgiveravgiften avhenger av hvor bedriften er lokalisert.



Figur 2.8 Formelle selskapsskattesatser i Norge, EU og OECD.¹ 1995–2016. Prosent

¹ Uveide gjennomsnitt for EU og OECD. EU-tallene omfatter land som var medlemmer per 2016 (EU-28).

Kilder: OECD, Eurostat, KPMG og Finansdepartementet.

Tabell 2.1 Formelle og beregnede effektive selskapsskattesatser i 2014. Prosent

Land	Formell skattesats	Effektiv gjennomsnittsskattesats	Effektiv marginalskattesats
Irland	12,5	14,4	13,2
Finland	20,0	18,4	14,4
Storbritannia	21,0	22,4	25,3
Sveits	21,2	18,6	12,4
Sverige	22,0	19,4	14,5
Danmark	24,5	22,2	16,9
Østerrike	25,0	23,0	18,4
Nederland	25,0	22,6	16,9
Hellas	26,0	24,1	19,8
Canada	26,5	24,8	23,7
Norge	27,0	25,1	21,1
Portugal	30,0	27,1	20,8
Italia	30,9	24,0	6,9
Tyskland	31,0	28,2	22,5
Belgia	34,0	26,7	6,9
Spania	35,3	32,6	34,1
Japan	35,7	37,7	40,4
USA	37,9	36,5	34,3
Frankrike	38,9	39,4	35,8

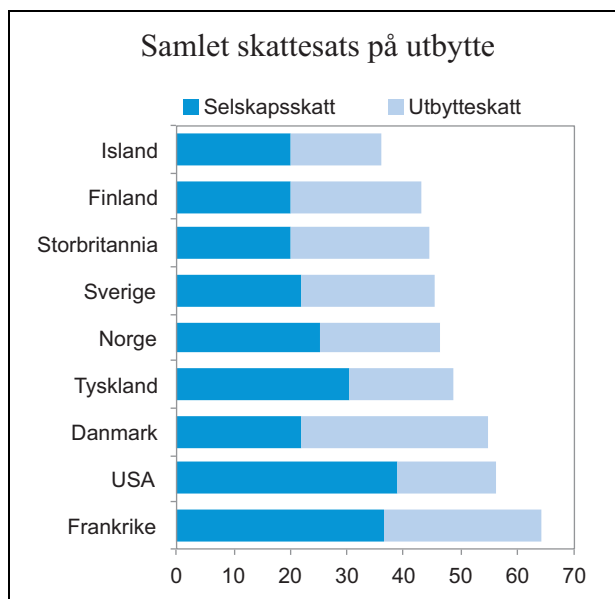
Kilder: Europakommisjonen og ZEW Mannheim (TAXUD/2013/CC/120).

Selskapsskattesatsen i Norge lå uendret på 28 pst. i perioden 1992–2013. Satsen ble redusert til 27 pst. i 2014 og videre til 25 pst. i 2016. En selskapsskattesats på 25 pst. er om lag på linje med gjennomsnittet i OECD, men noe høyere enn gjennomsnittet i EU, se figur 2.8.

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 skattekreditter til investeringene, for eksempel gjennom sjenære 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 nivået på investeringen.

Tabell 2.1 viser formelle skattesatser og beregnede effektive gjennomsnittlige og marginale skattesatser i noen utvalgte land i 2014. 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 beregningen 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 2.9 viser samlet formell marginalskatt på utbytte på selskapets og eiernes hånd i utvalgte land i 2016.



Figur 2.9 Samlet marginalsatt på utbytte på selskapets og eiernes hånd i noen utvalgte land. 2016. Prosent

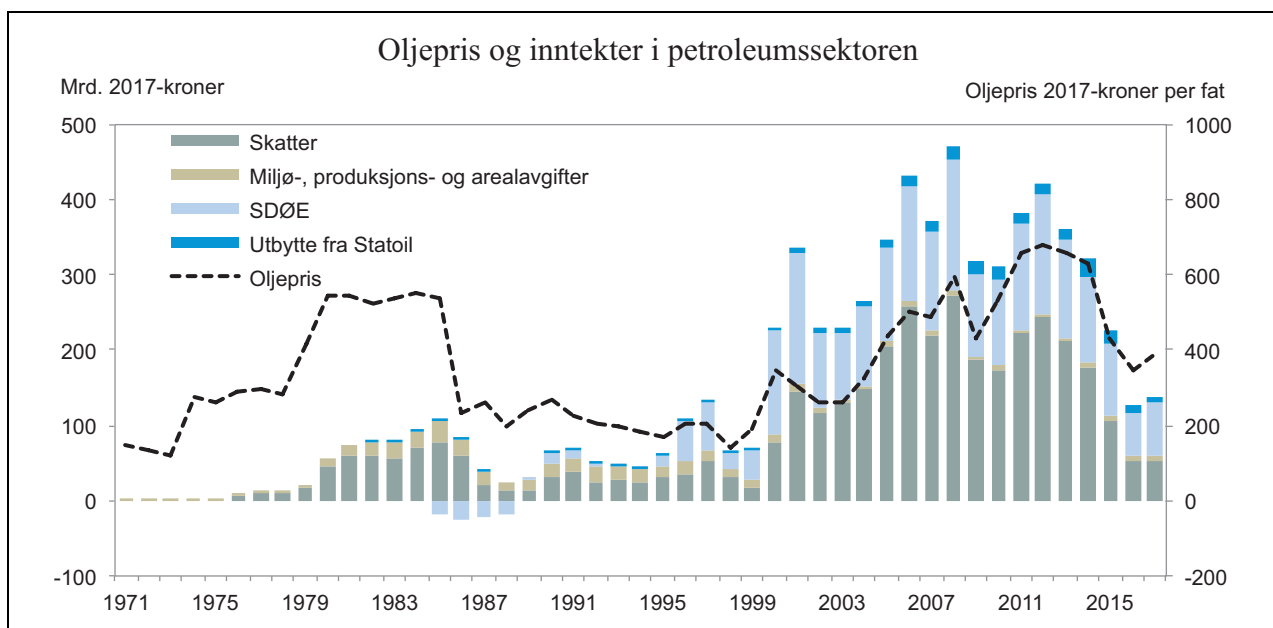
Kilde: OECD.

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 53 pst. i 2016.

Petroleumsbeskatningen bygger i utgangspunktet på reglene for den ordinære bedriftsbeskatningen. Imidlertid bestemmes skattegrunnlaget for inntekter fra salg av råolje ved hjelp av administrativt fastsatte normpriser. Det gis fradrag for alle relevante driftskostnader, og letetekostnader kan utgiftsføres direkte. Investeringer avskrives over seks år. I særskattegrunnlaget trekkes det i tillegg fra en friinntekt. Dersom selskapet går med underskudd, kan underskuddet og ubenyttet friinntekt framføres med et rentetillegg. Dersom et selskap aldri får tilstrekkelig skattemessig overskudd, vil staten refundere skatteverdien av underskuddet ved opphør av virksomhet på norsk sokkel. Systemet er dermed utformet slik at selskapene har sikkerhet for å få utnyttet full verdi av skattefradragene. Sikre framtidige skattefradrag skal verdsettes med en risikofri rente etter ordinær skatt. Verdsatt med en risikofri rente er verdien av investeringsfradragene (avskrivning, friinntekt og rentefradrag) høyere enn investeringskostnaden, jf. Prop. 150 LS (2012–2013) punkt 5.4. Investeringsfradragene er dermed sjenerøse sammenlignet med en nøytral petroleums-skatt, jf. vedlegg 1 punkt 3.

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 der staten løpende dekker sin andel av investeringer og driftskostnader og får den samme andel av inntektene.



Figur 2.10 Samlede netto inntekter til staten fra petroleumssektoren og oljeprisutvikling. 2017-kroner

Kilde: Finansdepartementet.

Figur 2.10 viser sammensetningen av statens inntekter fra petroleumsvirksomheten. Over tid har inntektene vokst som følge av økt produksjon. Økte oljepriser har også gitt større overskudd og dermed økte inntekter for staten. Tilsvarende faller statens inntekter fra petroleumsnæringen betydelig i perioder med lave priser. Statens inntekter tar utgangspunkt i netto overskudd i virksomheten, og statsinntektene vil dermed automatisk tilpasse seg ved 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 33 pst. i 2016. 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 full sikkerhet for å få utbetalt skatteverdien 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 ikke blir ulønnsomme etter grunnrenteskatt.

Kraftforetakene illegges også en naturressurskatt (betales til kommune og fylkeskommune) på 1,3 øre per kWh. Naturressurskatt er fradragberettiget krone for krone mot utlignet fellesskatt til staten. I tillegg betaler kraftprodusentene konsesjonsavgift og (vanligvis) eiendomsskatt til vertskommunene. De må også avstå konsesjonskraft.

Rederibeskatning

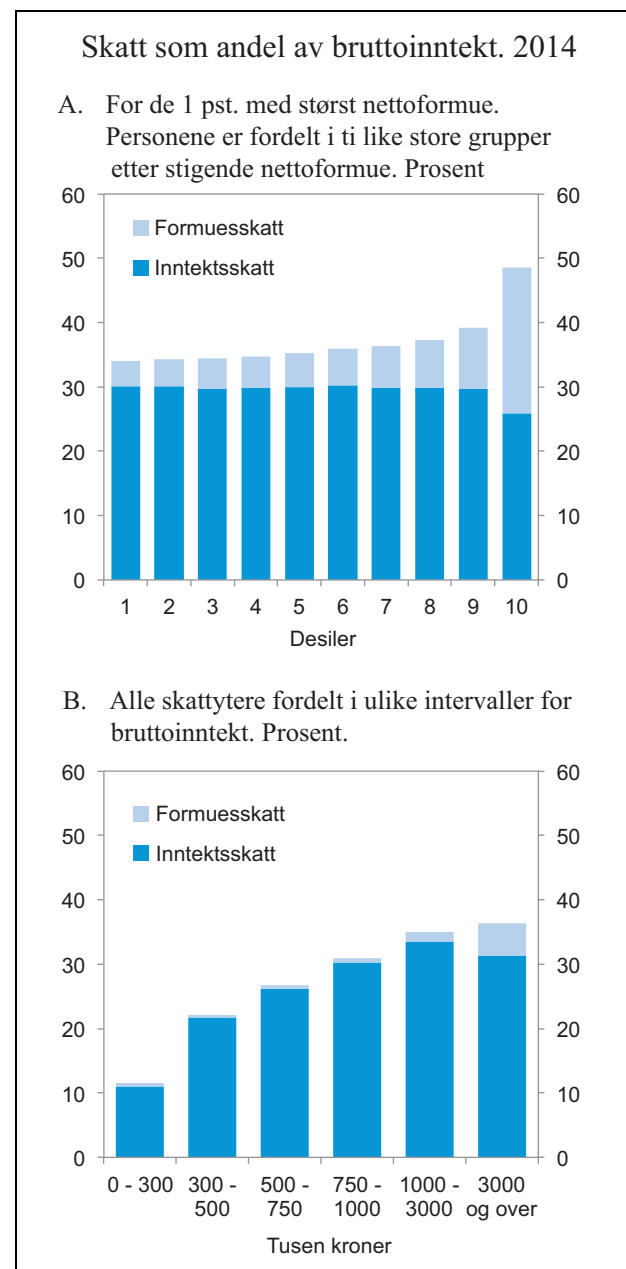
Rederibeskattede selskap har fra og med inntektsåret 2007 skattefritak for skipsfartsinntekter og betaler kun en tonnasjeskatt. Tonnasjeskatten er en årlig avgift som beregnes på grunnlag av skipenes nettotonnasje, og satsen varierer med ulike tonnasjeintervaller. Satsen kan reduseres for skip mv. som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

2.3.3 Skatt på kapitalbeholdning

Formuesskatt

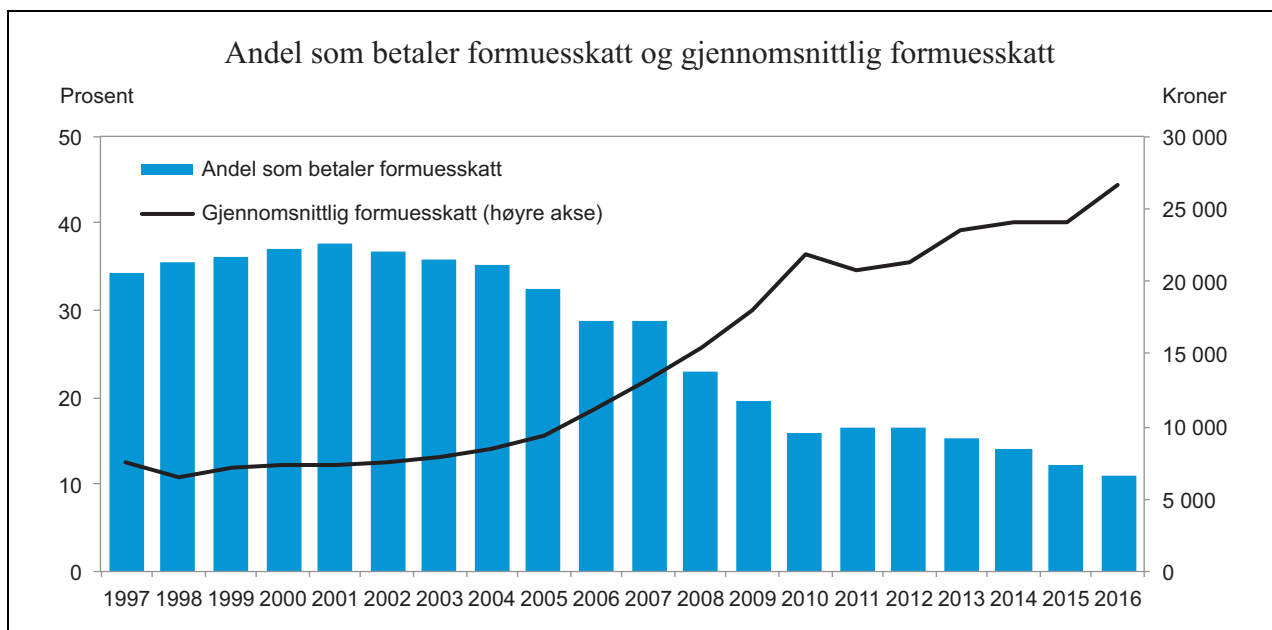
Personlige skattytere betaler formuesskatt på 0,85 pst. av skattepliktig nettoformue, det vil si bruttoformue fratrukket gjeld, over et bunnfradrag på 1,4 mill. kroner i 2016. Ektefeller får hvert sitt bunnfradrag. Formuesskatten fører til at skattesystemet for personer samlet sett virker enda mer progressivt enn ved inntektsbeskatning alene. Figur 2.11 illustrerer dette.

Den skattemessige verdien av formueseieendene er i utgangspunktet lik markedsverdi. Bolig



Figur 2.11 Skatt som andel av bruttoinntekt i 2014. Prosent

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.



Figur 2.12 Andel personer (av bosatte personer 17 år og eldre) som betaler formuesskatt¹ og gjennomsnittlig formuesskatt. 1997–2016. Anslag for 2015 og 2016. 2016-kroner

¹ Formuesskatt før eventuelle nedsettelse som følge av 80-prosentregelen (kun relevant for årene 1997–2008).

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

og annen fast eiendom verdsettes imidlertid betydelig lavere enn markedsverdi. Næringseiendom utenom kraftverk, jordbruk og skogbruk verdsettes til 80 pst. av beregnet markedsverdi i 2016. For primærbolig (boligen en bor i) er ligningsverdien 25 pst. av beregnet markedsverdi, mens den er 80 pst. for sekundærboliger (boliger utover primærboligen som ikke er nærings- eller fritidseiendom). En sikkerhetsventil skal sikre at ingen primærboliger eller fritidseiendommer får høyere ligningsverdi enn 30 pst. av markedsverdi som kan dokumenteres av skattyter. For næringseiendom og sekundærboliger er sikkerhetsventilen 96 pst.

Andelen personer som betaler formuesskatt, er redusert de siste årene som følge av økt bunnfradrag. Det anslås at om lag 11 pst. av skattyterne betaler formuesskatt i 2016, jf. figur 2.12. Gjennomsnittlig skattebeløp blant de som betaler formuesskatt, har økt over perioden.

Eiendomsskatt

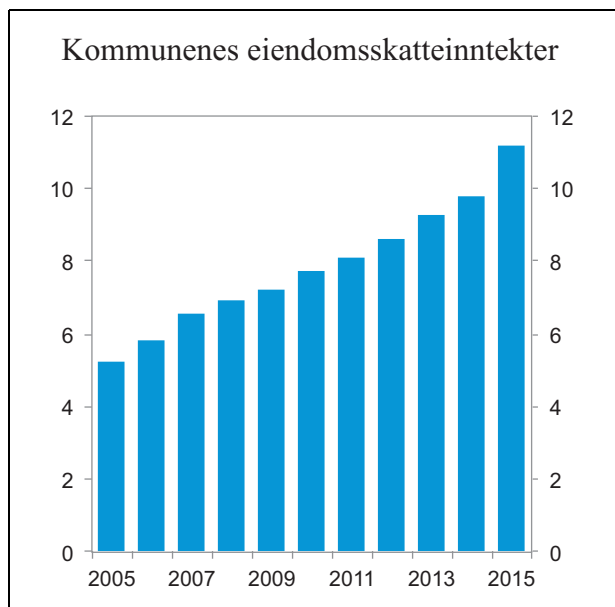
Eiendomsskatten skrives ut og tilfaller i sin helhet kommunen. Den enkelte kommune avgjør selv om det skal skrives ut eiendomsskatt innenfor de rammene eignedomsskattelova setter. Eiendomsskattesatsen skal være mellom 2 og 7 promille av takstgrunnlaget, som skal fastsettes ved taksering hvert tiende år. Kommunene kan alternativt velge

å bruke formuesskattegrunnlagene ved taksering av bolig. 59 kommuner benytter seg av denne muligheten i 2016. 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 kan kommunene velge å frita fritidseiendommer for eiendomsskatt. For eiendomsskatt på kraftverk gjelder egne takseringsregler, som baserer seg på verdien av produksjonen innenfor en minimums- og maksimumsgrense.

I 2016 har 365 av 428 kommuner innført eiendomsskatt, hvorav 270 har eiendomsskatt på bolig i hele eller deler av kommunen. Kommunenes samlede inntekter fra eiendomsskatten var om lag 11,2 mrd. kroner i 2015, hvorav 5,4 mrd. kroner var eiendomsskatt på bolig- og fritidseiendommer. Figur 2.13 viser utviklingen i samlede eiendomsskatteinntekter til kommunene i perioden 2005–2015.

Skatt på eiendom internasjonalt

Boks 2.3 gir en oversikt over inntekter fra skatt på eiendom i OECD-landene.



Figur 2.13 Kommunenes eiendomsskatteinntekter 2005–2015. Mrd. 2015-kroner

Kilde: Statistisk sentralbyrå (KOSTRA).

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 fradragsført 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.

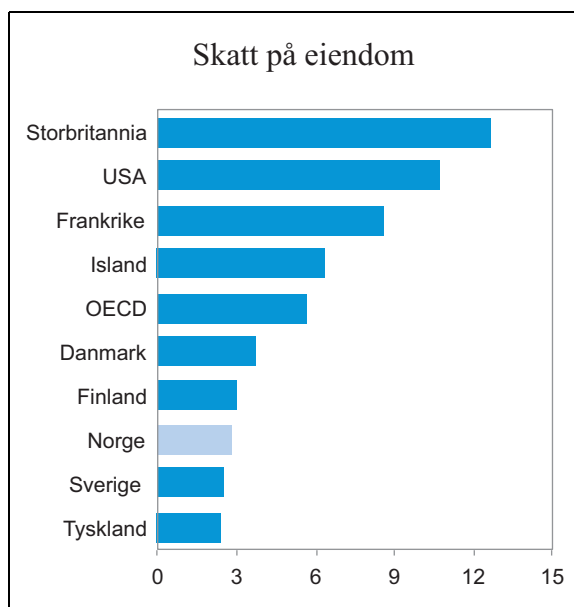
Den generelle merverdiavgiftssatsen i Norge er 25 pst. Danmark og Sverige har også en generell sats på 25 pst. Satsene i de skandinaviske landene er høye i internasjonal sammenheng. Inntektene fra merverdiavgiften som andel av BNP er høyere i Norge enn gjennomsnittet for OECD-landene, men noe lavere enn i Danmark og Sverige. I boks 2.4 sammenliknes merverdiavgiftssystemene i ulike OECD-land.

Boks 2.3 Inntekter fra skatt på eiendom i OECD-landene

OECDs skattestatistikk gir oversikt over inntektene fra ulike skattearter. Skatt på eiendom omfatter skatter som berører bruken, eierskapet og overføringen av eiendom. Gevinstbeskatning omfattes ikke. For Norge 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 fradragsføre innbetalt lokal eiendomsskatt før inntektsskatten beregnes. OECD-tallene er basert på uveide gjennomsnitt av bruttoskattene.

Figur 2.14 viser inntektene fra skatt på eiendom i utvalgte OECD-land. Norge får 2,8 pst. av skatteinntektene fra eiendom, som er godt under OECD-gjennomsnittet på 5,6 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.



Figur 2.14 Skatt på eiendom. Prosent av samlede skatteinntekter. 2014 (OECD 2013)

Kilde: OECD Revenue Statistics Database.

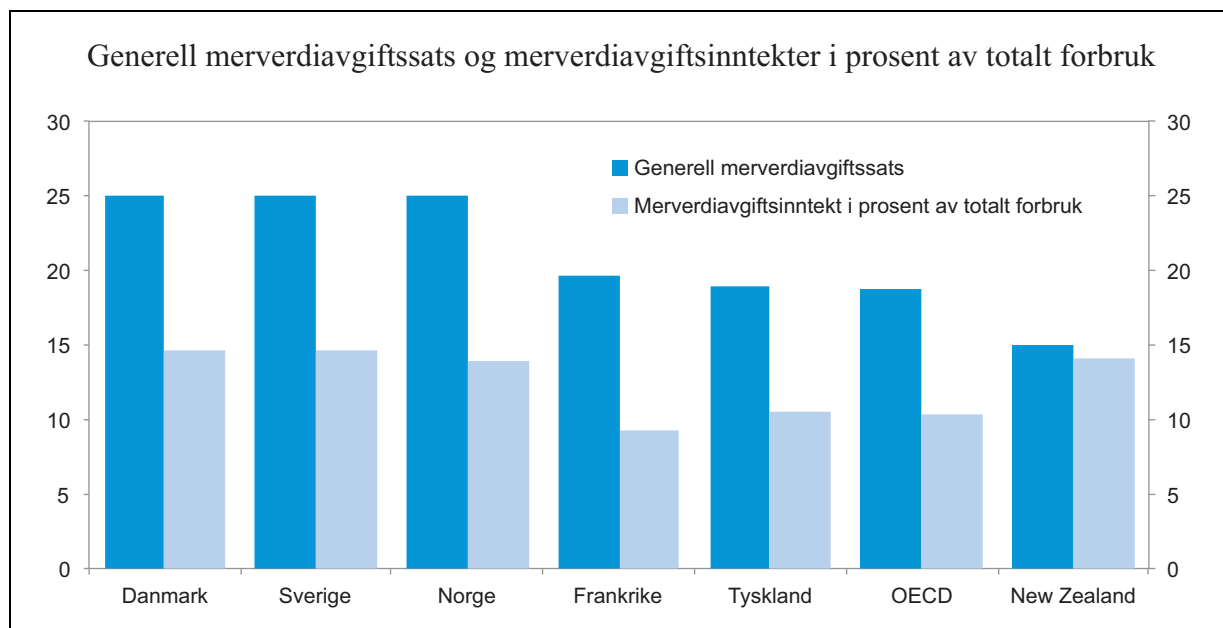
Boks 2.4 Satser og grunnlag for merverdiavgiften i OECD-land

Merverdiavgiften er innført i mer enn 160 land verden over. I OECD-landene utgjør nå merverdiavgiftsinntektene i gjennomsnitt en femdel av samlede skatteinntekter.

OECD har sammenlignet 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. Systemets utforming, med gjeldende bruk av reduserte satser, fritak og unntak bidrar for eksempel til å redusere inntektsandelen. Andre forhold som effektiviteten i 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, og tapte merverdiavgiftsinntekter kan skyldes flere forhold, 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 2.15 viser de generelle merverdiavgiftssatsene for Norge, OECD-gjennomsnittet og enkelte andre land det kan være naturlig å sammenligne seg med. Figuren viser også inntekt fra merverdiavgiften som andel av forbruk. Norge har en like høy generell merverdiavgiftssats som Danmark og Sverige, men inntektene fra merverdiavgift som andel av forbruk er likevel noe lavere. New Zealand har et svært bredt merverdiavgiftssystem med én felles sats og få unntak og fritak. Dermed beskattes tilnærmet alt forbruk med den generelle satsen, også offentlig forbruk.



Figur 2.15 Generell merverdiavgiftssats og merverdiavgiftsinntekter i prosent av samlet forbruk. 2012

Kilder: OECD (2014) Consumption Tax Trends og Finansdepartementet.

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 10 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 står utenfor 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 eksternleveranser 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.

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. Eksempler på slike avgifter er dokumentavgiften på omsetning av fast eiendom og omregistreringsavgiften på motorvogner og tilhengere. 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 miljøpro-

blem, bør derimot omfatte alle kilder til miljøproblemet, og avgiftssatsen bør avspeile miljøskaden.

Miljøavgifter

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

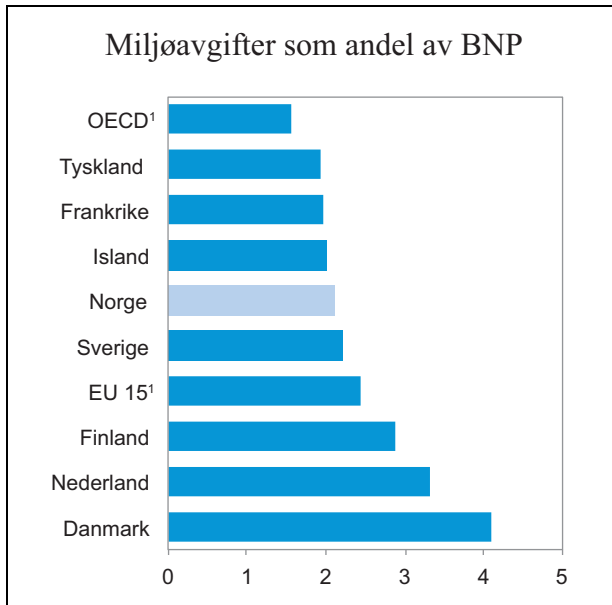
Miljøavgifter gjør at markedsprisene i større grad inkluderer samfunnets kostnader ved miljøskadelige aktiviteter. Det bidrar til å redusere de miljøskadelige aktivitetene. Inntektene fra miljøavgifter kan benyttes til å redusere andre vridende skatter.

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

Kostnaden ved å redusere utslipp fra miljøskadelig aktivitet kan variere mellom ulike sektorer i økonomien, og myndighetene har ikke full informasjon om hvor store disse kostnadene er for ulike bedrifter og husholdninger. For eksempel vil en riktig utformet miljøavgift omfatte alle utslippskilder med én felles sats. Det legger til rette for desentraliserte beslutninger som gir miljøgevinst til lavest mulig samfunnsøkonomisk kostnad. Kvoter er et annet sektorovergripende virkemiddel som kan virke på tilsvarende måte som miljøavgifter. Kvoter og avgifter er nærmere omtalt i boks 2.5.

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), bidrar dette til ytterligere fall i inntektene. Reduserte inntekter fra miljøavgifter kan innebære at andre skatter og avgifter må økes for å opprettholde nivået på skatteinntektene. Figur 2.16 sammenligner inntekter fra miljøavgifter i ulike land.

Det kan være flere grunner til at miljøavgifter eller kvotesystemer ikke er kostnadseffektivt utformet. Ofte skyldes det et ønske om å skjerme bestemte grupper eller næringer. Marginalkostnaden ved utslipp av klimagasser i ulike sektorer i Norge er vist i figur 2.17. Ulike priser på utslipp av klimagasser øker de samlede kostnadene ved å redusere nasjonale utslipp.



Figur 2.16 Inntekter fra miljørelaterte avgifter som andel av BNP i ulike land. 2013. Prosent

¹ Veid gjennomsnitt.

Kilder: Finansdepartementet og OECD.

Miljøavgifter på energiprodukter kommer ofte i tillegg til avgifter som priser andre samfunnsøkonomiske kostnader ved energibruken. Miljøeffekten vil være et resultat av det samlede avgiftsnivået. Veibruksavgiften på drivstoff bidrar også til å begrense forbruket av bensin og diesel og dermed til å redusere utslipp av blant annet CO₂.

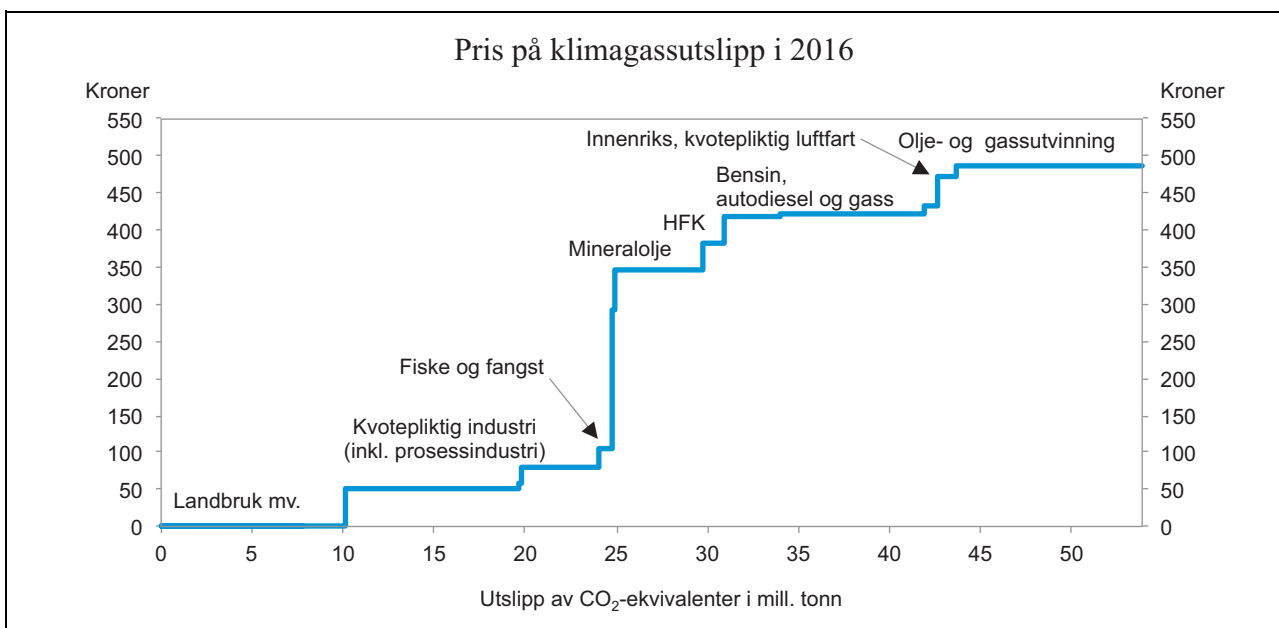
Grunnavgiften på mineralolje bidrar til å hindre en miljømessig uheldig overgang fra oppvarming med elektrisk kraft til fyringsolje.

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 at røyking og alkoholforbruk kan ha negative virkninger for andre enn de som bruker varene.

I tillegg er det kostnader knyttet til at forbrukere selv ikke tar tilstrekkelig hensyn til de langsiktige virkningene av forbruket sitt, eller at de ignorerer uheldige virkninger. Et høyt avgiftsnivå på forbruksvarer kan øke omfanget av grensehandel, smugling og hjemmebrenning av alkohol. Helseeffektene ved avgiftsleggingen må vurderes



Figur 2.17 Pris på utslipp av klimagasser i ulike sektorer. Avgiftsnivå i kroner per tonn CO₂-ekvivalenter i 2016 og kvotepris på 50 kroner per tonn CO₂. Utslippstallene er fra 2013

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Miljødirektoratet og Finansdepartementet.

Boks 2.5 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 rensiltak som koster mindre enn avgiften. Med en avgift setter myndighetene en pris på forurensende utslipp, men styrer ikke mengden utslipp direkte. I et kvotesystem fastsetter derimot myndighetene utslippsmengden, mens priser på utslipp blir markedsbestemt. Kostnaden ved rensiltakene som gjennomføres, vil imidlertid bestemmes av prisen på kvoter som etableres i kvotemarkedet, og vil avhenge av tilbudet av og etterspørselen etter kvoter.

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

opp mot de samfunnsmessige kostnadene ved nevnte aktiviteter.

2.4.3 Toll

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

Tollbeskyttelse på landbruksvarer står sentralt i norsk landbrukspolitikk. Importvernet bidrar blant annet til å sikre omsetning av norske land-

bruksvarer 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 tollsatser 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 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. 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 fellestiltak 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.

Noen statlig pålagte betalingsordninger ligger i dag utenfor statsbudsjettet. Flere av disse betalingsordningene ligner på sektoravgifter ved at de finansierer fellestiltak i en sektor eller næring. Bruk av sektoravgiftsformen, sammen med ut-

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

giftsføring av tjenesteproduksjonen på statsbudsjettet, vil bidra til oversikt over og innsyn i statlig pålagte betalingsordninger. Regjeringen foreslår derfor at blant annet påslag på nettariffen til Energifondet og forskningsavgift på landbruksprodukter tas inn i statsbudsjettet for 2017.

2.6 Fordelingsvirkninger av skatte- og avgiftssystemet

I Nasjonalbudsjettet 2017 kapittel 7 om Norges oppfølging av FNs bærekraftsmål omtales ulikhet og livskvalitet. Nedenfor vurderes betydningen av skatte- og avgiftssystemet for fordeling.

Personskattenes betydning for inntektsfordelingen

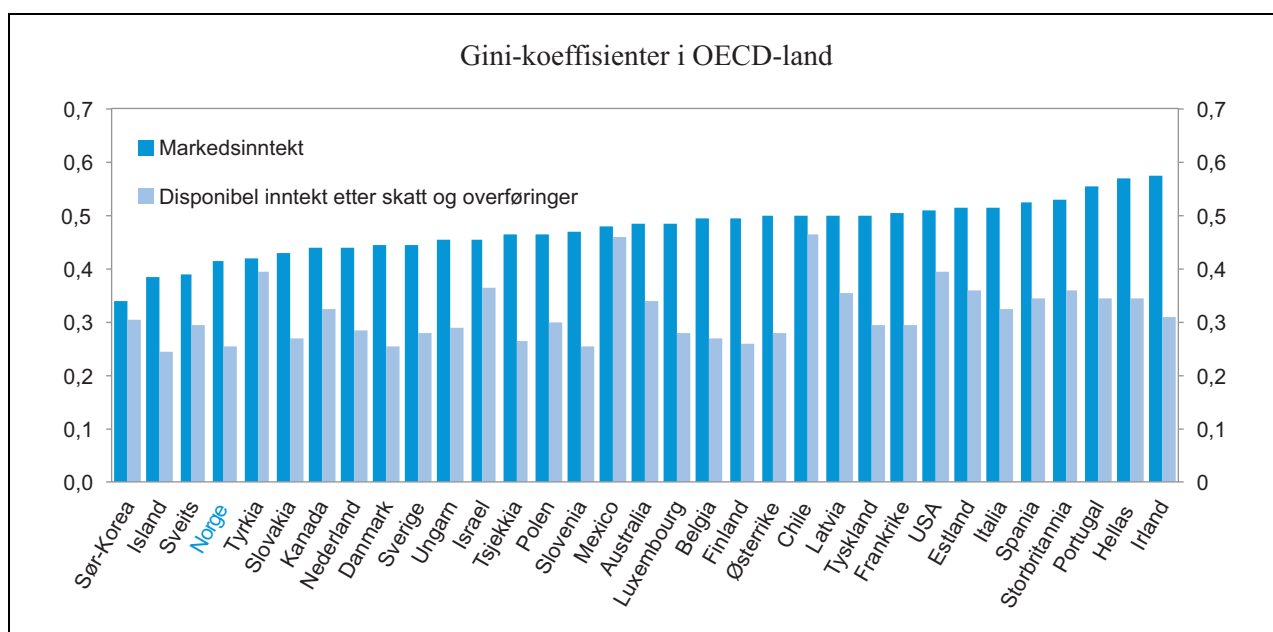
Figur 2.18 viser ulikhet målt med Gini-koeffisienten både for markedsinntekt og disponibel inntekt for OECD-land. Gini-koeffisienten vil ha en verdi mellom 0 og 1. Ulikheten er større jo høyere Gini-koeffisienten er. Ved beregning av Gini-koeffisienten brukes ofte inntektsbegrepet «ekvivalent inntekt». Det er et inntektsbegrep som tar hensyn til at enkelte i husholdningen ikke har inntekt, og at det er stordriftsfordeler knyttet til at flere bor sammen. Det siste innebærer at den enkelte i en flerpersonshusholdning tilordnes en høyere inntekt enn husholdningens faktiske inntekt per person. Denne forhøyede inntekten anses som

«ekvivalent» med inntekten til en enslig person (selv om faktisk inntekt er lavere).

Figur 2.18 viser at overføringer og skatter i betydelig grad bidrar til å redusere ulikhet i de fleste land. Norge er blant landene med relativt lav ulikhet i utgangspunktet. Overføringsordninger bidrar i betydelig grad til omfordeling og lavere ulikhet i Norge. Høy yrkesdeltakelse, relativt lav arbeidsledighet og et relativt stort innslag av sentraliserte lønnsforhandlinger bidrar til at Norge har små inntektsforskjeller allerede før skatt og overføringer. Et godt utbygd, offentlig finansiert utdanningssystem gir også et viktig bidrag til utjevning av sosiale forskjeller.²

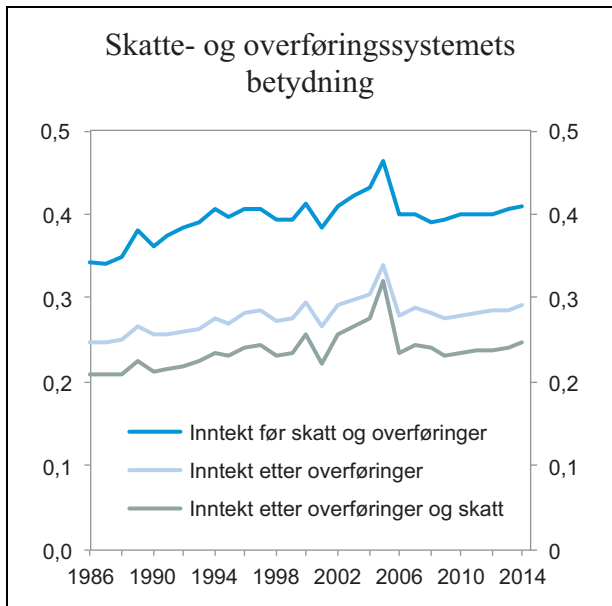
Viktige offentlige overføringsordninger forsikrer mot bortfall av inntekt ved sykdom, uføret, høy alder og tap av arbeid. Disse ordningene reduserte Gini-koeffisienten med 29 pst. i Norge i 2014. Skatter bidro til å redusere Gini-koeffisienten ytterligere med 11 pst. Sett under ett reduserer offentlige overføringer og skatter dermed Gini-koeffisienten med om lag 40 pst. i 2014, jf. figur 2.19. Skattesystemets viktigste bidrag til omfordeling er dermed mer indirekte ved å finansiere velferdstjenester og ordninger for å sikre inntekt. Med unntak av en topp i 2005 som skyldes midlertidige skattetilpasninger ved innføring av utbytteskatt i 2006, har inntektsulikheten vært relativt stabil, men svakt økende over 30-årsperio-

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



Figur 2.18 Gini-koeffisienter for markedsinntekter og disponibel inntekt etter skatt og overføringer. Ekvivalent inntekt (OECD-skala). 2014 eller seneste tilgjengelige år

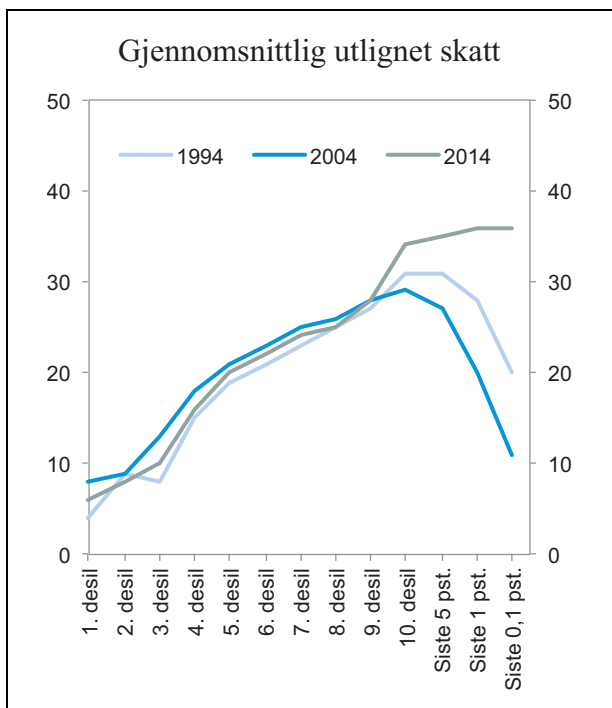
Kilde: OECD.



Figur 2.19 Skatte- og overføringssystemenes betydning for fordelingen målt med Gini-koeffisient. Ekvivalent inntekt (EU-skala). 1986–2014

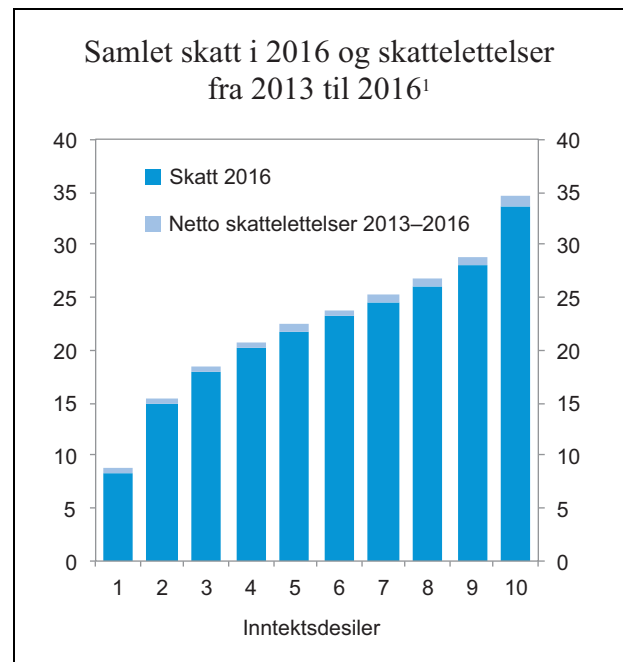
Kilde: Statistisk sentralbyrå.

den. Overførings- og skattesystemets omfordelende betydning har likevel vært opprettholdt over perioden.



Figur 2.20 Gjennomsnittlig utlignet skatt som andel av bruttoinntekt

Kilde: Statistisk sentralbyrå.



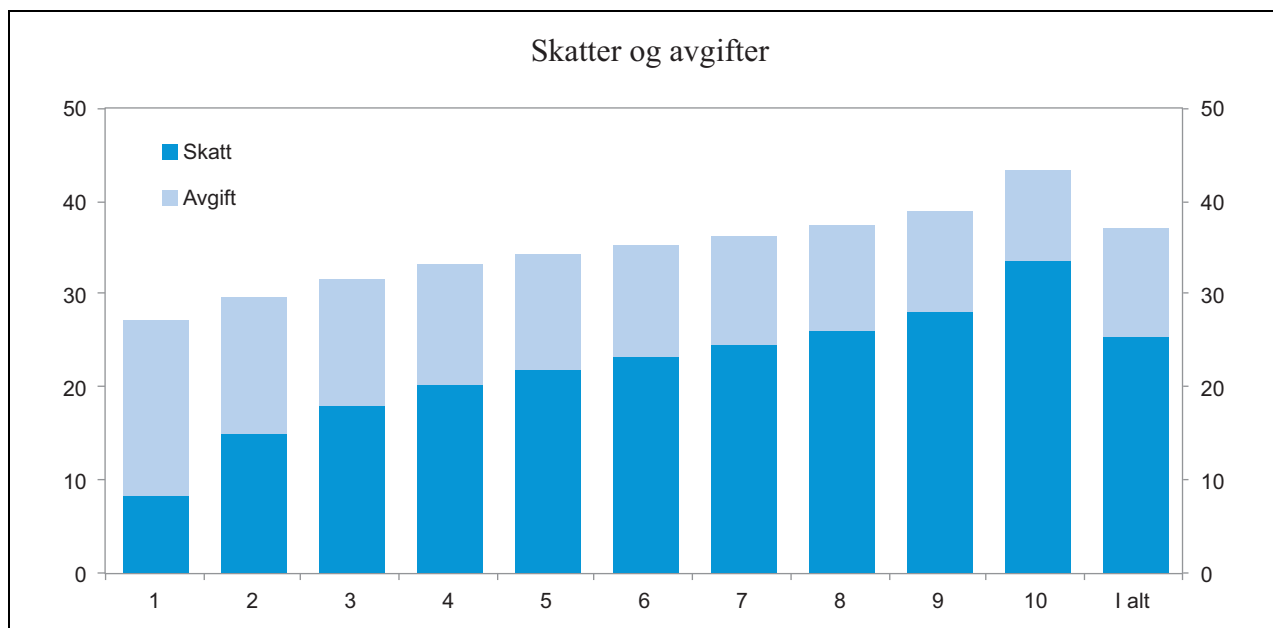
Figur 2.21 Samlet ekvivalent skatt i 2016 og endring i ekvivalent skatt fra 2013 til 2016 i prosent av ekvivalent bruttoinntekt fordelt på inntektsdesiler. 2016-regler sammenlignet med 2013-regler framskrevet til 2016

¹ Beregningen omfatter skatteendringer som kan beregnes i Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt, om lag 15,4 mrd. kroner netto. I beregningene er skattereglene i 2013 framført til 2016-nivå for å anslå hva skatten ville vært i 2016 med 2013-regler. Dette sammenlignes så med skattereglene for 2016. 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 perioden 2013–2016.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Med varierende skattebelastning etter inntektsnivå og formue bidrar skattesystemet også direkte til å omfordele finansieringsbyrden. Figur 2.20 viser gjennomsnittlig utlignet skatt som andel av bruttoinntekt for ulike inntektsgrupper. Progressiviteten i skattesystemet kommer tydelig fram ved at gjennomsnittlig skatt i pst. av inntekten stiger med inntektsnivået. De med aller høyest inntekt betalte i 1994 og 2004 prosentvis mindre i skatt enn andre høy- og mellominntektsgrupper. Dette har blitt endret, særlig etter innføringen av utbytteskatt i skattereformen i 2006.

Figur 2.21 viser anslag på samlet skatt i 2016 og på skattelettelser i perioden 2013–2016. Figuren viser at skattesystemet er tydelig progressivt både før og etter skattelettelsene i perioden. Skattelettelsene utgjør en begrenset andel av det samlede skatteinivået for de ulike inntektsgruppene og påvirker progressiviteten i skattesystemet i liten grad.



Figur 2.22 Skatt og avgift per person i prosent av ekvivalent inntekt. 2016-regler. Prosent

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Avgiftenes betydning for inntektsfordelingen

Når en skal se på hvordan skatte- og avgiftssystemet påvirker husholdningenes forbruksmuligheter og velferd, kan det være relevant å ta hensyn til at også avgifter påvirker forbruksmulighetene. Slike beregninger utføres på Statistisk sentralbyrås modeller LOTTE-Skatt og LOTTE-Konsum.

I figur 2.22 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 forbruksmuligheter har lavere skatte- og avgiftsbelastning enn personer med høye forbruksmuligheter. 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 (og sparing) som kan forbrukes og belastes med avgifter. For en person med høy bruttoinntekt vil dermed avgiftene utgjøre en mindre andel av bruttoinntekten enn for en person med lav bruttoinntekt. Deres beregningene var basert på inntekt etter skatt (disponibel inntekt), ville avgiftsbelastningen fordelt seg forholdsvis likt i de ulike inntektsgruppene. Likevel øker samlet skatte- og avgifts-

belastning for hver inntektsdesil også når man ser på andelen av bruttoinntekt.

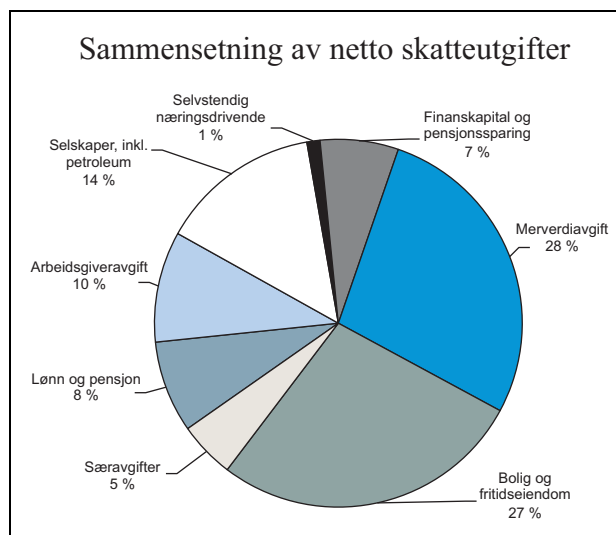
2.7 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner

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 produktinnsats 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 om de ulike tiltakene og virkemidlene som er innarbeidet i gjeldende skatte- og



Figur 2.23 Netto skatteutgifter i 2016 fordelt på ulike områder. Prosent

Kilde: Finansdepartementet.

avgiftsregler. Oversikten er ikke fullstendig. 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 og i 2006. Dette gjelder for eksempel for avskrivningssetser, 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 2.23 viser hvordan netto skatteutgifter i 2016 fordeles på ulike områder. Som figuren viser, er unntak i merverdiavgiftssystemet den største skatteutgiften og utgjør om lag 28 pst. av de samlede skatteutgiftene. Unntak fra beskatningen av egen bolig og fritidseiendom utgjør om lag 27 pst. av de samlede skatteutgiftene.³ Skatteutgifter ved selskapsbeskatningen med petroleumsvirksomhet utgjør om lag 14 pst. Skatteutgifter ved finanskapital og pensjonssparing utgjør om lag 7 pst. av

samlede skatteutgifter, mens den regionalt differensierte arbeidsgiveravgiften og skatteutgifter på lønn og pensjon utgjør henholdsvis 10 pst. og 8 pst.

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

Finansdepartementet anslår provenyvirksomheter 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

Provenyvirksomheter 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 satser⁴ i skatte- og avgiftsregelverket justeres hvert år i takt med anslag for den relevante 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 og en vekst i både alminnelig inntekt og personinntekt som er identisk med an-

³ I skatteutgiften for bolig og fritidseiendom er dokumentavgift ved omsetning av selveierleiligheter trukket fra.

⁴ Prosentsetser, som for eksempel merverdiavgiftssatsen og trykkgiftssatsene, holdes i referansesystemet uendret fra året forut.

slått 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 *særagiftene* 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 tilsvarende at alle skatter og avgifter holdes reelt sett uendret, omtales gjerne som *referansealternativet* for skatte- og avgiftsinntektene. Referansealternativet bestemmes av referansesystemet for skatte- og avgiftsregelverket og anslått utvikling i skatte- og avgiftsgrunnlagene. Framskrivningen 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 be-

driftenes og husholdningenes atferd. For eksempel vil en økning i en særagift 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 utbytterne mer enn halvert fra 2000 til 2001 som følge av den midlertidige utbytteskatten i 2001. 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 utbytterne 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 fram 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 framskyndet.

Normalt vil en provenyberegning som inkluderer atferdsvirkninger, kun inneholde den direkte virkningen på skatteinntektene gjennom det skat-

tegrunnlaget 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 skattelettelse 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 skattelettelse 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.⁵ Økte inntekter i privat sektor vil kunne øke etterspørselen og aktiviteten i økonomien. Dermed øker også skatteinntektene, og den 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 skattelettelse 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 avgiftslettelse må ikke forveksles med varige virkninger av atferdsendringer. Det er de varige atferdsendringene som er relevant 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.

⁵ Tilsvarende vil økte trygde også øke disponibel inntekt i privat sektor. Etterspørselsvirkninger er derfor et generelt resultat av en ekspansiv finanspolitikk, og er ikke spesielt knyttet til skattepolitikken.

Del II
Nærmere om forslagene

3 Skatt på alminnelig inntekt mv.

3.1 Skatt på alminnelig inntekt

Stortingets flertall har i forbindelse med forliket om skattereform (Innst. 273 S (2015–2016)) vedtatt at skattesatsen på alminnelig inntekt for personer og selskap skal reduseres fra 25 til 23 pst. innen 2018. I tråd med dette foreslår regjeringen å redusere skattesatsen på alminnelig inntekt fra 25 til 24 pst. for personer og selskap fra 2017.

Lavere skatt på alminnelig inntekt vil gjøre det mer lønnsomt for eiere som arbeider i eget selskap å ta ut faktisk arbeidsinntekt som aksjeutbytte (inntektsskifting). Det skyldes at reduksjonen i satsen på alminnelig inntekt både reduserer skatt på selskapsoverskudd og skatt på utbytte fra overskudd etter skatt. For å redusere motivet til slik inntektsskifting har Stortingets flertall vedtatt at skatten på utbytte mv. økes slik at den samlede marginals-katten på utbytte mv. (inklusive selskapsskatt) skal være om lag uendret. I tråd med dette foreslår regjeringen at den samlede marginals-katten på utbytte mv. opprettholdes ved at oppjusteringsfaktoren for utbytte mv. økes fra 1,15 til 1,24 i 2017.

Redusert skattesats på alminnelig inntekt for både personer og selskap vil stimulere til økte investeringer, økt arbeidstilbud og økt sparing. Forslaget vil også redusere gevinsten av skattemessige tilpasninger over landegrensene.

Departementet anslår den isolerte skattelettelsen av redusert skattesats på alminnelig inntekt, inklusive justeringen i skatt på utbytte, til om lag 13,8 mrd. kroner påløpt og 8,9 mrd. kroner bokført i 2017.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 §§ 3-2, 3-3, 3-5 første ledd og 4-1 siste ledd. Det vises også til forslag til endringer i skatteloven §§ 10-11 første ledd annet punktum, 10-31 første ledd fjerde punktum og annet ledd annet punktum, 10-42 tredje ledd bokstav b, 10-44 første ledd tredje punktum, 10-65 annet ledd tredje punktum, 10-67 annet ledd og skattebetalingsloven § 11-5.

Lovendringene i skatteloven foreslås å tre i kraft straks med virkning og med inntektsåret

2017, mens endringen i skattebetalingsloven foreslås å tre i kraft 1. januar 2017.

3.2 Grunnrenteskatten og særskatt på petroleumsvirksomhet

I Meld. St. 4 (2015–2016) *Bedre skatt – En skattereform for omstilling og vekst*, varslet regjeringen at provenyet fra grunnrentenæringene ikke skal reduseres ytterligere når selskapsskatten settes videre ned. I Finanskomiteens innstilling 237 S (2015–2016) sier et flertall at «For å opprettholde provenyet på om lag det samme nivået som tidligere støtter dette flertallet regjeringens syn om at lavere selskapsskatt kombineres med en justering av grunnrentebeskatningen.» Dette er i tråd med regjeringens mål om et vekstvennlig skattesystem der skattene med størst vridninger reduseres. I motsetning til selskapsskatten svekker ikke nøytrale grunnrenteskatter investeringsinsentivene. Skattegrunnlaget er dessuten mer robust enn i andre næringer ettersom aktivitetene er stedbundne.

For vannkraftsektoren innebærer provenynøytralitet at grunnrenteskattesatsen må økes med 1,3 prosentenheter, til 34,3 pst., når satsen på alminnelig inntekt settes ned med 1 prosentenheter. I beregningene har departementet tatt utgangspunkt i alminnelig inntekt før konsernbidrag for vannkraftselskapene som eier grunnrenteskattepliktig kraftproduksjon. Øvrig aktivitet i vannkraftsselskapene som bredbånd, nett, fjernvarme mv. er gjerne skilt ut i egne selskap og inngår da ikke i beregningene. Noe annen aktivitet nært knyttet til vannkraftproduksjon er inkludert. Det vises til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 3-4.

I petroleumsskattesystemet er verdien av investeringsfradragene (avskrivning, friinntekt og rentefradrag i særskatten) høyere enn de ville vært i et nøytralt skattesystem, jf. omtale i Prop. 150 S (2012–2013) punkt 5.4. Med økt særskattesats øker verdien av investeringsfradragene og vridningene forsterkes. For å oppnå provenynøytralitet og unngå økte vridninger i petroleumss-

skatten, foreslår regjeringen at særskattesatsen økes med én prosentenhet samtidig som friinntektssatsen reduseres fra 5,5 pst. til 5,4 pst. per år. Fradragsverdien av friinntekten vil da være uendret samtidig som marginalskatten for petroleum er uendret på 78 pst. Forslaget motvirker effekten av redusert skatt på alminnelig inntekt med 1 prosentenhet, og endringen er provenynøytral målt som nåverdi av skatteinntekter i perioden 2017–2050. For 2017 gir forslaget et provenyrtap på 230

mill. kroner påløpt fordi friinntektsjusteringen fases inn gradvis og dermed har mindre provenyeffekt de første årene. Skatteinntektene på sokkelen inngår i kontantstrømmen fra petroleumsvirksomheten som overføres til Statens pensjonsfond utland. Det vises til forslag til endring av særskattesatsen i Stortingets skattevedtak for 2017 § 4-2. Justeringen i friinntekten er nærmere omtalt i punkt 8.5.

4 Formuesskatt

Regjeringen ønsker å legge til rette for gründervirksomhet og norsk eierskap i næringslivet. Formuesskatten gjør det vanskeligere å holde virksomhet under norsk eierskap fordi den bare rammer norske private eiere. Videre må formuesskatten betales selv om formuesgjenstanden ikke har gitt avkastning eller overskudd det aktuelle året.

Formuesskatten kan være særlig problematisk for eiere av virksomheter som er avhengige av norsk egenkapital for å få finansiert sine investeringer. Det kan blant annet gjelde gründervirksomheter i en oppstartsfasen. Formuesskatten kan i slike tilfeller føre til at prosjekter som er lønnsomme for samfunnet og gir nye arbeidsplasser, ikke gjennomføres. Det er videre problematisk at den skjeve verdsettingen av ulike formueskomponenter bidrar til å vri investeringene bort fra næringsvirksomhet og over til bolig og fritidseiendom. Det er også uheldig at formuesskatten kan forårsake skattemotivert flytting fra Norge.

4.1 Verdsettingsrabatt

4.1.1 Innledning og sammendrag

Som en del av forliket om skattereform har et flertall på Stortinget bedt regjeringen om å innføre en verdsettingsrabatt i formuesskatten på 20 pst. for aksjer og driftsmidler samt tilhørende gjeld innen 2018. Regjeringen foreslår å innføre en rabatt på 10 pst. i 2017.

Regjeringen har siden 2013 redusert formuesskatten med om lag 4,8 mrd. 2016-kroner netto. Formuesskattesatsen er redusert fra 1,1 pst. til 0,85 pst., og bunnfradraget er økt fra 870 000 kroner til 1,4 mill. kroner per skattyter. Samtidig er formuesverdi som andel av beregnet markedsverdi økt fra 50 pst. til 80 pst. for næringseiendom og sekundærbolig. Endringene bidrar til å styrke norsk privat eierskap og øke avkastningen av den samlede sparingen.

Regjeringen varslet i Skattemeldingen at den ville vurdere hvordan ytterligere formuesskattelettelser i større grad kan målrettes mot næringsrelatert kapital. Det ble vist til at formuesskatten kan være en belastning for norske eiere som er av-

hengige av norsk egenkapital for å få finansiert sine prosjekter, og at den gjør det vanskeligere å holde virksomhet under norsk eierskap. Verdsettingsrabatten for aksjer og driftsmidler som foreslås, vil komme norske eiere til gode. Når hele rabatten på 20 pst. er faset inn fra 2018, vil det være lik rabatt for næringsvirksomhet, herunder næringseiendom, og sekundærbolig.

Verdsettingsrabatten vil også dempe skattefavoriseringen av primærbolig relativt til næringsvirksomhet og gjøre det mer lønnsomt å kanalisere privat sparing til investeringer i næringsvirksomhet.

Regjeringen foreslår at rabatten skal omfatte aksjer, grunnfondsbevis, aksjeandelen av andeler i verdipapirfond, andeler i deltakerlignede selskap samt driftsmidler. Rabatten skal bare omfatte slike eiendeler som den formuesskattepliktige eier direkte. Aksjer mv. eid av aksjeselskap eller andre foretak som ikke er formuesskattepliktige, er ikke omfattet.

Verdien av gjelden som tilordnes eiendelene som omfattes av rabatten, reduseres også med 10 pst. i 2017. Den tilordnede gjelden skal utgjøre en andel av samlet gjeld som er lik andelen de rabatterte eiendelenes brutto formuesverdi før verdsettingsrabatt utgjør av skattyters samlede bruttoformue.

Sekundærboliger vil beholde verdsettingsrabatten på 20 pst. Regjeringen foreslår videre å redusere verdsettingen av gjeld tilordnet sekundærbolig med 20 pst.

Næringseiendom er et driftsmiddel og vil være omfattet av den nye rabatten på 10 pst. i 2017 og 20 pst. i 2018. Regjeringen ønsker imidlertid ikke å øke formuesverdiene for næringseiendommer midlertidig fra 80 pst. i 2016 til 90 pst. i 2017. Det foreslås derfor at også næringseiendom skal beholde dagens rabatt på 20 pst. i 2017. Det krever at reglene for verdsetting av eiendeler i ikke-børsnoterte aksjeselskap og deltakerlignede selskap justeres. Verdsetting av sekundærbolig i slike selskap justeres på samme måte.

Verdsettingen av gjeld tilordnet næringseiendom eid av formuesskattepliktig skattyter reduseres med 20 pst., slik som for sekundærbolig.

Det anslås at forslagene samlet sett vil redusere provenyet med om lag 500 mill. kroner påløpt og 400 mill. kroner bokført i 2017.

Det foreslås at endringen av reglene for verdsetting av sekundærbolig og næringseiendom eid av ikke-børsnoterte aksjeselskap skal tre i kraft fra og med inntektsåret 2016, slik at den får virkning for aksjonærene for inntektsåret 2017. Øvrige endringer skal tre i kraft fra og med inntektsåret 2017.

Det vises til forslag til skatteloven § 4-12 nytt syvende ledd og ny § 4-19. Videre vises det til forslag til endring av skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 22 som endrer skatteloven § 4-12 første til tredje, femte og sjette ledd, § 4-17 og § 4-40.

Det foreslås at skatteloven § 4-12 nytt syvende ledd trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2016 og at øvrige endringer trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

4.1.2 Gjeldende rett

Skattepliktig formue fastsettes som hovedregel til omsetningsverdien per 1. januar i ligningsåret av skattyterens eiendeler med økonomisk verdi, med fradrag for gjeld som skattyteren hefter for, jf. skatteloven § 4-1 første ledd.

I utgangspunktet plikter alle personer bosatt i Norge å betale formuesskatt, jf. skatteloven § 2-1. Aksjeselskap og allmennaksjeselskap er ikke formuesskattepliktige, jf. skatteloven § 2-36. Formuen i slike selskap skattlegges hos aksjonærene. Tilsvarende gjelder for verdipapirfond. Formue i deltakerlignede selskap skattlegges hos deltakerne, jf. skatteloven § 2-2 tredje ledd og § 4-40.

Skatteplikten etter skatteloven § 4-1 omfatter i utgangspunktet alle eiendeler og all gjeld. Enkelte typer eiendeler er likevel unntatt fra formuesskatteplikt, jf. skatteloven § 4-2. Dette gjelder blant annet visse rettigheter, forretningsverdi (goodwill) og teknisk kunnskap (knowhow). Videre er noen kategorier forpliktelser ikke fradragsberettigede, jf. skatteloven § 4-3.

Formuesverdien for driftsløsøre (saldogruppene a, c og d) settes til den ligningsmessig nedskrevne verdien ved utgangen av inntektsåret, jf. Skattedirektoratets takseringsregler.

Fast eiendom verdsettes etter særskilte regler. Verdien av primærbolig og sekundærbolig settes til produktet av boligens areal og en kvadratmetersats. Kvadratmetersatsen settes til en prosentandel av beregnet omsetningsverdi per kvadratmeter. Prosentandelen er 25 for primærbolig og 80 for sekundærbolig.

Verdien av næringseiendom kan fastsettes på grunnlag av en beregnet utleieverdi. Det er angitt særskilte regler for beregning av slik utleieverdi i skattelovforskriften §§ 4-10-2 flg. Boliger (primærboliger og sekundærboliger) verdsettes alltid etter verdsettingsreglene for bolig, selv om de inngår i næringsvirksomhet. Fritidsboliger kan være å anse som næringseiendom i formuesskatterettslig sammenheng dersom det foreligger virksomhet. Fritidseiendom som ikke er å anse som næringseiendom, følger særskilte regler i Skattedirektoratets takseringsregler.

Verdien av primærbolig og fritidsbolig skal settes ned etter krav fra skattyter dersom den overstiger 30 pst. av eiendommens dokumenterte omsetningsverdi. Tilsvarende grense for sekundærbolig og næringseiendom er 96 pst.

Børsnoterte aksjer og aksjer i ikke-børsnoterte selskap verdsettes etter ulike metoder. Børsnoterte aksjer verdsettes til kursverdien per 1. januar i ligningsåret. Ikke-børsnoterte aksjer verdsettes til aksjens forholdsmessige andel av selskapets skattemessige formuesverdi. Denne verdien kommer en fram til ved å summere skattemessig formuesverdi for alle formuesskattepliktige eiendeler og trekke fra den formuesskattemessige verdien av selskapets forpliktelser. Bakgrunnen for at ikke-børsnoterte aksjer verdsettes på denne måten er at en ofte ikke kjenner aksjenes markedsverdi, og at det i praksis ikke er mulig med en løsning som forutsetter en individuell verdsetting av aksjer eller aksjeselskap. Ved ligningen av aksjonæren settes verdien på aksjene som hovedregel lik formuesskattemessig verdi på aksjene 1. januar året før ligningsåret.

Aksjer har hatt verdsettingsrabatt i en årrekke. Rabatten ble redusert til 20 pst. fra 2006 og til 15 pst. fra 2007 før den ble opphevet fra og med inntektsåret 2008.

Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til aksjens antatte salgsv verdi 1. januar i ligningsåret. Aksjen skal verdsettes etter regelen for norske ikke-børsnoterte aksjer når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til kursverdien 1. januar i ligningsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til den antatte salgsv verdien. Andeler i verdipapirfond verdsettes til andelens verdi per 1. januar i ligningsåret. Verdsettingen skal skje til full markedsverdi. Verdipapirfondet kan omfatte børsnoterte og/eller ikke-børsnoterte aksjer. Grunnfondsbevis og andeler i

det som ble ansett som aksjefond etter tidligere regler, var før 2008 gjenstand for tilsvarende verdsettingsrabatt som aksjer.

Det gjelder særlige verdsettingsregler for formuesgoder i primærnæringer.

4.1.3 Vurderinger og forslag

Regjeringen viser til Innst. 273 S (2015–2016), hvor det i punkt 1.2.3 nr. 2 framgår at et flertall på Stortinget ber regjeringen om at:

«Det innføres en verdsettingsrabatt på 20 pst. i formuesskatten innen 2018 for aksjer og driftsmidler. Tilsvarende reduksjon i verdsetting av tilordnet gjeld gjøres sjablongmessig.»

Regjeringen foreslår på dette grunnlaget at det innføres en slik verdsettingsrabatt på 10 pst. for 2017.

Utforming av rabatten

Stortingets anmodning om en verdsettingsrabatt på aksjer og driftsmidler har bakgrunn i spørsmålet om formuesskatt på arbeidende kapital, jf. Innst. 273 S (2015–2016) punkt 6.2.2.

Departementet har vurdert hvordan den nye verdsettingsrabatten kan avgrenses. Ved vurderingen er det blant annet tatt hensyn til skattemessig likebehandling. Departementet foreslår at rabatten også skal omfatte grunnfondsbevis og andel av formue i deltakerlignede selskap. Grunnfondsbevis og andeler i det som var å anse som aksjefond etter tidligere skatteregler, var også omfattet av verdsettingsrabatten som ble avviklet 1. januar 2008.

I gjeldende skatteregler benyttes begrepet «verdipapirfond». Slike fond kan investere i aksjer og andre verdipapirer, herunder obligasjoner. Skatting av verdipapirfond og andelseierne er regulert i skatteloven § 10-20. Det følger av denne bestemmelsen at aksjeandelen i et verdipapirfond beregnes ut fra forholdet mellom verdien av aksjer og andre verdipapirer ved inntektsårets begynnelse. Er fondet etablert i løpet av inntektsåret, beregnes aksjeandelen ut fra forholdet ved inntektsårets slutt. Departementet mener at aksjeinvesteringer gjennom verdipapirfond bør verdsettes etter samme regler som andre aksjeinvesteringer for formuesskatteformål. Det foreslås derfor at verdsettingsrabatten også skal omfatte aksjeandelen i verdipapirfond, beregnet etter reglene i skatteloven § 10-20 basert på forholdene ved inntektsårets slutt.

Omtalen av aksjer nedenfor vil derfor gjelde tilsvarende for grunnfondsbevis, andeler i verdipapirfond og andeler av formue i deltakerlignede selskap.

Verdsettingsrabatten for aksjer vil bli beregnet av aksjens formuesverdi. For andeler i deltakerlignede selskap vil rabatten bli beregnet av deltakerens andel av selskapets skattemessige formue.

Stortinget har også anmodet om rabatt i verdsetting av *driftsmidlene*. Driftsmidler er eiendeler som hovedsakelig er anskaffet til, eller faktisk brukt i, skattyters inntektsgivende aktivitet og må skilles fra omløpsmidler som bankinnskudd, fordringer og varelager.

I enkeltpersonforetak kan det være vanskelig å skille mellom foretakets midler og skattyters private midler. Det er i dag nødvendig å skille mellom driftsmidler og eiendeler av privat karakter, blant annet fordi kostnader knyttet til private eiendeler ikke er fradragsberettigede. En rabatt avgrenset til driftsmidlene vil være praktiserbar for Skatteetaten samtidig som premisset om eiendelens tilknytning til virksomhet ivaretas. Det følger av praksis at når en eiendel er ervervet både av private og virksomhetsmessige formål, skal hovedformålet legges til grunn. Denne praksisen kan også legges til grunn ved avgrensning av verdsettingsrabatten.

En rabatt på driftsmidlene i enkeltpersonforetak vil imidlertid være mindre omfattende enn rabatten som foreslås for øvrige foretaksformer, hvor alle formuesskattepliktige eiendeler, herunder varelager, fordringer og bankinnskudd, i praksis blir gjenstand for rabatt. Det skyldes at rabatten gis på eierandelen i selskapet og ikke på hver enkelt eiendel i selskapet. En avgrensning som gir rabatt på alle eiendeler som på en eller annen måte har virket i næringen, er imidlertid vanskelig å lovregulere og ville også være vanskelig å praktisere og kontrollere for Skatteetaten.

En regel om verdsettingsrabatt på alle aksjer og driftsmidler uavhengig av eierskap vil medføre at det gis rabatt to ganger på de samme verdiene når et selskap eier aksjer i et annet selskap. Eier et selskap aksjer i andre selskap gjennom en eierkjede, vil det oppstå kjederabatt. Departementet foreslår derfor at rabatten bare skal omfatte aksjer og driftsmidler som eies av formuesskattepliktige skattytere. Aksjer og driftsmidler eid indirekte gjennom selskap mv. vil dermed ikke være omfattet av forslaget. Dette er i samsvar med de tidligere reglene om verdsettingsrabatt, da det følger av skattelovforskriften § 4-12-2 fjerde ledd at aksjer, grunnfondsbevis og andeler i verdipapirfond ved beregningen av ikke-børsnotert selskaps

skattemessige formuesverdi skal «medregnes til full verdi etter skatteloven § 4-12 og § 4-13 uten prosentvis reduksjon som der bestemt».

En aksjes formuesverdi beregnes med utgangspunkt i summen av den formuesskattemessige verdien av hver enkelt eiendel og forpliktelse i selskapet. Det samme gjelder beregningen av formuesverdien på en andel i et deltakerlignet selskap. Når rabatten beregnes av aksjenes formuesverdi, innebærer det at den formuesskattemessige verdsettingen av hver enkelt eiendel og forpliktelse i selskapet vil ha betydning for beregningen av rabatten.

Sekundærbolig og næringseiendom verdsettes i dag til 80 pst. av formuesverdien. Dette gjelder også sekundærbolig og næringseiendom i ikke-børsnoterte aksjeselskap og i deltakerlignede selskap. Det er ikke i samsvar med formålet med forslaget at disse eiendommene skal være gjenstand for to rabatter samtidig, det vil si både på aksjeverdien og i forbindelse med fastsettingen av selskapets formuesskattegrunnlag. I utgangspunktet er det derfor i tråd med forslaget at gjeldende rabatt for sekundærbolig og næringseiendom oppheves for slik eiendom i ikke-børsnoterte selskap. For å unngå økt formuesverdi i 2017, før hele rabatten er faset inn, foreslås det imidlertid at det opprettholdes en samlet rabatt på 20 pst. på slike eiendommer, når det tas hensyn til den nye verdsettingsrabatten på 10 pst. Dette oppnås ved å verdsette sekundærbolig og næringseiendom til 89 pst. i beregningen av selskapets formuesskattegrunnlag og i tillegg gi 10 pst. rabatt på aksjene. Samlet rabatt for sekundærbolig og næringseiendom eid gjennom ikke-børsnoterte selskap blir dermed 20 pst.

Ettersom den skattemessige formuesverdien av en ikke-børsnotert aksje ved ligningen av aksjonæren for 2017 er beregnet på grunnlag av selskapets skattemessige formuesverdi ved utgangen av 2016, må endringen av reglene for verdsetting av sekundærboliger og næringseiendom i ikke-børsnoterte aksjeselskap endres med virkning for inntektsåret 2016. Denne endringen vil ikke få betydning for formuesskatten til aksjonærene i 2016.

Når rabatten for aksjer økes til 20 pst. i 2018, kan verdsettingsrabatten for næringseiendom eid gjennom selskap avvikles. Næringseiendom eid av formuesskattepliktig skattyter opprettholder gjeldende rabatt på 20 pst.

Når det gjelder personlig eide sekundærboliger, er det vanskelig for Skatteetaten å skille mellom sekundærboliger som benyttes som ledd i skattyters næringsvirksomhet (enkeltpersonfore-

tak) og sekundærboliger skattyter bruker privat/utenfor virksomhet. Disse bør derfor være gjenstand for samme verdsettingsrabatt uavhengig av om de benyttes i virksomhet eller ikke. De fleste sekundærboligene som eies av privatpersoner, benyttes ikke i næringsvirksomhet. Det foreslås derfor at sekundærboliger eid av formuesskattepliktige skattytere ikke skal være omfattet av rabatten på driftsmidler. Slike sekundærboliger vil i stedet fremdeles være gjenstand for dagens rabatt på 20 pst.

Verdsetting av gjeld

I samsvar med Stortingets anmodning i Innst. 273 S (2015–2016) om sjablongmessig reduksjon i verdsetting av tilordnet gjeld, foreslås det at gjeld tilordnet aksjer og driftsmidler reduseres med 10 pst. Gjeldsreduksjonen vil motvirke at rabatten utnyttes til å skape netto gjeldsfradrag. Det er ikke praktisk mulig for skattekontorene å kontrollere eller fastsette nøyaktig hvordan en investering i aksjer eller driftsmidler er finansiert. Gjelden må derfor reduseres sjablongmessig. Departementet foreslår at gjelden tilordnes forholdsmessig etter forholdet mellom verdien av skattyters aksjer og driftsmidler og verdien av skattyters samlede bruttoformue. For at sjablongen skal bli riktigst mulig, må beregningen baseres på formuesverdier uten formelle verdsettingsrabatter. Det vil også si at aksjer og driftsmidler skal medregnes uten rabatten som foreslås i denne proposisjonen. Videre skal primærboliger, sekundærboliger og næringseiendom medregnes til 100 pst. av den beregnede markedsverdien, jf. skatteloven § 4-10, og ikke til bare henholdsvis 25, 80 og 80 pst. Våningshus på gårdsbruk verdsettes under ett med gårdsbruket, jf. skatteloven § 4-11.

Ektefeller lignedes sammen og kan som hovedregel fritt fordele eiendeler og gjeld mellom seg i selvangivelsen. Grunnlag for beregning av gjeldsreduksjonen vil derfor være ektefellenes samlede eiendeler og gjeld, uavhengig av hvilken ektefelle som har ført aksjene eller driftsmidlene i sin selvangivelse.

Av hensyn til formuesskattemessig likebehandling foreslås det at gjeld tilordnet sekundærbolig og næringseiendom eid av formuesskattepliktig skattyter også skal reduseres tilsvarende som verdsettingsrabatten for slik eiendom. Det vil si at det foreslås et sjablongmessig fradrag i skattemessig gjeld på 20 pst. for gjeld tilordnet personlig eid sekundærbolig og næringseiendom og slik eiendom eid av andre formuesskattepliktige skattytere. Det foreslås dermed ikke gjeldsreduksjon for ra-

batten på sekundærbolig og næringsseiendom i ikke-børsnotert selskap for 2017. Begrunnelsen er at den rabatten vil bli opphevet fra og med inntektsåret 2018, og at administrative hensyn tilsier at det ikke innføres en slik regel med bare ett års varighet. Dette innebærer at gjeldsreduksjonen for sekundærbolig og næringsseiendom i ikke-børsnoterte selskap for 2017 i realiteten blir ca. 9 pst., mens den blir 20 pst. for tilsvarende eiendommer eid av formuesskattepliktige skattytere.

Det vises til forslag til skatteloven § 4-12 nytt syvende ledd og ny § 4-19. Videre vises det til forslag til endring av skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 22 som endrer skatteloven § 4-12 første til tredje, femte og sjette ledd, § 4-17 og § 4-40.

Det foreslås at skatteloven § 4-12 nytt syvende ledd trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2016 og at øvrige endringer trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

4.1.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Formuesskatten gjør det mindre lønnsomt å spare, favoriserer investeringer i eiendom framfor i næringsvirksomhet og svekker det norske eierskapet i næringslivet. Innføring av en rabatt for aksjer og driftsmidler som eies av formuesskattepliktige, vil dempe noen av de uheldige virkningene av formuesskatten. Den skattemessige favo-

riseringen av fast eiendom sammenlignet med næringskapital reduseres. Det kan føre til at mer av den private sparingen går til investeringer i næringsvirksomhet. Forslaget kan dermed ha en langsiktig positiv virkning på økonomien.

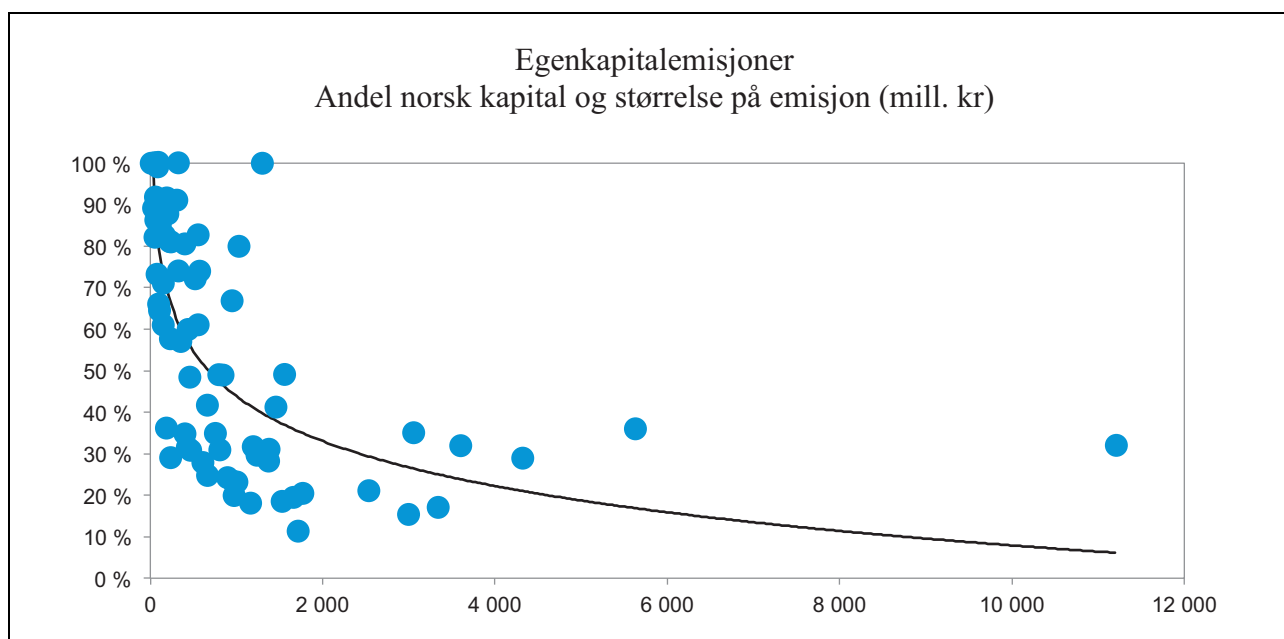
Det anslås at forslagene samlet sett vil redusere provenyet med om lag 500 mill. kroner påløpt og 400 mill. kroner bokført i 2017. Anslaget inkluderer en økning av bunnfradraget til 1 480 000 kroner per skattyter (2 960 000 kroner for ektepar), som tilsvarer en oppjustering med om lag forventet formuesvekst. Provenyanslaget tar ikke hensyn til tilpasninger, verken langsiktige positive virkninger eller at verdsettingsrabatten vil kunne gi insentiver til å legge private eiendeler i ikke-børsnoterte selskap for å redusere formuesskatten.

4.1.5 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringen av reglene for fastsettelse av skattemessig formuesverdi i ikke-børsnoterte aksjeselskap skal tre i kraft med virkning for inntektsåret 2016. Øvrige endringer skal tre i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2017.

4.2 Formuesskatt og likviditetsutfordringer for norske eiere

Departementet viser til følgende anmodningsvedtak i Innst. S (2015-2016):



Figur 4.1 Andel av kapitalen som ble kjøpt av norske eiere i et utvalg egenkapitalemisjoner på Oslo Børs i perioden 2011-2015

Kilde: Verdipapirforetakenes Forbund.

«Regjeringen bes i forbindelse med statsbudsjettet for 2017 gi en vurdering av problemet med formuesskatt i forbindelse med likviditetsutfordringer for eiere og bedrifter når bedriftene går med underskudd og det ikke er grunnlag for å betale utbytte. Det bes om en vurdering av hvordan midlertidige likviditetsproblemer eventuelt kan avhjelpes uten at det skapes en omgåelsesmulighet for formuesskatten.»

I Revidert nasjonalbudsjett 2016 varslet regjeringen at den i budsjettet for 2017 ville foreslå en midlertidig og avgrenset ordning med utsatt formuesskatt for eiere av virksomheter som går med regnskapsmessig underskudd, jf. Meld. St. 2 (2015-2016) punkt 4.3. Det ble uttrykt at ordningen skal utformes slik at den blir praktikabel og mest mulig målrettet.

Bakgrunnen for forslaget var at mange virksomheter nå opplever en periode med manglende etterspørsel og bortfall av oppdrag, som vil føre til underskudd i regnskapene. Regjeringen ønsker å gi en midlertidig likviditetshjelp til eierne av slike virksomheter, slik at de ikke trenger å ta kapital ut av virksomheten for å betale formuesskatt.

Det norske kapitalmarkedet fungerer godt. Det består av markeder og markeds plasser som er knyttet sammen i et globalt nettverk. Den internasjonale tilknytningen gjør at Norge kan fri-

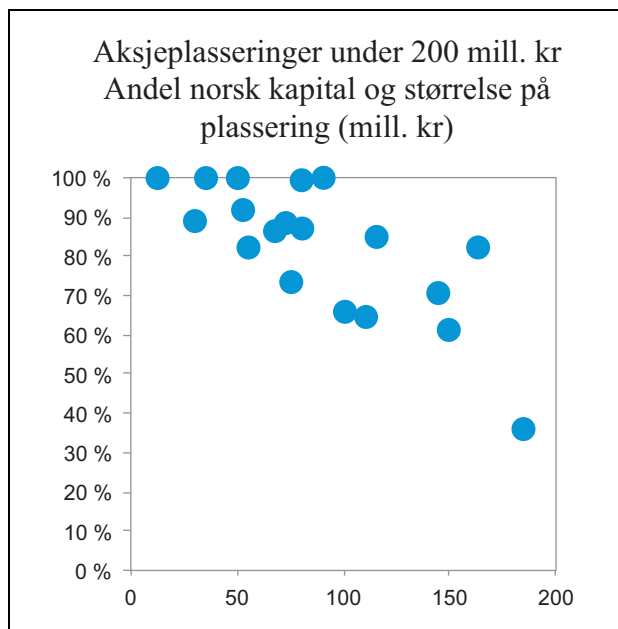
koble løpende investeringer fra løpende sparing. Norske banker henter om lag 60 pst. av sin markedsfinansiering i utlandet, og denne kapitalen bidrar sammen med innskudd fra norske kilder til deres tilbud av kapital til norske foretak og husholdninger. Utenlandske banker tilbyr både innskudd og lån til norske kunder, og utlendinger investerer betydelige beløp direkte i norsk næringsliv.

Finansmarkedene er likevel ikke perfekt integrerte. Blant annet synes investorer ofte å foretrekke å investere «lokalt» («home bias»). Undersøkelser viser at det investeres mer i egenkapital fra bedrifter i hjemlandet enn det en globalt diversifisert investeringsportefølje skulle tilsi. Dette gjelder også i Norge, selv om undersøkelser tyder på at det ikke er et spesielt høyt «home bias» blant norske investorer. Kapitalmarkedene kan videre være preget av imperfeksjoner som følge av informasjonsskjevheter og tillitssvikt. Tillitssvikt i finanssektoren kan spre seg raskt. Finanskrisen viste at tillitssvikt kan ha betydelige negative konsekvenser for foretakenes tilgang til finansiering.

Verdipapirforetakenes Forbund har innhentet opplysninger om hvem som har kjøpt egenkapitalinstrumentene i et utvalg (74) egenkapitalemisjoner i perioden 2011-2015 for bedrifter på Oslo Børs. Andelen av egenkapitalen som kjøpes av utenlandske investorer, er generelt større jo større emisjonen er, se figur 4.1. I mindre emisjoner (under 200 mill. kroner) står norske eiere for det alt vesentlige av kapitalen, men det er stor spredning, se figur 4.2.

Tallene indikerer at egenkapital emittert av norske bedrifter er attraktive investeringsobjekter for utenlandske investorer, men også at norsk, privat eierskap er en viktig kilde til egenkapital for norsk næringsliv. Norsk kapital er den dominerende kilden til egenkapital for bedrifter som trenger å hente inn relativt små beløp i markedet. De aller fleste bedriftene i Norge er atskillig mindre enn de børsnoterte bedriftene som omfattes av de to figurene fra Verdipapirforetakenes Forbund.

Vi har vært inne i en krevende konjunktursituasjon, og utsiktene for fremtiden er usikre. Tradisjonelle banklån er den viktigste kilden til fremmedkapital for norske foretak. Tilgangen på banklån er generelt god, men den kan være konjunkturavhengig. Gjennom en midlertidig ordning med utsatt betaling av formuesskatt tar i praksis staten på seg rollen som långiver til eiere av de mest utsatte bedriftene, og slik sett bidrar til at de kan komme seg gjennom en krevende periode. Eierne kan da utsette utdeling av utbytte som ellers eventuelt var nødvendig for å betale formuesskatten.



Figur 4.2 Andel av kapitalen som ble kjøpt av norske eiere i et utvalg mindre egenkapitalemisjoner (under 200 mill. kroner) på Oslo Børs i perioden 2011-2015

Kilde: Verdipapirforetakenes Forbund.

På denne bakgrunn foreslår departementet en midlertidig regel for inntektsårene 2016 og 2017 om betalingsutsettelse av formuesskatten i to år for eiere av virksomheter med negativt resultat i årsregnskapet for kalenderåret før inntektsåret. For at ordningen skal kunne få virkning for forskuddstrekk og forskuddsskatt i 2016, er det nødvendig å behandle endringene før siste betalingstermin forfaller 15. november. Forslaget fremmes derfor i en egen proposisjon, jf. Prop. 2 L (2016–2017) *Endring i skattebetalingsloven (utsatt betaling av formuesskatt)*.

Gitt at ordningen behandles før siste termin for innbetaling av forskuddsskatt, anslås på usikkert grunnlag provenytapet i 2016 til 290 mill. kroner påløpt og 70 mill. kroner bokført. Bokført provenytap i 2017 blir 510 mill. kroner. Samlet utsatt skatt for 2016 og 2017, som skal betales tilbake i 2019 og 2020, blir dermed 580 mill. kroner.

4.3 Tidsbegrenset rabatt for gründere

Regjeringen er opptatt av at det skal lønne seg å starte og utvikle nye bedrifter. Derfor trenger vi gode gründere som kan starte nye, lønnsomme bedrifter.

I forbindelse med behandling av Meld. St. 4 (2015–2016) *Bedre skatt – en skattereform for omsitting og vekst* fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak (vedtak nr. 5 av 10. mai 2016), se Innst. 273 S (2015–2016) s. 53.

«Regjeringen bes i forbindelse med statsbudsjettet for 2017 vurdere muligheten for en ordning med tidsbegrenset rabatt i formuesskatten for gründere ved børsintroduksjon av det respektive selskap».

Bakgrunnen for anmodningsvedtaket er at børsnoterte og ikke-børsnoterte aksjer verdsettes ulikt i formuesskatten. Børsnoterte aksjer verdsettes til omsetningsverdi (kursverdi), mens ikke-børsnoterte aksjer verdsettes med utgangspunkt i den skattemessige formuesverdien av eiendelene i selskapene. Lav verdsetting av enkelte eiendeler, som fast eiendom, forretningsverdi (goodwill) og egenutviklede immaterielle rettigheter, gjør at ikke-børsnoterte aksjer ofte verdsettes lavere enn sammenlignbare børsnoterte aksjer. Anmodningsvedtaket retter seg mot gründere i selskap som børsnoteres. Formålet med en eventuell rabatt synes dermed å være en mer lempelig overgang til formuesbeskatning basert på aksjenes kursverdi for gründere. Eierne av aksje-

selskap som ikke kan anses som gründere, skal derimot ikke ha en særskilt rabatt i forbindelse med børsnoteringen.

Før en aksje kan tas opp til børsnotering, må minst 25 pst. av selskapets aksjer være spredd blant allmennheten, dvs. til aksjonærer som ikke er tilknyttet selskapet, jf. børsforskriften § 4. Ofte gjennomføres slik spredning av aksjene ved et spredningssalg i forkant av børsnoteringen, der de opprinnelige aksjonærene selger seg ned i selskapet. Det kan også skje ved kapitalutvidelse og tegning av nye aksjer. Resultatet er at det vil være forholdsvis mange aksjonærer i selskapet ved børsnoteringen som ikke tilhører en «gründerkrets».

Begrepet «gründer» («gründerbedrift»/«gründer-selskap») har ikke et entydig eller presist innhold. I vanlig språkbruk er en gründer en person som alene eller sammen med andre starter en bedrift, gjerne basert på en ny forretningsidé, og som legger ned mye arbeid og kapital for å utvikle bedriften. Skatteetaten kan ikke, og bør ikke, foreta en kvalitativ vurdering av om en virksomhet, forretningsidé eller et produkt er nyskapende. En slik vurdering ligger utenfor Skatteetatens kompetanse. Det er også vanskelig eller umulig å fastsette hva innsatsen av arbeid og/eller kapital må være for at personer kan defineres som gründere. Flere personer kan være bidragsyttere innenfor ulike områder for realisering av en virksomhet, for eksempel produktutvikling, produksjon, finansiering, markedsføring osv. Det er ikke uvanlig at ansatte i selskapet eier aksjer selv om de ikke har vært med fra starten. Et skille mellom personer som har startet en bedrift, og andre sentrale bidragsyttere til bedriften som har kommet til senere, men i god tid før børsnoteringen, virker nokså tilfeldig.

Begrepet «gründer» gir uklare og skjønnsmessige avgrensninger som vil være vanskelig og arbeidskrevende å anvende og etterprøve for Skatteetaten. Regjeringen mener derfor at «gründer»-begrepet ikke egner seg for en skatteregel.

Dersom det skulle innføres en rabattordning, burde det eventuelt brukes objektive og etterprøvbare kriterier for å definere hvem som skal ha rett til rabatt. Uavhengig av utforming er det imidlertid vanskelig eller umulig å utforme en treffsikker regel som samtidig er enkel og praktikabel. Regelen vil enten treffe for vidt eller for snevert. Jo mer treffsikker regelen søkes utformet, jo mer komplisert vil den også bli.

Verdsetting av børsnoterte aksjer til kursverdi er en prinsipielt riktig metode, mens verdsetting av ikke-børsnoterte aksjer uten å ta med egenut-

viklede immaterielle verdier er en systemsvakhet som skyldes problemer med å sette en verdi på immaterielle eiendeler. En eventuell introduksjonsrabatt ville etter departementets oppfatning innebære at man forsøker å rette opp denne svakheten ved også å la den få virke for børsnoterte aksjer i en periode.

Regjeringen mener på denne bakgrunn at det ikke bør innføres en tidsbegrenset rabatt i formuesskatten for gründere ved børsintroduksjon.

Regjeringens skatteopplegg for 2017 inneholder en rekke forslag som er gode for norsk næringsliv og norske eiere. Det omfatter redusert selskapsskatt, verdsettingsrabatt i formuesskatten for aksjer og driftsmidler, ordning med aksjesparekonto og høyere skjermingsrente. Videre vil norske eiere, også gründere, få mulighet til å utsette betaling av formuesskatten dersom selskapet de eier, går med regnskapsmessig underskudd. Regjeringen peker også på at Innovasjon Norge har målrettede ordninger for gründere.

Det vises for øvrig til kapittel 21 om skatteinsentiver for langsiktige investeringer i oppstartsselskap.

4.4 Verdsetting av fritidseiendom

Stortingsflertallet har som en del av forliket om skattereform bedt regjeringen om å gjennomgå og forbedre systemet for verdsetting av fritidseiendom, jf. Innst. 273 S (2015–2016).

I 2010 ble det innført et nytt system for å fastsette ligningsverdi av bolig. Bakgrunnen var de store skjevhetene i ligningsverdier mellom boliger, som skapte en uholdbar forskjellsbehandling i skattleggingen. Verdsettingssystemet for bolig bygger på Statistisk Sentralbyrås beregnede markedsverdier av boliger. På grunn av mangelfull prisstatistikk har det hittil ikke vært vurdert et tilsvarende system for å fastsette ligningsverdi av fritidseiendom. Forskjellsbehandlingen i skattleggingen av ulike fritidseiendommer kan imidlertid være like stor som den var for boliger før 2010. Det har sammenheng med at formuesverdsettingen av fritidseiendom er tilfeldig og basert på historiske inngangsverdier.

Departementet vil utrede forbedringer i dagens verdsettingssystem for fritidseiendom. Et eventuelt nytt system for å fastsette ligningsverdier av fritidseiendom kan tidligst foreslås i budsjettet for 2018.

5 Personskatt for øvrig

5.1 Skjermingsrenten i aksjonær-, deltaker- og foretaksmodellen

Når personlige aksjonærer eller deltakere mottar utbytte eller utdeling fra selskap, gis det fradrag for skjerming 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. Skjermingsrenten beregnes med utgangspunkt i aritmetisk gjennomsnittlig observert rente på statskasseveksler med 3 måneders løpetid, slik den publiseres av Norges Bank. For aksjonærer og deltakere nedjusteres skjermingsrenten med skattesatsen på alminnelig inntekt.

Formålet med skjermingsfradraget er å forhindre vridninger i investeringer og finansieringsstruktur som følge av den særskilte beskatningen av utbytte mv. Departementet redegjør nærmere for formålet med skjermingsfradraget og valg av skjermingsrente i punkt 6.8.2 i Skattemeldingen (Meld. St. 4 (2015–2016) *Bedre skatt – En skattereform for omstilling og vekst*). Der trekker departementet fram at det er en asymmetri i dagens utbytteskatt fordi skjermingsfradraget gis per aksje, slik at eventuelle ubenyttede skjermingsfradrag går tapt ved realisasjon av aksjen. Asymmetrien kan isolert sett tale for et visst risikopåslag i skjermingsrenten. Samtidig vil et risikopåslag skape tilpasningsmuligheter, og det vil uansett ikke være mulig å sette et korrekt risikopåslag for alle typer investeringer. I praksis kan eiere samordne skjermingsfradrag fra ulike aksjer gjennom et investeringsselskap eller gjennom aksjesparekontoen som regjeringen foreslår, jf. punkt 5.3. I Skattemeldingen konkluderer departementet med at skjermingsrenten fortsatt bør være en risikofri rente, blant annet fordi tilpasningene som følger av en markert høyere skjermingsrente, lett kan uthule utbytteskatten ved at eiere opparbeider seg store skjermingsfradrag.

I Stortingets innstilling (Innst. 273 S (2015–2016)) til Skattemeldingen ble et bredt flertall enig om følgende:

«Skjermingsrenten bør økes til et nivå som bedre reflekterer risikofri avkastning. Regjeringen bes komme tilbake i statsbudsjettet for 2017 med forslag til hvordan en økt skjermingsrente bør fastsettes.»

Departementet har vurdert om andre rentestørrelser reflekterer risikofri avkastning bedre enn dagens skjermingsrente. Etter departementets oppfatning er imidlertid en flytende statsrente med kort løpetid en god tilnærming til risikofri avkastning. Andre rentestørrelser vil gjerne inkludere en form for risikokompensasjon og derfor være mindre egnet som mål på risikofri avkastning. Departementet vurderer det som krevende å fastsette en skjermingsrente som skal være høyere enn dagens rente samtidig som den skal reflektere risikofri avkastning bedre.

Skjermingsrenten bør baseres på en fast referanse som er lett observerbar. Pengemarkedsrenten NIBOR, som beregnes og distribueres av Oslo Børs, er lett observerbar og har vært en fast rentereferanse i mange år. NIBOR er for øyeblikket noe høyere enn renten på statskasseveksler. Slik har det også vært historisk. Den høyere renten gir uttrykk for at NIBOR inneholder et risikoelement sammenlignet med renten på statskasseveksler.

En utfordring med å ta i bruk NIBOR direkte er imidlertid at renten i kortere perioder har økt betydelig og langt mer enn renten på statskasseveksler. Med mindre det generelle rentenivået endrer seg betraktelig fra ett år til et annet, bør det ikke være store skift i skjermingsrenten.

For å unngå for store svingninger i renten foreslår regjeringen at det legges til 0,5 prosentenheter, som om lag tilsvarer en langsiktig differanse mellom NIBOR og renten på statskasseveksler, på dagens skjermingsrente for eiere av enkeltpersonforetak. For aksjonærer og deltakere nedjusteres skjermingsrenten med skattesatsen på alminnelig inntekt, det vil si på tilsvarende måte som i dag.

Forslaget anslås å gi et provenytap på om lag 140 mill. kroner påløpt og 110 mill. kroner bokført i 2017. I provenyanslaget er det ikke tatt hensyn til at økt skjermingsrente kan gi opphav til tilpasning

ger. Forslaget vil ikke ha administrative konsekvenser av betydning.

Endringene gjennomføres ved forskrifts- endringer som vedtas av Finansdepartementet og Skattedirektoratet. Endringene gis virkning fra og med inntektsåret 2017.

5.2 Arbeidsgivers dekning av utgifter til fagforeningsarbeid

Regjeringen foreslår at det innføres et generelt skattefritak for arbeidsgivers dekning av utgifter til tillitsvalgte ansattes utøvelse av vervet.

Kontingent for medlemskap mv. i fagforeninger regnes i utgangspunktet som en privat utgift og er derfor ikke fradragsberettiget, jf. skatteloven § 6-1 annet ledd. Arbeidsgivers eventuelle dekning av slike utgifter er også i utgangspunktet skattepliktig for den ansatte.

På nærmere vilkår gis det imidlertid særskilt fradrag for medlemskontingent ved fastsettelse av skattepliktig inntekt, se skatteloven § 6-20. Maksimale fradrag for inntektsåret 2016 er 3 850 kroner. Dersom arbeidsgiver dekker medlemskontingen- ten, er beløpet som dekkes skattepliktig for den ansatte.

Det foreslås ingen endringer i ovennevnte regler om den skattemessige behandlingen av *medlemskontingenter*. Det foreslås derimot endringer i reglene om den skattemessige behandlingen av arbeidsgivers dekning av visse kostnader for ansatte som også er tillitsvalgt i en fagforening.

Medlemmene i fagforeningene velger et antall tillitsvalgte som blant annet representerer de øvrige medlemmene i organisasjonen overfor arbeidsgiver og organisasjonen. Utøvelsen av vervet som tillitsvalgt varierer mye, men kan medføre til dels betydelige kostnader. Det kan dreie seg om kostnader til kontorplass og rekvisita samt lokaler for fagforeningsaktiviteter. Andre eksempler er kostnader til reise og opphold i forbindelse med kurs for tillitsvalgte og ved organisatoriske og andre endringer i virksomheter som har kontor/avdelinger i ulike deler av landet.

Avhengig av avtaler inngått mellom arbeidsta- ger- og arbeidsgiverorganisasjoner kan deknin- gen av slike kostnader være fordelt mellom fagfo- reningen og arbeidsgiveren for den som er tillits- valgt. Arbeidsgiverdekning forekommer også uten at det bygger på en avtalt forpliktelse.

Det er vanlig at arbeidsgiver stiller kontorplass og kontorutstyr til rådighet for lokale arbeidsta- gerorganisasjoner. Det er også vanlig at arbeidsgi-

ver dekker kostnader for tillitsvalgte som deltar på møter mv. som vedgår arbeidsgivers egne forhold.

Departementet legger til grunn at det fore- ligger en langvarig og fast praksis for at tillitsvalg- tes adgang til å disponere lokaler og kontorutstyr til fagforeningsaktiviteter, herunder kontorplass mv. for tillitsvalgte, ikke anses som skattepliktig inntekt for medlemmene eller de tillitsvalgte. Vi- dere kan kostnader ved tillitsvalgtes deltagelse i eksempelvis drøftingsmøter og ulike fora for med- bestemmelse, som er nært knyttet til arbeidsgi- vers egne forhold, dekkes skattefritt etter gjel- dende regler.

Det forekommer også at arbeidsgivere dekker kostnader til tillitsvalgtes foreningsaktiviteter med en løsere tilknytning til arbeidsgivers egne for- hold. Dette kan gjelde kostnader til kurs for tillits- valgte, herunder reise- og oppholdskostnader, og sentrale foreningsaktiviteter som årsmøter og lig- nende.

I en rettskraftig lagmannsrettsdom fra 2013 ble det slått fast at arbeidsgivers dekning av kost- nader til tillitsvalgtes deltagelse på fagforenings- møter og kurs utløser skatteplikt for den tillits- valgte.

Regjeringen mener at det er uheldig at tillits- valgte skal være skattepliktige for arbeidsgivers dekning av kostnader til utøvelsen av vervet som tillitsvalgt.

På bakgrunn av det ovennevnte foreslås det å lovfeste det sedvanerettslige skattefritaket. Samti- dig utvides fritaket til også å omfatte arbeidsgivers dekning av andre kostnader til tillitsvalgtes ut- øvelse av sitt verv som tillitsvalgt enn de som om- fattes av det sedvanerettslige fritaket.

Departementet foreslår en generelt utformet fritaksbestemmelse. Det avgjørende for skattefri- het etter den foreslåtte bestemmelsen er at kost- nadene som dekkes er tilstrekkelig nært knyttet til utøvelsen av vervet som tillitsvalgt. Dette må bero på en konkret vurdering. Det er ikke et vil- kår at arbeidsgiver er forpliktet til å dekke kostna- dene etter tariffavtale eller annen overenskomst.

Departementet legger til grunn at slik kost- nadsdekning vil være fradragsberettiget på ar- beidsgivers hånd, og at det ikke skal svares ar- beidsgiveravgift. Videre vil det ikke være plikt til å gjennomføre forskuddstrekk i eller gi lønnsopp- lysninger om slik kostnadsdekning.

Det antas at forslaget vil ha begrensede admi- nistrative virkninger. Det anslås på usikkert grunnlag at forslaget vil redusere provenyet med 5 mill. kroner påløpt og 4 mill. kroner bokført i 2017.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 5-15 første ledd bokstav a. Endringen foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

5.3 Aksjesparekonto

5.3.1 Innledning og sammendrag

I Sundvolden-erklæringen slo regjeringen fast at den ville øke småsparernes eierskap i norske bedrifter, blant annet ved å vurdere å innføre konto for langsiktig aksjesparing. Ideen med en aksjesparekonto er at avkastningen helt eller delvis kan reinvesteres i aksjer uten at avkastningen skattlegges løpende. Formålet er å gjøre det enklere og mer gunstig for privatpersoner å omfordele sparemidler i aksjer, og på den måten bidra til at småsparere i større grad investerer i aksjer.

I Stortingets innstilling (Innst. 273 S (2015–2016)) til Skattemeldingen (Meld. St. 4 (2015–2016)) ba et bredt flertall regjeringen om å foreslå en ordning for langsiktig sparing i børsnoterte aksjer og aksjefond i forbindelse med budsjettet for 2017. Ordningen skulle innebære at gevinster ikke beskattes løpende.

Departementet foreslår en ordning der personlige skattytere kan opprette en aksjesparekonto. Innskudd på kontoen kan benyttes til å investere i børsnoterte aksjer og andeler i aksjefond. Gevinster ved realisasjon av aksjer eller fondsandeler på kontoen skattlegges ikke i forbindelse med realisasjonen, men først når midlene tas ut av kontoen. Utbytte fra aksjer og fondsandeler som inngår på aksjesparekontoen, går ikke inn på kontoen, men tilordnes aksjonæren direkte og skattlegges som normalt ved innvinning.

Det legges opp til at skjermingsfradraget beregnes på grunnlag av kontohaverens innskudd på kontoen, men likevel slik at det ikke åpnes for tilpasninger rundt årsskiftet. Skjermingsgrunnlaget blir dermed innskudd på kontoen tillagt eventuell ubenyttet skjerming fra tidligere år. Dette kan sammenlignes med fritaksmetoden der personlige aksjonærers skjermingsgrunnlag i et investeringsselskap er kostprisen på aksjene i investeringsselskapet tillagt eventuell ubenyttet skjerming fra tidligere år.

Skjermingen kan trekkes fra både ved beskatning av utbytte og uttak fra kontoen. Det må derfor skje en samordning av fradrag for uttak fra kontoen og utbytte.

Ved uttak fra kontoen anses kontohaverens innskudd som det som tas ut først.

Departementet anslår på usikkert grunnlag at innføring av aksjesparekontoen vil gi et proveny tap på 50 mill. kroner påløpt og 40 mill. kroner bokført i 2017.

Det vises til forslag til ny § 10-21 i skatteloven med overgangsregel. Det foreslås at endringen trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

5.3.2 Gjeldende rett

Aksjeutbytter og -gevinster til personlige skattytere skattlegges etter aksjonærmodellen. Utbytte eller realiserede gevinster som overstiger et skjermingsfradrag, regnes som skattepliktig inntekt. Skjermingsfradraget utregnes ved å multiplisere skjermingsgrunnlaget, som er aksjens kostpris tillagt eventuelle ubenyttede skjermingsfradrag fra tidligere år, med en skjermingsrente. Dersom utbytte er lavere enn skjermingsfradraget og aksjen ikke realiseres, legges ubenyttet skjerming til skjermingsgrunnlaget for neste år. Ubenyttet skjermingsfradrag følger den enkelte aksje og kan trekkes fra i senere utbytter og gevinst på aksjen.

Både skattepliktig utbytte og gevinst oppjusteres i 2016 med en faktor på 1,15 og inngår i aksjonærens alminnelige inntekt. Tap ved realisasjon oppjusteres på samme måte og kommer til fradrag i alminnelig inntekt.

5.3.3 Vurderinger og forslag

I Sundvolden-erklæringen slo regjeringen fast at den ville øke småsparernes eierskap i norske bedrifter, blant annet ved å vurdere å innføre konto for langsiktig aksjesparing. Ideen med en aksjesparekonto er at avkastningen helt eller delvis kan reinvesteres i aksjer uten at avkastningen skattlegges løpende.

Formålet med en aksjesparekonto er å gjøre det enklere og mer gunstig for privatpersoner å omfordele sparemidler i aksjer, og på den måten bidra til at småsparere i større grad investerer i aksjer.

I Stortingets innstilling (Innst. 273 S (2015–2016)) til Skattemeldingen ble et bredt flertall enig om følgende:

«Regjeringen bes i forbindelse med budsjettet for 2017 foreslå en ordning for langsiktig sparing i børsnoterte aksjer og aksjefond som innebærer at gevinster ikke beskattes løpende.»

Et forslag om aksjesparekonto har også vært drøftet i Stortinget tidligere. Ved behandlingen av Eierskapsmeldingen (Meld. St. 27 (2013–2014))

fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak (vedtak nr. 399 (2014–2015)):

«Stortinget ber regjeringen utrede modeller, deriblant KLAS (Konti for Langsiktig Aksjesparing), slik at det blir enklere for folk flest å investere i aksjer og eierskap i norske bedrifter.»

Departementet foreslår en ordning der personlige aksjonærer kan opprette en aksjesparekonto. Innskuddene på kontoen kan benyttes til å investere i børsnoterte aksjer og aksjefond. Gevinster ved realisasjon av aksjer eller aksjefondsandeler på kontoen skattlegges ikke i forbindelse med realisasjonen, men først når midlene tas ut av kontoen. Ordningen skal gjelde for personlige skattytere. Det vises til forslag til ny § 10-21 i skatteloven.

Tilbydere av aksjesparekonto

En sentral problemstilling ved utformingen av en ordning med aksjesparekonto er hvem som skal kunne tilby ordningen. Et viktig element i denne vurderingen er hvordan ordningen teknisk skal utformes. Tilbyderne av en slik konto må kunne håndtere de nødvendige oppgavene som kontofører mv. og bidra med de oppgaver og beregninger som er nødvendig for den skattemessige håndteringen av kontoen. Ut fra konkurransemessige hensyn er det en fordel med flest mulig kontotilbydere og at kontohaver gis anledning til å bytte tilbyder uten beskatning.

Departementet foreslår at det gis en forskriftshjemmel slik at spørsmålet om hvem som skal kunne tilby ordningen, reguleres i forskrift. Departementet vil sende ut et forslag til forskrift på høring. I høringsnotatet vil også den tekniske oppbyggingen av ordningen bli vurdert.

Avgrensning av hvilke aksjer og fondsandeler som kan inngå på kontoen

I Stortingets innstilling til Skattemeldingen står det at det skal utformes en ordning for sparing i børsnoterte aksjer og aksjefond. Avgrensningen til børsnoterte aksjer kan blant annet ses i lys av begrunnelsen for anmodningsvedtaket om å utrede en aksjespareordning. I forbindelse med at anmodningsvedtaket (vedtak nr. 399 (2014–2015)) ble fremmet, uttalte Næringskomiteen i Innst. 140 S (2014–2015):

«Komiteen ser det som viktig i lys av den svake tilstedeværelsen av småsparere på Oslo Børs å

stimulere til at små, private investorer kan investere i aksjer på Oslo Børs uten å gå veien om å danne et eget aksjeselskap.»

Departementet legger til grunn at børsnoterte aksjer avgrenses på samme måte som ved formuesbeskatningen. Her skilles det mellom børsnoterte aksjer og ikke-børsnoterte aksjer i forbindelse med verdsettelsen. EØS-avtalens krav om likebehandling tilsier at ordningen også må omfatte børsnoterte aksjer i selskap hjemmehørende i andre EØS-land.

Det må klargjøres hvilke fond som skal kunne omfattes av kontoen. Etter departementets syn må dette vurderes ut fra hva som er begrunnelsen for å innføre kontoen. Dette tilsier at ordningen i utgangspunktet bør omfatte fondsandeler med en stor andel børsnoterte aksjer.

I reglene om skattlegging av verdipapirfond er det oppstilt et skille mellom verdipapirfond med stor aksjeandel og verdipapirfond med mindre aksjeandel. Det følger av disse reglene at utdelinger fra verdipapirfond som har mer enn 80 pst. aksjeandel skattlegges som aksjeutbytte hos andelshaverne. Etter departementets syn kan denne avgrensningen også benyttes ved avgrensningen av hvilke fondsandeler som skal omfattes av ordningen med aksjesparekonto. Dersom fondsandeler i fond med mindre aksjeandel enn 80 pst. også skulle omfattes, ville dette komplisere regelverket. Avkastningen måtte i så fall splittes i en aksjedel og en rentedel og beskattes hver for seg. En utsatt beskatning ville begrense seg til aksjedelen av gevinsten, mens rentedelen av gevinsten måtte behandles som renteinntekt og beskattes i forbindelse med realisasjonen.

I noen tilfeller kan det skje endringer i selskap eller verdipapirfond som gjør at aksjer eller fondsandeler på aksjesparekontoen ikke lenger oppfyller vilkårene i ordningen. Etter departementets syn bør det avgjørende være om aksjer eller fondsandeler oppfyller vilkårene på investerings-tidspunktet. Det legges derfor ikke opp til at aksjer eller andeler må tas ut av aksjesparekontoen selv om de på grunn av endringer etter investeringstidspunktet ikke lenger oppfyller vilkårene i ordningen.

Omfanget av utsatt beskatning

Departementet har vurdert hvorvidt kontoen bør innebære utsatt beskatning av både gevinster og utbytte, eller om den utsatte beskatningen bør begrenses til gevinster. En ordning med utsatt beskatning av utbytte reiser flere problemstillinger

knyttet til EØS-reglene og skatteavtalene. EØS-avtalen har krav om likebehandling av henholdsvis norske og utenlandske EØS-aksjonærer (EØS-borgere likebehandles når utbytter og gevinster går ut av Norge) og av aksjeinvesteringer i Norge og resten av EØS-området (norske aksjonærer likebehandles når utbytte og gevinst kommer fra EØS-land).

Dersom EØS-aksjonærer skal omfattes av ordningen, krever dette at skattleggingen av aksjeinntekter ved uttak fra ordningen ikke kommer i konflikt med de begrensninger i norsk beskatningsrett som følger av skatteavtalene med de aktuelle statene. Norge kan i henhold til skatteavtalene normalt trekke kildeskatt på aksjeutbytte fra norske selskap til utenlandske aksjonærer. Det er derimot normalt ikke hjemmel for å ilegge utenlandske aksjonærer skatt på aksjegevinster. Utenlandske aksjonærer gis heller ikke fradrag for aksjetap. Hvis den utsatte beskatningen skal gjelde både gevinster og utbytte, må ulike utbytter, gevinster og tap samordnes før et eventuelt overskudd tas ut av ordningen og skattlegges. Det må dermed etableres særlige mekanismer som sørger for at de ulike inntekststypene holdes fra hverandre, slik at norsk skattlegging ved uttak fra ordningen ikke går ut over det som følger av Norges beskatningsrett etter de internasjonale forpliktelsene.

En annen problemstilling er om Norge i det hele tatt kan anvende ovennevnte hjemmel for kildebeskatning i skatteavtalen dersom kildeskatten, på grunn av aksjesparekontoen, først blir ilagt flere inntektsår etter at utbyttet ble utdelt fra selskapet. Aksjonæren vil på sin side kunne få problemer med å oppnå fradrag for kildeskatt betalt i Norge hvis kildeskatten først blir aktuell etter at vedkommende er beskattet for inntekten i sin hjemstat.

Det vil også kunne oppstå problemstillinger andre veien, det vil si ved norske aksjonærers investeringer i utenlandske aksjer. Blant annet kan det bli spørsmål om hvorvidt og hvordan det skal gis fradrag (kredit) i norsk skatt for kildeskatt trukket i utlandet når investeringen som utbyttet knytter seg til, er omfattet av aksjesparekontoen og kommer til beskatning i Norge først i et senere år enn det året kildeskatt er trukket.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at ordningen begrenses til gevinster. Det betyr at utbytter fra aksjer og fondsandeler som inngår på aksjesparekontoen, ikke går inn på kontoen, men tilordnes aksjonæren direkte og skattlegges som normalt ved innvinning. Selv om ordningen begrenses til gevinster, vil ordningen gjøre det en-

klere for privatpersoner å omfordele sparemidler i børsnoterte aksjer og aksjefond.

Utdelinger til aksjonærer i form av tilbakebetaling av innbetalt kapital anses ikke som utbytte. Slik tilbakebetaling skal derfor ikke tilordnes kontohaveren direkte, men gå inn på aksjesparekontoen.

Renter

Forutsetningen for ordningen er at innskudd på kontoen skal investeres i børsnoterte aksjer og aksjefond. I forbindelse med innskudd på kontoen og reinvestering av gevinster kan det likevel bli stående kontanter på kontoen i perioder. For at ikke ordningen skal bli unødvendig komplisert, foreslår departementet å oppstille et vilkår om at kontoen ikke kan være rentebærende. Det vil dermed ikke være behov for særskilte regler om behandling av renter i ordningen, noe som forenkler regelverket. Et slikt vilkår vil også være i tråd med at ordningen er ment å stimulere til investeringer i børsnoterte aksjer og aksjefond.

Skjerming

Det foreslås at skjermingen skal ta utgangspunkt i kontohaverens innskudd på kontoen, og at dette skal anses som skjermingsgrunnlaget. Dette kan sammenlignes med fritaksmetoden der personlige aksjonærers skjermingsgrunnlag i et investeringsselskap er kostprisen på aksjene i investeringsselskapet tillagt eventuelle ubenyttede skjermingsfradrag fra tidligere år. Aksjesparekontoen vil, på samme måte som fritaksmetoden, gjøre det mulig å samordne skjermingsfradrag fra ulike aksjer. Aksjesparekontoen kan dermed bidra til å redusere den asymmetrien som oppstår i dagens utbytteskatt ved at skjermingsfradraget gis per aksje og går tapt hvis det ikke benyttes før eller i forbindelse med realisasjon av aksjen.

Skjermingsfradraget for kontoen fastsettes på samme måte som for aksjer utenfor kontoen, det vil si ved å multiplisere skjermingsgrunnlaget med skjermingsrenten. Videre foreslås det at det beregnede skjermingsfradraget kan trekkes fra både ved skattepliktig uttak fra ordningen og ved utdeling av skattepliktig utbytte fra aksjer og fondsandeler på kontoen. Dersom årets skjermingsfradrag overstiger utbytte og skattepliktig uttak fra kontoen, kan ubenyttet skjermingsfradrag framføres og komme til fradrag i senere års utbytter og skattepliktige uttak. I tillegg legges ubenyttet skjerming til skjermingsgrunnlaget.

Rekkefølge ved uttak

For å kunne beregne skattepliktig uttak fra kontoen må det reguleres hvilken rekkefølge som skal legges til grunn ved uttak. Det legges opp til å anse kontohaverens innskudd på kontoen som det som tas ut først. Uttak innenfor det kontohaveren har skutt inn, skattlegges ikke, men reduserer skjermingsgrunnlaget. Uttak ut over det som er skutt inn på kontoen, skattlegges som aksjeinntekt hos kontohaveren. Det vil si at det gis fradrag for skjerming før inntekten oppjusteres og legges til i alminnelig inntekt.

Når skjermingsfradraget baseres på innskudd på kontoen, kan det åpne for tilpasninger rundt årsskiftet. Hvis skjermingsgrunnlaget settes til innskudd på kontoen ved utgangen av året, kan kontohaveren skyte inn midler rett før årsskiftet for å øke skjermingsgrunnlaget. Midlene kan tas ut igjen uten beskatning rett etter årsskiftet. For å motvirke slike tilpasninger foreslår departementet at skjermingsgrunnlaget settes til det laveste innskuddsbeløpet på kontoen i løpet av året, tillagt ubenyttet skjerming fra tidligere år. I det året kontoen opprettes, settes skjermingsgrunnlaget til innskuddet når kontoen ble opprettet.

Overføring av aksjer

Det legges opp til at aksjer kan overføres fra aksjesparekontoen til kontohaveren. Dette skal behandles som et uttak fra kontoen. Uttaket settes til verdien av aksjen eller fondsandelen på uttakstidspunktet. Uttaket skattlegges på samme måte som andre uttak fra kontoen.

Etter innføringen av en ordning med aksjesparekonto kan personlige skattytere eie aksjer både innenfor og utenfor aksjesparekontoen. Departementet foreslår at overføringer av aksjer til kontoen skattlegges på samme måte som om aksjen realiseres. Aksjonæren vil da bli skattlagt for gevinster og få fradrag for tap. Samtidig må overføringen anses som et innskudd på kontoen. Størrelsen på innskuddet settes til verdien av aksjen eller fondsandelen som legges til grunn ved gevinstberegningen.

Når det gjelder overføring av aksjer og fondsandeler i forbindelse med innføringen av ordningen, vises det til punkt 5.3.5 om ikrafttredelse og overgangsregler.

Opphør av aksjesparekonto

Ved opphør av kontoen foretas det et skattemessig oppgjør. Innstående ut over kontohaverens inn-

skudd på kontoen skattlegges som aksjeinntekt. Det innebærer at det gis fradrag for gjenstående skjermingsfradrag før inntekten oppjusteres og legges til i alminnelig inntekt. Hvis innstående på kontoen er lavere enn kontohaverens innskudd på kontoen, behandles differansen som tap på aksjer. Det vil si at differansen oppjusteres og trekkes fra i alminnelig inntekt. Eventuell ubenyttet skjerming etter opphør av kontoen bortfaller. Overføres det aksjer fra kontoen til kontohaver i forbindelse med opphør av kontoen, anses dette som uttak. Det vises til omtalen av overføring av aksjer til kontohaver ovenfor.

Andre spørsmål

Det må avklares hvordan aksjesparekontoen skal behandles skattemessig ved skifte mellom ektefeller og dødsboskifte. Det legges opp til at uttak av midler fra kontoen i forbindelse med skifte mellom ektefeller skal behandles skattemessig på samme måte som andre uttak, jf. ovenfor. Når det gjelder dødsboskifte, foreslår departementet at arvefall anses som opphør av avdødes aksjesparekonto. Det vises til omtalen ovenfor om beskatning ved opphør av kontoen.

Departementet legger til grunn at ordningen med aksjesparekonto ikke vil ha betydning for formuesbeskatningen. Aksjer og fondsandeler på aksjesparekontoen behandles på samme måte som aksjer og fondsandeler utenfor aksjesparekontoen.

Ordningen med aksjesparekonto innebærer at det kan bygges opp betydelige ubeskattede gevinster på kontoen. Dette reiser spørsmål om det er behov for særskilte regler for beskatning av kontoen hvis kontohaveren flytter fra Norge. Departementet vil vurdere behovet for særskilte regler om beskatning av aksjesparekonto ved utflytting og komme tilbake til spørsmålet på et senere tidspunkt.

5.3.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Gevinster fra aksjer som eies gjennom aksjesparekontoen, kan reinvesteres uten at dette utløser beskatning. På den annen side vil ikke gevinstene som holdes tilbake på kontoen, øke skjermingsgrunnlaget. I nåverdi skal skatten utgjøre det samme enten gevinsten reinvesteres innenfor kontoen og så skattlegges ved senere uttak, eller først tas ut og skattlegges og så reinvesteres utenfor kontoen. Skatteutsettelsen skal derfor over tid ikke gi en skattebesparelse for

aksjonæren, men kun påvirke tidspunktet for beskatningen. Ved bruk av aksjesparekontoen vil en større del av eventuelle gevinster komme til beskatning senere år, noe som taler for et provenytab i budsjettåret. Samtidig vil en mindre del av eventuelle tap komme til fradrag ved realisasjon, noe som taler for en provenyøkning i budsjettåret.

Over tid vil skattebesparelsen ved å eie aksjer gjennom aksjesparekontoen bestå i at en større del av skjermingen kan utnyttes. Det skyldes at aksjesparekontoen, på samme måte som fritaksmetoden, gjør det mulig å samordne skjermingsfradrag fra ulike aksjer. Departementet anslår på usikkert grunnlag at innføring av aksjesparekontoen vil gi et provenytab på 50 mill. kroner påløpt og 40 mill. kroner bokført i 2017.

Aksjesparekontoen innebærer et nytt element i skattesystemet. Det legges opp til at tilbyder av kontoen må holde oversikt over de ulike elementene i ordningen og foreta de beregningene som er nødvendige for beskatning av uttak fra kontoen og utbytte fra aksjer og fondsandeler på kontoen. Det innebærer at tilbyderne må bygge opp nye systemer som er tilpasset kravene i ordningen. Dette vil påføre tilbyderne kostnader.

Skatteetaten får på sin side kostnader ved å bygge opp et system for mottak av opplysningene og videresending av opplysningene til selvangivelsen.

5.3.5 Ikrafttredelse og overgangsregler

Det foreslås at spørsmålet om hvem som skal kunne tilby ordningen, reguleres i forskrift. Departementet vil sende ut et høringsnotat der det foreslås hvem som skal kunne tilby ordningen, og vurderes nærmere hvordan ordningen teknisk kan utformes. De foreslåtte reglene kan ikke gjøres gjeldende før disse elementene er på plass. Departementet foreslår at reglene trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

I forbindelse med innføringen av ordningen kan personlige skattytere som har aksjer, ønske å benytte seg av ordningen med aksjesparekonto. For å lette overgangen foreslås det en overgangsregel der det åpnes for at personlige aksjonærer i inntektsåret 2017 kan overføre aksjer til aksjesparekonto med kontinuitet. Det innebærer at overføringen ikke beskattes. Samtidig settes innskuddet på kontoen til skattyters inngangsverdi på aksjene og fondsandelene som overføres. Eventuell ubenyttet skjerming på de overførte aksjene og fondsandelene anses som ubenyttet skjerming på aksjesparekontoen.

Det vises til forslag til ikrafttredelses- og overgangsbestemmelser.

5.4 Incentiv til medeierskap gjennom kjøp av aksjer i arbeidsgiver-selskapet

Regjeringen varslet i Gründerplanen i fjor høst at den som et ledd i oppfølgingen av Stortingets anmodningsvedtak nr. 398 og 399 (2014–15) vil vurdere ulike virkemidler for å styrke incentivene til ansattes medeierskap, herunder aksjer og opsjoner til ansatte.

I utgangspunktet er fordelene som ansatte mottar fra arbeidsgiver i form av underkurs ved erverv av aksjer i selskapet som den ansatte jobber i, skattepliktig på samme måte som lønn. Det vil si at fordelene inngår i grunnlaget for arbeidsgiveravgift og føres til inntekt hos den ansatte det året den ansatte blir eier av aksjene. Det gis imidlertid en rabatt ved beregning av den skattepliktige fordelene, jf. skatteloven § 5-14. Den skattepliktige fordelene utgjør differansen mellom antatt salgsverdi fratrukket 20 pst. og det den ansatte har betalt for aksjen. Reglene gjelder også for aksjer ervervet gjennom innløsning av opsjon i arbeidsforhold. Den skattefrie delen av fordelene kan likevel ikke overstige 1 500 kroner i inntektsåret.

Regjeringen foreslår å øke den skattefrie fordelene til 3 000 kroner i inntektsåret. Det anslås at forslaget vil redusere provenyet med om lag 20 mill. kroner påløpt og 16 mill. kroner bokført i 2017.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 5-14 første ledd bokstav a annet punktum. Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

5.5 Sentrale satser, grenser og fradrag

5.5.1 Trygdeavgift

Personlige skattytere betaler en trygdeavgift på personinntekt som overstiger en nedre grense på 49 650 kroner i 2016. Den såkalte frikortgrensen er 350 kroner høyere enn den nedre grensen og utgjør 50 000 kroner i 2016. Det betyr at man kan tjene inntil 50 000 kroner uten at det trekkes skatt av lønnen. Det betales 25 pst. trygdeavgift på den delen av personinntekten som overstiger nedre grense inntil det lønner seg å betale trygdeavgift etter de ordinære satsene. De ordinære satsene i trygdeavgiften er 8,2 pst. på lønns- og trygdeinntekt, 11,4 pst. på næringsinntekt og 5,1 pst. på pensjonsinntekt.

Regjeringen foreslår å øke den nedre grensen i trygdeavgiften med 5 000 kroner i 2017. Det vil øke frikortgrensen fra 50 000 kr i 2016 til 55 000 kroner i 2017. Økningen forventes særlig å komme studenter og andre med midlertidig lav inntekt til gode. Lettelsen utgjør om lag 60 mill. kroner påløpt og 50 mill. kroner bokført i 2017. Departementet viser til endring i folketrygdloven § 23-3 fjerde ledd. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

5.5.2 Minstefradraget

Det gis minstefradrag i lønns-, trygde- og pensjonsinntekt når alminnelig inntekt fastsettes. I 2016 utgjør minstefradraget 43 pst. av samlet lønn og trygd med et maksimalt nivå på 91 450 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 til 94 750 kroner, det vil si med om lag 800 kroner ut over lønnsjustering. Samtidig økes satsen i minstefradraget i lønns- og trygdeinntekt fra 43 til 44 pst. Forslagene vil gi lettelser til brede grupper av befolkningen. Samlet lettelse anslås til om lag 670 mill. kroner påløpt og 535 mill. kroner bokført i 2017.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 6-1 første ledd og forslag til endring i skatteloven § 6-32 første ledd bokstav a første punktum. Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Fra og med 2005 har det vært et eget minstefradrag i pensjonsinntekt. Det utgjør 29 pst. av samlet pensjonsinntekt med et maksimalt nivå på 73 600 kroner i 2016. 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 29 980 kroner i 2016.

Regjeringen foreslår å øke maksimalt minstefradrag i pensjonsinntekt med veksten i ordinær alderspensjon til 75 000 kroner.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 6-1 annet ledd.

5.5.3 Personfradraget

Det gis et personfradrag i alminnelig inntekt. Fradraget er 51 750 kroner i skatteklasse 1 og 76 250 kroner i skatteklasse 2 i 2016. Det foreslås å lønnsjustere personfradraget til 53 150 kroner i skatteklasse 1 og til 78 300 kroner i skatteklasse 2. Lønnsjusteringen av personfradraget innebærer en lettelse for pensjonister fordi lønnsveksten er noe sterkere enn veksten i alderspensjon. Dermed vil pensjonister bli overkompensert. Det anslås at provenyet reduseres med om lag 75 mill. kroner påløpt og 60 mill. kroner bokført i 2017.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 6-3.

5.5.4 Trinnskatten

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 netto skattesats (sum sats på alminnelig inntekt og trinnskattesats) ble redusert. Trinnskatten har fire innslagspunkter med stigende skattesats for hvert innslagspunkt. Trinn 3 og 4 erstattet den tidligere toppskatten.

Som ledd i gjennomføringen av skattereformen foreslår Regjeringen å redusere skattesatsen på alminnelig inntekt fra 25 pst. til 24 pst. i 2017, se punkt 3.1. Samtidig økes satsene i trinnskatten for å begrense det samlede provenytapet, i tråd med skatteforliket.

Regjeringen foreslår at satsene i trinnskatten settes til 0,93 pst. i trinn 1, 2,41 pst. i trinn 2, 11,52 pst. i trinn 3 (9,52 pst. i Finnmark og Nord-Troms) og 14,52 pst. i trinn 4. Innslagspunktene foreslås justert med forventet lønnsvekst. Resultatet blir lavere marginalsattesatser når en ser endringene i trinnskatten og skattesatsen på alminnelig inntekt samlet, se tabell 5.1. Regjeringen fortsetter dermed å redusere marginalsatten for de fleste lønnstakere slik det ble varslet i Skattemeldingen. Reduksjonen i marginalsatten fra 2016 til 2017 er størst for personer på lavere og midlere inntektsnivåer, men også personer som betaler trinnskatt etter trinn 3 og 4, får lavere marginalsatt. Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 3-1.

Departementet anslår at endringene i trinnskatten isolert sett øker provenyet med om lag 8,6

Tabell 5.1 Trinnskatt på personinntekt og netto marginalsatt

Trinn	Personinntekt (kroner) ¹	Satsene i trinnskatten i 2016 (prosent)	Forslag til sats i trinnskatten i 2017 (prosent)	Samlet skattesats på lønn (ekskl. arbeidsgiveravgift) med forslag 2017 (prosent)	Endring i skattesats på lønn fra 2016 til 2017 (ekskl. arbeidsgiveravgift) (prosentenheter)
-	Under 164 100	0	0	21,64	-0,81
Trinn 1	164 100 230 950	0,44	0,93	22,57/33,13 ²	-0,32/-0,51 ³
Trinn 2	230 950 580 650	1,7	2,41	34,61	-0,29
Trinn 3	580 650 934 050	10,7	11,52 ⁴	43,72	-0,18
Trinn 4	934 050 og over	13,7	14,52	46,72	-0,18

¹ Grensene gjelder også beregnet personinntekt fra næring og personinntekt fra trygd og pensjon. Det forutsettes at skattyter betaler skatt på alminnelig inntekt.

² 22,57 pst. for lønn under om lag 215 300 kroner (overgang fra sats til øvre grense i minstefradraget). Endringene i minstefradraget reduserer grensen for overgang fra sats til øvre grense i minstefradraget fra om lag 218 400 kroner til 215 300 kroner. I dette intervallet øker samlet skattesats fra 22,89 pst. med gjeldende regler til 33,13 pst. med regjeringens forslag.

³ -0,32 prosentenheter for lønn under om lag 215 300 kroner (overgang fra sats til øvre grense i minstefradraget).

⁴ 9,52 pst. i Nord-Troms og Finnmark.

Kilde: Finansdepartementet.

mrd. kroner påløpt og 6,8 mrd. kroner bokført i 2017. Anslaget inkluderer provenyvirkningen av å justere skattefradraget for pensjonister, jf. punkt 5.5.6.

5.5.5 Reisefradraget

Det gis fradrag i alminnelig inntekt for arbeidsreiser mellom hjem og arbeidssted og ved besøksreiser til hjemmet. I 2016 gis det fradrag med 1,50 kroner per kilometer for reiseavstand inntil 50 000 kilometer og med 0,70 kroner per kilometer for reiseavstand mellom 50 000 og 75 000 kilometer. Det gis kun fradrag for reiseutgifter som overstiger et bunnbeløp på 22 000 kroner. Satsene og bunnbeløpet innebærer at reisefradraget i 2016 gis for daglige arbeidsreiser på om lag 64 km tur/retur. Reisefradraget gis uavhengig av hvilken transportform som benyttes på reisen.

Når avgiftene på drivstoff øker slik regjeringen foreslår som ledd i et grønt skatteskiift, vil de som benytter bil til arbeid, få økte utgifter til transport. Mange har ikke et godt kollektivtilbud. For å kompensere personer med relativt lang reisevei til arbeid for økte drivstoffutgifter foreslår regjeringen å øke satsene i reisefradraget med 6 øre per kilometer, til henholdsvis 1,56 kroner per kilometer for reiser inntil 50 000 kilometer og til 0,76 kroner per kilometer for reiseavstand mellom 50 000 og 75 000 kilometer.

Samtidig vil økningen i drivstoffavgiftene gjøre det mer attraktivt å velge kollektivtransport når det er mulig. Reisefradrag vil med forslaget gis for daglige arbeidsreiser på om lag 61 km tur/retur. Forslaget anslås å redusere provenyet med 75 mill. kroner påløpt og 60 mill. kroner bokført i 2017.

Satsene vil bli fastsatt i Skattedirektoratets takseringsregler.

5.5.6 Andre grenser og fradrag

Skattefradraget for pensjonsinntekt ble innført i forbindelse med pensjonsreformen i 2011. Skattefradraget trappes ned med pensjonsinntekten. Fradraget sikrer at pensjonister med minste pensjonsnivå for enslige ikke skal betale skatt. Forslagene om lavere skattesats på alminnelig inntekt og høyere trinnskattesatser i 2017 krever at skattefradraget justeres for at inntektsgrensen for å betale inntektskatt for pensjonister skal opprettholdes på om lag dagens nivå. Regjeringen foreslår å sette det maksimale fradragbeløpet til 29 940 kroner. Dette vil øke innslagspunktet for å betale skatt noe.

Videre økes innslagspunktene for nedtrapping i trinn 1 i skattefradraget for pensjonsinntekt med anslått vekst i minste pensjonsnivå fra 184 800 kroner til 188 700 kroner. Innslagspunktet for nedtrapping i trinn 2 i skattefradraget for pensjonsinntekt økes med vekst i ordinær alderspensjon fra 278 950 kroner til 284 350 kroner.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 6-5.

Den skattefrie nettoinntekten under skattebegrensingsregelen økes med anslått vekst i minste pensjonsnivå fra henholdsvis 139 400 kroner til 143 150 kroner for enslige og fra 128 150 kroner til 131 600 kroner for hver ektefelle. Beløpsgrensen økes tilsvarende fra 256 300 kroner til 263 200 kroner for ektepar og samboere som ved skattebegrensningen får inntekten fastsatt under ett.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 6-4.

Øvrige beløpsgrenser holdes nominelt uendret. Det gjelder blant annet fagforeningsfradraget, bunnbeløpet i reisefradraget, foreldrefradraget, særskilt fradrag i Finnmark og Nord-Troms, maksimumsgrensen i fradrag for innbetaling til individuell pensjonsordning, særfradraget for enslige forsørgere, jordbruksfradraget, fisker- og sjømannsfradraget og maksimal årlig sparing med BSU. Dette øker provenyet med om lag 136 mill. kroner påløpt og 109 mill. kroner bokført i 2017.

Den nedre grensen for særfradraget for store sykdomsutgifter holdes også nominelt uendret. I tilleggsproposisjonen for 2014 ble det varslet at regjeringen ville utrede en ny ordning med sikte på å få flere funksjonshemmede inn i arbeidslivet, og at særfradraget for store sykdomsutgifter skulle videreføres med 2013-regler inntil en ny ordning var ferdig utredet. En slik ordning kunne vært et tidsbegrenset fradrag i skattesystemet ved overgang fra trygd til arbeid. Det framgår av tilleggsproposisjonen at en slik ordning forutsettes å være enkel å forholde seg til for skattyterne og enkel å administrere for skattemyndighetene.

Det er imidlertid krevende å utforme et slikt fradrag som er treffsikkert, men uten betydelige administrative kostnader. Det må baseres på objektive kriterier for tildeling av fradraget, og en må unngå at skattemyndighetene må foreta helsefaglige vurderinger, som var en viktig årsak til de store utfordringene med særfradraget for store sykdomsutgifter. Et eventuelt fradrag måtte dermed gis på grunnlag av tredjepartsopplysninger. Dette tilsier at personer som skulle kunne kreve fradraget, måtte ha mottatt en form for offentlig ytelse, for eksempel fra NAV.

Et eventuelt fradrag som skal stimulere til at flere funksjonshemmede/trygdede kommer inn i arbeidslivet, måtte hatt kriterier for hvem som skal omfattes av ordningen, det måtte fastsettes konkrete vilkår for hva som menes med økt yrkesdeltakelse, og overgang fra trygd til arbeid måtte defineres. Det måtte avklares om en måtte ha

vært helt ute av arbeidslivet for å få fradraget, og det måtte avklares hvor mye og over hvor lang tidsperiode en måtte jobbe for å få fradrag. Det måtte gjøres en løpende vurdering av yrkesdeltakelsen opp mot vilkårene for fradraget. De administrative kostnadene ved et slikt fradrag ville blitt høye.

Et tidsbegrenset fradrag vil dessuten kunne gi uheldige arbeidsinsentiver når skattytere ikke lenger er berettiget til fradraget. Det er også uheldig at man kan oppnå en særskilt skattefordel kun ved å være trygdet en stund. Den største hindringen for økt yrkesdeltakelse blant funksjonshemmede er mulighetene til å få hel- og deltidsjobber som er tilrettelagt for denne gruppen. Regjeringen varslet i Prop. 39 L (2014–2015) økt bruk av virkemidler for å motivere arbeidsgivere til i større grad å ansette utsatte grupper. Blant annet er bruken av lønnstilskudd trappet opp. De midlertidige lønnstilskuddsordningene er endret, og det er innført en ny varig lønnstilskuddsordning for brukere med varig og vesentlig nedsatt arbeidsevne. Arbeids- og sosialdepartementet vurderer fortløpende NAVs innsats overfor arbeidssøkere som har behov for arbeidsrettet bistand.

Generelt er det et skattefaglig mål å unngå særordninger som kompliserer skattesystemet. Skattesystemet er i utgangspunktet lite egnet til å yte målrettet støtte til spesielle grupper. Tilskudd til spesielle grupper bør ytes som direkte støtte gjennom tilskuddsordninger, og ikke gjennom skattesystemet.

Departementet vil på denne bakgrunn ikke utrede en ny særskilt fradragsordning nærmere. Det vil etter departementets syn være mer målrettet å prioritere generelle endringer i fradragsstrukturen som gjør det mer lønnsomt å arbeide framfor å være trygdet. Det vises til Skattemeldingen punkt 6.6 om omlegging av fradragsstrukturen og innføring av et nytt permanent arbeidsbetingsfradrag.

Det vises til tabell 1.5 for en oversikt over forslagene til ulike satser, grenser og fradrag i personbeskatningen.

5.6 Skattører og fellesskatt

Skattørerne 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.

Tabell 5.2 Maksimalskatteøren for personlige skattytere i 2016 og i forslag for 2017. Prosent

	2016	2017	Endring i prosentenhet
Kommuner	11,80	11,80	-
Fylkeskommuner	2,65	2,65	-
Fellesskatt til staten ¹	10,55	9,55	-1,0
Alminnelig inntekt	25,00	24,00	-1,0

¹ Skattesatsen på fellesskatt til staten for Nord-Troms og Finnmark settes til 6,05 pst. i 2017.

Kilde: Finansdepartementet.

I Kommuneproposisjonen 2017 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 holdt uendret fra 2016 til 2017. Skatteinntektene anslås etter dette å utgjøre 40 pst. av kommunenes samlede inntekter i 2017.

Som følge av regjeringens forslag om å redusere skattesatsen på alminnelig inntekt fra 25 pst. til 24 pst. foreslås skattesatsen på fellesskatt for personlig skattytere redusert med 1 prosent-enhet, fra 10,55 pst. i 2016 til 9,55 pst. i 2017.

Det vises til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2017 § 3-2 og § 3-8.

5.7 Arveavgift

Arveavgiften ble fjernet med virkning 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 (arveavgiftsloven).

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.

I proposisjonen framgår det at 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 budsjetterterminen 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 budsjetterterminene 2015 og 2016, jf. omtale i henholdsvis Prop. 1 LS (2014–2015) punkt 3.11 og Prop. 1 LS (2015–2016) punkt 5.11. Det foreslås et arveavgiftsvedtak for budsjetterterminen 2017 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 2017.

6 Finansskatt

6.1 Innledning og sammendrag

I tråd med Stortingets vedtak i forbindelse med behandlingen av Meld. St. 4 (2015–2016) foreslår regjeringen at det innføres en finansskatt fra 2017, se Innst. 273 S (2015–2016).

Finansiell tjenesteyting er unntatt fra merverdiavgift. Skatteutgiften ved dette unntaket er på usikkert grunnlag anslått til 8,85 mrd. kroner i 2016, se vedlegg 1. Unntaket for finansiell tjenesteyting bryter med nøytralitetsprinsippet som ligger bak utformingen av merverdiavgiften. Formålet med en finansskatt er delvis å bøte på svakhetene ved merverdiavgiftsunntaket, herunder vridninger i produksjon og forbruk mot finansielle tjenester og insentiv til egenproduksjon i finansforetak.

Ideelt sett burde finansskatten utformes slik at den ivaretar alle merverdiavgiftens nøytralitetsegenskaper. Det har ikke vært mulig å få på plass en slik skatt fra 2017. For å kompensere for manglende skattlegging av finansielle tjenester, foreslår regjeringen derfor at det innføres en enklere form for finansskatt. Det foreslås at finansskatten gjennomføres gjennom to elementer. Det innføres en skatt på lønnsgrunnlaget i finanssektoren. I tillegg videreføres overskuddsbeskatningen i sektoren på 2016-nivå. Dermed skattlegges de to elementene som utgjør merverdien som skapes i næringen.

Finansskatten skal i utgangspunktet omfatte alle foretak som i hovedsak driver med aktivitet innen finansierings- og forsikringsområdet, jf. Statistisk sentralbyrås Standard for næringsgruppering SN2007, næringshovedområde K. For å avgrense mot foretak som i liten grad driver finansiell aktivitet, foreslås en nedre grense på 30 pst. finansiell aktivitet for å bli finansskattepliktig. Andelen finansiell aktivitet skal beregnes på grunnlag av andelen lønnskostnader mv. knyttet til finansielle aktiviteter i forhold til foretakets samlede lønnskostnader mv. (arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget) for foregående inntektsår. Foretak uten lønnskostnader vil ikke bli finansskattepliktige. For 2017 og for foretak etablert etter 31. januar 2017 foreslås en adgang til å beregne andelen finansielle lønnskostnader på grunnlag av den

første hele kalendermåned foretaket har opplysningsplikt for.

Det foreslås videre et unntak fra finansskatteplikten for foretak med høy grad av finansielle aktiviteter som er merverdiavgiftspliktige, eksempelvis skadeoppgjør og rådgivningstjenester. Dette unntaket foreslås utformet slik at foretak med mer enn 70 pst. finansiell, merverdiavgiftspliktig aktivitet ikke skal være finansskattepliktig. Andelen finansiell, merverdiavgiftspliktig aktivitet skal beregnes på tilsvarende måte som nevnt over.

Visse virksomheter som anses finansskattepliktige etter ovennevnte regler, kan ha større eller mindre innslag av ikke-økonomisk aktivitet i EØS-rettslig forstand. Slik ikke-økonomisk aktivitet er gjennomgående av en samfunnsmessig viktig karakter. Det er derfor ønskelig å skjerme slike aktiviteter fra finansskatten. For slike virksomheter foreslås det en adgang til å begrense finansskatten til den delen av lønnskostnadene som er knyttet til den økonomiske aktiviteten. En slik begrensning forutsetter at virksomheten etablerer et klart regnskapsmessig skille mellom lønn mv. knyttet til hhv. de økonomiske og de ikke-økonomiske aktivitetene.

Finansskatt på lønnsgrunnlaget beregnes i prosent med utgangspunkt i grunnlaget for arbeidsgiveravgift for de finansskattepliktige virksomhetene. Det foreslås at finansskatten på lønn skal følge samme regler for beregning, saksbehandling og innkreving mv. som for arbeidsgiveravgiften. Skattesatsen foreslås satt til 5 pst. Finansskatten på lønn kommer til fradrag ved beregningen av alminnelig inntekt.

Det andre elementet gjennomføres ved at skatten på alminnelig inntekt for finansforetakene videreføres på 2016-nivå (25 pst.).

Finansskattens to elementer anslås å gi et samlet proveny på 2 250 mill. kroner påløpt og 1 790 mill. kroner bokført i 2017.

Det vises til forslag til ny § 23-2 a i folketrygdloven, forslag til stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2017, stortingets skattevedtak § 3-3 annet ledd, forslag til endring i skatteforvaltningsloven §§ 1-1, 2-1, 8-6, 9-1, 9-2, 9-4, 13-3 og

§ 16-3 nr. 32 som endrer skattebetalingsloven kapittel 10 annen deloverskrift, skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd bokstav l) og skattebetalingsloven § 16-51, samt forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 2-1 og 10-10 og a-opplysningsloven § 8 annet ledd. Det foreslås at endringene i skatteforvaltningsloven trer i kraft straks, at endringer i folketrygdloven og a-opplysningsloven trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017, og at endringene i skattebetalingsloven trer i kraft 1. januar 2017.

6.2 Bakgrunn

6.2.1 Nærmere om merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester

Finansiell sektor beskattes i utgangspunktet som annen næringsvirksomhet. Et viktig unntak er at omsetning og formidling av finansielle tjenester er unntatt fra den generelle merverdiavgiftsplikten, jf. merverdiavgiftsloven § 3-6. Dette betyr at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift på omsetning av finansielle tjenester. Motstykket er at det ikke foreligger rett til fradrag for inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten. Finansektoren er dermed likestilt med forbrukerne i den forstand at kjøp av varer og tjenester må anskaffes med merverdiavgift. Bakgrunnen for unntaket er først og fremst at det er vanskelig å fastsette et egnet grunnlag for å beregne avgift på marginbaserte tjenester (eksempelvis bankenes rentemarginer), herunder identifisere og måle merverdien for slike tjenester.

Merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester er bredt utformet og omfatter i hovedsak kjerneområdene innenfor bank, forsikring og verdipapirhandel. Det er tjenestens art som er avgjørende for om denne er omfattet av unntaket eller ikke. Det er dermed ikke de finansielle foretakene i seg selv som er unntatt, men tjenester og transaksjoner som typisk ytes av slike foretak. Mange virksomheter i finanssektoren leverer imidlertid også tjenester som er merverdiavgiftspliktige, og får dermed omsetning som både er avgiftspliktig og unntatt fra avgiftsplikt (delt virksomhet).

Merverdiavgiftsloven § 3-6 gir i bokstav a til g en opplisting av tjenester som omfattes av merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester, men listen er ikke uttømmende. Unntaket omfatter tjenester som inn- og utlånstjenester, omsetning av selskapsandeler, valutatransaksjoner, betalingsformidling og forsikringstjenester. Også omsetning av finansielle instrumenter og forvaltning av verdipapirfond er omfattet. Selv om unntaket er bredt

utformet, må det avgrenses i flere retninger. Blant annet er omsetning av tjenester av administrativ, økonomisk og juridisk art avgiftspliktig. For eksempel må unntaket for forsikringstjenester avgrenses mot oppdrag i forbindelse med skadeoppgjør, herunder tjenester som består i å gjøre tekniske undersøkelser, vurderinger eller skadeberegninger.

Det norske merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester kan i stor grad sammenlignes med tilsvarende unntak i EU. I EU er merverdiavgiftsregelverket langt på vei harmonisert, og medlemslandene er forpliktet til å gjøre unntak for finansielle tjenester i sin nasjonale merverdiavgiftslovgivning, jf. Rådskonklusjon 2006/112/EF (merverdiavgiftsdirektivet) artikkel 135.

6.2.2 Tidligere utredninger knyttet til beskatning av finansielle tjenester. Stortingets behandling

Både Finanskriseutvalget (NOU 2011: 1) og Skatteutvalget (NOU 2014: 13) har i sine utredninger påpekt de uheldige økonomiske virkningene av merverdiavgiftsunntaket i finansiell sektor. Unntaket gir en underbeskatning av finansnæringen som bidrar til å vri produksjon og forbruk mot finansielle tjenester, og bort fra avgiftsbelagte varer og tjenester. Videre gjør merverdiavgiftsunntaket det lønnsomt for finansforetak å produsere varer og tjenester i egen regi, selv om det ville vært samfunnsøkonomisk lønnsomt om disse ble kjøpt av andre. Dette er et hinder for effektiv utnyttelse av ressursene. Incentivet til egenproduksjon kan også føre til vridning innenfor finansnæringen ettersom egenproduksjon kan være mest lønnsomt for store finansforetak.

Skatteutvalget konkluderte med at merverdiavgiftsgrunnlaget ideelt sett burde utvides til å omfatte finansielle tjenester som ytes mot konkret vederlag i form av gebyrer, honorarer mv. I tillegg mente utvalget at det samtidig burde innføres en skatt på margininntekter som ivaretar flest mulig av nøytralitetsegenskapene til merverdiavgiften. Utvalget viste til den skisse til modell for skattlegging av margininntekter som regjeringen la fram i Prop. 1 LS (2013–2014), se punkt 23.

I Meld. St. 4 (2015–2016) støttet regjeringen Skatteutvalgets forslag og varslet at den ville komme tilbake med nærmere forslag til beskatning av finansielle tjenester. Det ble videre varslet at i den grad en nærmere utredning viste at en skatt på margininntekter som ivaretar merverdiavgiftens nøytralitetsegenskaper ville bli for komplisert, ville man se nærmere på en alternativ løsning.

I tråd med finanskomiteens innstilling til skattereform, Innst. 273 S (2015–2016), vedtok Stortinget den 31. mai 2016 at en skatt på merverdien i finansiell tjenesteyting skulle innføres fra 2017: «Det innføres en finanssskatt fra 2017. Dette er en skatt på merverdien i finansiell tjenesteyting, og sees i lys av at sektoren er unntatt fra merverdiavgift.»

6.3 Vurderinger og forslag

6.3.1 Innledning

Med utgangspunkt i Stortingets vedtak har regjeringen vurdert hvordan en finanssskatt kan utformes, gitt at den skal innføres fra 2017.

Utgangspunktet for vurderingene har vært at finanssskatten i størst mulig grad skal erstatte manglende merverdiavgift i sektoren. Denne merverdien kan beskattes gjennom en skatt på lønn og renprofitt (overskudd skjermet for alternativavkastningen av å binde kapital). På kort sikt vil det imidlertid ikke være mulig å skjerme alternativavkastningen fra beskatning i en finanssskatt. Et alternativ er derfor å innføre en finanssskatt på lønn og vanlig skattepliktig overskudd. En finanssskatt på lønn og overskudd vil ha et skattegrunnlag som er noe større enn merverdien. Dette skyldes at overskuddet inkluderer alternativavkastningen av kapitalen, mens dette ikke er inkludert i merverdien slik den beskattes i ordinær merverdiavgift.

En finanssskatt kun på lønn har et skattegrunnlag som er noe mindre enn merverdien. Dette skyldes at også renprofitten inngår i merverdien, men den delen vil ikke bli skattlagt i en finanssskatt på lønn. Dersom det ikke er renprofitt, vil merverdien i sektoren fullt ut skattlegges gjennom en skatt på lønn. Det er rimelig å anta at det også kan være en renprofitt i finanssektoren.

Verken finanssskatt på lønn eller finanssskatt på overskudd vil være nøytrale skatter. En enkel finanssskatt på lønn og overskudd vil derfor medføre effektivitetstap. Dette gjelder imidlertid de fleste skatter, i større eller mindre grad. Effektivitetstapet øker med høyere skattesats.

Regjeringen foreslår å gjennomføre Stortingets beslutning ved å innføre en skatt på finansiell tjenesteyting bestående av to elementer. Det ene elementet er en ekstra skattlegging av lønn. Det andre elementet er at satsen på overskudd videreføres på 2016-nivå. Det innebærer en høyere beskatning av overskudd i denne sektoren enn i andre sektorer. Skattesatsene settes slik at en del av merverdien i næringen skattlegges, men det vil

fortsatt være slik at samlet skattlegging er lempeligere enn i det ordinære skattesystemet.

Departementet viser til at finanssskatten skal gjelde fra og med inntektsåret 2017. Det foreslås derfor at skatten i størst mulig grad bygger på kjente subjektavgrensninger og skattegrunnlag. Og videre, at den baseres på eksisterende regler og systemer for beregning, rapportering og innbetaling mv. Det har også vært en sentral premisse for utformingen av reglene at disse ikke skal komme i konflikt med EØS-avtalens regler om statsstøtte.

6.3.2 Skattesubjektene

Finanssskatten skal i henhold til Stortingets vedtak gjelde for virksomheter som driver finansiell tjenesteyting. Videre legger departementet til grunn, i tråd med begrunnelsen for Stortingets vedtak, at skatten bør omfatte mest mulig av merverdiavgiftsunntatte, finansielle tjenester.

Departementet har kommet til at den mest hensiktsmessige måten å avgrense hvem som skal være finanssskattepliktige på, er å ta utgangspunkt i SSBs Standard for næringsgruppering (SN2007). Dette er en grupperingsstandard som bygger på tilsvarende standard i EU (NACE Rev. 2). Hovedformålet med SN2007 er å gi regler og retningslinjer for næringsklassifisering, og entydige definisjoner av statistiske enheter. SN2007 danner grunnlag for koding av enheter i SSBs Bedrifts- og foretaksregister og i Enhetsregisteret. Næringshovedområde K – «Finansierings- og forsikringsvirksomhet» (kode 64–66) – innenfor SN2007 omfatter tjenester innenfor finansierings- og forsikringsvirksomhet.

Departementet foreslår at finanssskatten skal omfatte virksomheter med ansatte som utfører aktiviteter som omfattes av næringshovedområde K. Dette vil si at finanssskatten i utgangspunktet vil omfatte alle virksomheter med ansatte som har aktivitet innenfor næringshovedområde K. Kravet om at virksomheten må ha ansatte innebærer at rene holdningselskaper uten ansatte ikke vil være finanssskattepliktige. Dette gjelder også dersom foretaket utbetaler ordinære styrehonorar, etter som utøvelse av ordinært styreverv etter sin art ikke omfatter utøvelse av finansielle aktiviteter i foretaket. Det presiseres at det ikke er avgjørende hvilken næringskode virksomheten er registrert med i Enhetsregisteret. Vurderingen skal skje på grunnlag av hver enkelt aktivitet.

Det legges til grunn at finanssektoren er kjent med avgrensning av virksomhet etter SN2007. For det første må virksomheter med finansiell aktivitet

forholde seg til denne ved virksomhetsregistrering i blant annet Enhetsregisteret. Videre er avgrensning etter denne standarden lagt til grunn i eksisterende regelverk for flere av sektorunntakene i den differensierte arbeidsgiveravgiften (DA-ordningen), herunder unntaket for finanssektoren.

Departementet ser det som en fordel at avgrensningen av hva som utgjør finansielle tjenester er sammenfallende for arbeidsgiveravgiften og finansskatten, ettersom finansskatten på lønn knytter seg til samme skattegrunnlag som arbeidsgiveravgiften.

De aktivitetene som omfattes av næringshovedområde K, er i hovedsak sammenfallende med de tjenestene som er unntatt fra merverdiavgiftsplikt etter merverdiavgiftsloven § 3-6. Den foreslåtte avgrensningen vil derfor i utgangspunktet omfatte all merverdiavgiftsunntatt, finansiell aktivitet. Det er imidlertid enkelte aktiviteter under næringshovedområde K som også er merverdiavgiftspliktig, se nærmere om dette nedenfor.

Nærmere om skattesubjektene

Departementet foreslår at finansskatteplikten i utgangspunktet skal omfatte alle virksomheter med ansatte som utfører en eller flere finansielle aktiviteter.

Dette er en bred avgrensning av virkeområdet for finansskatten, og vil omfatte virksomheter med aktiviteter innenfor følgende områder:

- Bankvirksomhet, herunder sentralbankvirksomhet
- Holdingselskap
- Verdipapirfond, investeringsselskap ol.
- Annen finansieringsvirksomhet, herunder finansiell leasing og annen kredittgivning (som bl.a. omfatter kredittforetak, finansieringsselskap og statlige låneinstitutter)
- Forsikring, herunder både liv- og skadeforsikring
- Gjenforsikring
- Pensjonskasser
- Tjenester tilknyttet finansieringsvirksomhet, herunder administrasjon av finansmarkeder, verdipapirmegling mv.
- Tjenester tilknyttet forsikringsvirksomhet og pensjonskasser, herunder risiko- og skadevurdering og forsikringsformidling
- Fondsforvaltningsvirksomhet

For en detaljert beskrivelse av de virksomhetstyper som omfattes henviser departementet til næringshovedområde K i SN2007.

SN2007 er som beskrevet over en standard basert på en aktivitetstilnærming. Denne aktivitetstilnærmingen skal også ligge til grunn for vurderingen av om en virksomhet anses som subjekt for finansskatten. Utgangspunktet for subjektavgrensningen for finansskatten på lønn er derfor at alle foretak med ansatte som helt eller delvis utfører *aktivitet* innenfor næringshovedområde K er omfattet av skatteplikten. Det vil m.a.o. ikke være avgjørende for finansskatteplikten hvilken næringskode virksomheten er registrert under i Enhetsregisteret.

Det antas at en stor del av virksomhetene som har aktivitet innenfor næringshovedområde K, har finansielle tjenester som en sentral og overveiende del av virksomheten. Det legges imidlertid samtidig til grunn at mange virksomheter bare vil ha et begrenset innslag av finansielle tjenester. De øvrige aktivitetene til virksomheter i den siste gruppen kan i større eller mindre grad være merverdiavgiftspliktig.

Som det framgår nedenfor, skal finansskatten fastsettes på grunnlag av virksomhetens samlede arbeidsgiveravgiftspliktige lønnskostnader mv. og overskudd. Med det brede utgangspunktet for finansskattens virkeområde som nevnt over, kunne dette innebære at virksomheter med betydelig andel merverdiavgiftspliktig aktivitet ble finansskattepliktig. For å motvirke dette foreslås det en nedre grense for omfanget av virksomhetens finansielle tjenester for at den skal anses som finansskattepliktig, se neste punkt under.

Unntak fra skatteplikt for virksomheter med liten grad av K-aktiviteter

For å skjerme foretak som bare i liten grad utøver finansiell aktivitet, foreslår departementet et unntak fra finansskatteplikten for virksomheter der lønnskostnadene knyttet til arbeidsgiverens finansielle aktiviteter (som definert i næringshovedområde K) ikke overstiger 30 pst. av virksomhetens totale, arbeidsgiveravgiftspliktige lønnskostnader.

Ved vurderingen av hvorvidt virksomhetens finansielle aktiviteter overstiger 30 pst. av dens totale lønnskostnader, foreslår departementet at arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget for foregående år legges til grunn. Det må imidlertid antas at mange virksomheter ikke har tilstrekkelig oversikt over fordelingen av lønnskostnadene mellom lønn knyttet til aktivitet henholdsvis innenfor og utenfor næringsområde K fra inntektsåret 2016. For disse virksomhetene kan det være ressursmessig krevende å bruke lønnsgrunnlaget fra 2016 til å fastslå hvorvidt virksomheten er finansskattepliktig.

tig eller ikke. For inntektsåret 2017 foreslår departementet derfor at virksomhetene alternativt kan legge lønn mv. som inngår i arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget for januar 2017 til grunn for vurderingen av finansskatteplikt.

Tilsvarende vil virksomheter som etableres etter januar 2017 verken ha lønnsgrunnlag fra foregående år eller fra januar 2017. For disse virksomhetene foreslås at lønnsgrunnlaget for den første hele opplysningspliktige kalendermåneden skal legges til grunn for beregningen.

Det vises til forslag til stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2017 § 2 første og annet ledd.

Unntak fra skatteplikt for virksomheter med høy grad av merverdiavgiftspliktig virksomhet innenfor næringshovedområde K

SN2007 er som beskrevet over en grupperingsstandard for næringsklassifisering. Det er derfor ikke noe automatisk sammenfall mellom merverdiavgiftsunntaket for finansielle tjenester, og finansiell aktivitet som er omfattet av næringshovedområde K i SN2007. Eksempelvis omfattes tjenester som knytter seg til skadeoppgjør av næringshovedområde K, selv om slik virksomhet er merverdiavgiftspliktig, se beskrivelsen under punkt 6.2.1.

Et uheldig utslag av en subjektavgrensning etter SN2007 kunne dermed være at virksomheter som i stor grad driver merverdiavgiftspliktig omsetning av tjenester innenfor næringshovedområde K, for eksempel utelukkende skadeoppgjørsvirksomhet, omfattes av skatteplikten. Fordi finansskatten delvis er begrunnet i at omsetning av finansielle tjenester er unntatt fra merverdiavgift, må det legges til rette for at virksomheter som i høy grad driver merverdiavgiftspliktig aktivitet innenfor næringshovedområde K likevel ikke skal bli finansskattepliktige. Departementet foreslår derfor en regel om at virksomheter som i hovedsak driver merverdiavgiftspliktig, finansiell aktivitet skal være unntatt fra skatteplikt.

Departementet har vurdert hvordan denne unntaksregelen skal utformes. I vurderingen er det tatt hensyn til at det er foreslått et alternativt unntak fra skatteplikt for virksomheter som har mindre enn 30 pst. aktivitet som omfattes av næringshovedområde K. Fordi virksomhet utenfor næringshovedområde K for finansinstitusjoner som utgangspunkt er merverdiavgiftspliktig, fanger dette unntaket opp de fleste virksomheter som i hovedsak driver merverdiavgiftspliktig aktivitet. Formålet med en ytterligere unntaksregel er

å ta høyde for at enkelte av aktivitetene som faller innenfor næringshovedområde K er merverdiavgiftspliktig. Departementet foreslår derfor et unntak fra finansskatteplikten for virksomheter der lønn mv. knyttet til merverdiavgiftspliktig aktivitet innenfor næringshovedområde K overstiger 70 pst. av virksomhetens samlede opplysningspliktige lønnskostnader.

Vurderingen av hvorvidt virksomheten er over eller under terskelen, følger samme bestemmelser som unntaket fra skatteplikt for virksomheter med liten grad av K-aktiviteter, se ovenfor.

Det vises til forslag til stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2017 § 2 tredje ledd.

Unntak for finansinstitusjoner som driver ikke-økonomisk aktivitet

Offentlige virksomheter svarer arbeidsgiveravgift på lik linje med privat virksomhet. Offentlige institusjoner som yter finansielle tjenester som definert i næringshovedområde K i SN2007, vil derfor bli skattepliktige for finansskatten på lønn på lik linje med private finansforetak, så langt virksomheten ikke omfattes av et av de to terskelbaserte unntakene fra skatteplikt som redegjort for over.

Det er imidlertid ikke ønskelig at virksomheter som utøver viktige samfunnsoppgaver, som ikke er å anse som økonomisk aktivitet i EØS-rettslig forstand, skal rammes av finansskatten for den ikke-økonomiske delen av virksomheten. Departementet foreslår derfor en begrensning i plikten til å betale finansskatt på lønn for finansinstitusjoner som har innslag av ikke-økonomisk aktivitet i sin virksomhet.

Den foreslåtte begrensningen er utformet slik at også finansinstitusjoner med innslag av ikke-økonomisk aktivitet i utgangspunktet må beregne finansskatt på lønn av hele arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget. Virksomheter med innslag av ikke-økonomisk aktivitet kan imidlertid begrense beregningen av finansskatt på lønn til den delen av lønn mv. som er knyttet til den økonomiske virksomheten, forutsatt at arbeidsgiveren etablerer et klart regnskapsmessig skille mellom skattegrunnlaget (lønnskostnader mv.) som er knyttet til henholdsvis økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet.

Det er ikke bare lønn mv. til ansatte som rent faktisk utfører arbeid knyttet til virksomhetens økonomiske aktivitet som må inngå i skattegrunnlaget for finansskatt på lønn. Det gjelder også de tilhørende, sentrale administrative fellestjenester mv. hos arbeidsgiver. Departementet legger imidlertid til grunn at man normalt kan benytte en for-

delingsnøkkel for å fastsette hvor stor del av lønnskostnader mv. til slike fellestjenester som skal henføres til virksomhetens økonomiske aktivitet. En slik fordelingsnøkkel kan bygge på hvor stor andel den lønn mv. som er direkte knyttet til virksomhetens økonomiske aktivitet utgjør av arbeidsgiverens totale lønnskostnader. Lønn mv. til sentrale fellestjenester, herunder blant annet regnskap og personaladministrative tjenester, kan da fordeles ut fra dette forholdstallet.

I kravet om regnskapsmessig skille ligger at det skal være mulig å kontrollere hvor stor del av arbeidsgivers lønnskostnader mv. som knytter seg til henholdsvis økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet. Det må altså etableres en kostnadsenhet for lønnskostnadene for virksomhetens ikke-økonomiske aktivitet. Videre skal arbeidsgiveren utarbeide spesifikasjoner av lønnsoppgaveplikten for den ikke-økonomiske virksomheten. Det skal på en lett kontrollerbar måte være mulig, med utgangspunkt i pliktig regnskapsrapportering, å kunne finne tilbake til spesifikasjoner av lønnsoppgavepliktige ytelser og dokumentasjon for de bokførte opplysningene. Det er de finansskattepliktige institusjonene som selv har ansvaret for at fordelingen og den tilhørende skatteberegningen blir korrekt. Det regnskapsmessige skillet må imidlertid gjennomføres på en slik måte at det i ettertid kan dokumenteres at fordelingen er korrekt, jf. beskrivelsen ovenfor. Dersom det i ettertid ikke kan dokumenteres at fordelingen er korrekt, vil norske myndigheter normalt være forpliktet til å sørge for at beregningene og betalingen av finansskatt på lønn korrigeres. Mangelfull gjennomføring av det regnskapsmessige skillet kan innebære at det må betales finansskatt på lønn av hele virksomhetens lønnsgrunnlag.

Den foreslåtte unntaksregelen som skiller mellom henholdsvis økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet er utformet med utgangspunkt i EØS-avtalens begrepsapparat. EØS-avtalens statsstøtteregler forbyr som hovedregel offentlig støtte til næringslivet, og forbudet omfatter også støtte til offentlige virksomheter som driver økonomisk aktivitet i konkurranse med private aktører. For å omfattes av forbudet mot statsstøtte må støttemottakeren være et foretak i EØS-avtalens forstand. Ifølge rettspraksis innebærer foretaksbegrepet at forbudet kommer til anvendelse på enhver enhet som må anses å drive *økonomisk aktivitet*. Med økonomisk aktivitet menes en virksomhet som består i å *tilby varer og tjenester i et marked*.

Utøvelse av offentlig myndighet er eksempelvis ikke økonomisk aktivitet. For den nærmere

grensedragningen vises til den redegjørelsen departementet ga i Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) side 200. Redegjørelsen her knyttet seg til innføringen av ny § 4 annet ledd nr. 4 i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv., men anses fortsatt å gi generelle retningslinjer for vurderingen av hva som utgjør økonomisk aktivitet i EØS-rettslig forstand:

«Det kan i enkelte tilfeller være tvil om grensen mellom økonomisk og ikke-økonomisk aktivitet. Det er i denne forbindelse også viktig å ta i betraktning at markedsforholdene kan endre seg over tid. Gjennom EF-domstolens praksis kan det imidlertid oppsummeres enkelte momenter som anses relevante ved bedømmelsen av om en tjeneste innebærer økonomisk aktivitet eller ikke. Det vil for det første være av betydning om enheten/institusjonen er et offentlig organ med offentligrettslig myndighet. Som nevnt ovenfor vil offentligrettslig karakter, typisk falle utenfor statsstøttereglene. Fordi virksomhetsbegrepet er funksjonelt kan imidlertid andre virksomhetsområder i et organ med offentligrettslig myndighet anses å drive markedsmessig. Beslektet med forannevnte er spørsmålet om hva som er formålet med tjenesten. Dersom formålet er sosialt, kulturelt eller utdanningsmessig vil dette tale mot at det dreier seg om økonomisk aktivitet. Hvordan tjenesten finansieres er også av betydning. Dersom brukeren kun betaler en begrenset del av kostnaden relatert til tjenesten, vil dette bidra til å understreke karakteren av ikke-økonomisk aktivitet. Finansieringsformen kan kaste lys over og understreke formålet med tjenesten. En begrenset egenandel for brukerne viser at tjenesten finansieres solidarisk av samfunnet, noe som er et typisk kjennetegn for de oppgaver som det offentlige påtar seg overfor sine borgere».

Departementet foreslår at finansinstitusjoner med delvis økonomisk, delvis ikke-økonomisk aktivitet selv skal kunne velge om det skal etableres et slikt klart regnskapsmessig skille som beskrevet ovenfor, eller unnlate å etablere et slikt skille og betale full finansskatt på lønn av alle lønnskostnadene. Derved vil det være opp til den enkelte finansinstitusjon å vurdere om det er regningsvarende å etablere et regnskapsmessig skille.

Departementet viser til forslag til stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2017 § 2, fjerde ledd.

Skattegrunnlag og satser mv.

Skattegrunnlaget for finansskatten på lønn er det samme som avgiftsgrunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift. Det vises til forslag til ny § 23-2 a annet ledd i folketrygdloven. For inntektsåret 2017 foreslås en sats på 5 pst. for finansskatt på lønn. Se forslag til stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2017 § 3.

Finansskatt på lønn vil være fradragsberettiget i skattyters inntekt med hjemmel i skatteloven § 6-15, på samme måte som alminnelig arbeidsgiveravgift.

6.3.3 Skatt på overskuddsgrunnlaget i finansiell sektor

Departementet foreslår at en ekstra beskatning på overskudd gjennomføres ved at skattesatsen for finansforetak beholdes uendret. Det vil si at disse foretakene ikke omfattes av nedgangen i skattesatsen på alminnelig inntekt til 24 pst. i 2017, men at overskudd skattlegges med samme sats som i 2016. Det innebærer at satsen på 25 pst. videreføres.

Det foreslås at skattesatsen på 25 pst. skal gjelde for alle skattepliktige foretak som omfattes av den ekstra skatten på lønnsgrunnlaget for finansielle foretak. Dette innebærer at virksomheter uten ansatte ikke omfattes av ekstraskatten på overskuddsgrunnlaget i finansiell sektor. Det vises til omtalen av skattesubjektene i punkt 6.3.2.

Finansforetak som inngår i konsern med foretak som ikke driver finansiell virksomhet, vil ha en høyere skattesats enn andre foretak i konsernet. Det kan gi incentiver til å overføre overskudd fra finansforetaket til andre konsernselskap etter reglene om konsernbidrag. Konsernet kan på denne måten oppnå at overskudd fra finansiell virksomhet ikke skattlegges med satsen på 25 pst. som gjelder for finansforetak, men med den lavere satsen på 24 pst. på alminnelig inntekt.

Departementet vil vurdere om det er behov for endringer i reglene om konsernbidrag for å motvirke slike tilpasninger, og komme tilbake til eventuelle endringsforslag senere.

Det vises til forslag til stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2017 § 3-3 annet ledd.

6.3.4 Fastsetting, saksbehandling og innkreving av finansskatten

Finansskatten på lønn følger tilsvarende regler og prosedyrer for egenfastsetting, saksbehandling og

innkreving som den alminnelige arbeidsgiveravgiften, men opplysningene skal gis i en egen skattemelding etter reglene i a-opplysningsloven. Det vises til forslag til endring av skatteforvaltningsloven §§ 1-1, 2-1, 8-6, 9-1, 9-2, 9-4, 13-3 og § 16-3 nr. 32 som endrer skattebetalingsloven kapittel 10 annen deloverskrift, skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd bokstav l, og skattebetalingsloven § 16-51, samt forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 2-1 og 10-10 og a-opplysningsloven § 8 annet ledd.

Finansskatten på overskudd inngår som en del av den alminnelige inntektsbeskatningen av selskap mv., jf. skatteloven §§ 2-2 og 2-3.

6.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

En finansskatt på 5 pst. av lønnsgrunnlaget i sektoren, kombinert med at skatten på alminnelig inntekt ikke reduseres fra 25 til 24 pst. for finansiell virksomhet, gir et proveny på om lag 2 250 mill. kroner påløpt og 1 790 mill. kroner bokført i 2017.

De administrative kostnadene for de skattepliktige antas å være beskjedne. Skatteetaten vil ha kostnader til systemtilpasninger, opplæring og kontroll. Disse kostnadene dekkes innenfor Skatteetatens eksisterende budsjettammer. Offentlig finansieringsvirksomhet som blir finansskattepliktig, må dekke merkostnadene som følger av finansskatten over gjeldende budsjetter.

Finansskatten vil i første omgang redusere finanssektorens overskudd etter skatt. Dersom det er god konkurranse i markedet, og liten renprofitt blant finansforetakene, er det rimelig å anta at finansskatten etter hvert helt eller delvis veltes over i ansattes lønninger, og i priser på finansielle tjenester. Hvor mye prisene og lønningene endres vil avhenge av tilbudet og etterspørselen i de ulike markedene.

Økte priser på finansielle tjenester vil redusere etterspørselen og dermed også sysselsetting i næringen. En finansskatt på lønn vil i tillegg redusere incentivene til egenproduksjon forårsaket av merverdiavgiftsunntaket, ettersom den uheldige vridningen mellom egenproduksjon og innkjøpte tjenester som skyldes unntaket for merverdiavgift, reduseres. Dette kan føre til at noen flere tjenester i finansnæringen, for eksempel innen juridisk rådgivning, skadeoppgjørstjenester og IKT-tjenester, blir anskaffet fra eksterne eller skilt ut som egen virksomhet og fortsetter å tilhøre samme konsern. Dette vil isolert sett redusere sysselsettin-

gen i de foretakene som blir pliktig finansskatt, mens samlet sysselsetting trolig ikke vil påvirkes.

En finansskatt på lønn og overskudd vil være avgrenset til finansiell tjenesteproduksjon i Norge. Den vil derfor omfatte tjenester produsert i Norge, uavhengig av om de selges innenlands eller eksporteres. Tilsvarende vil tjenester produsert i utlandet ikke være omfattet, uavhengig av om de selges i utlandet eller om de importeres til Norge. En finansskatt på lønn og overskudd vil derfor isolert sett være en konkurranseulempe for norske finansvirksomheter.

Det påpekes samtidig at regjeringen hittil har gitt generelle lettelser i selskapsskatten som også har kommet finansnæringen til gode. Overskudd i finansnæringen ble i 2013 beskattet med 28 pst.,

mens det i 2017 vil beskattes med 25 pst. Det tilsvarer en lettelse på om lag 1,5 mrd. kroner. Denne lettelsen utgjør nesten den delen av finansskatten som legges på lønninger. Det samlede skattetrykket for næringen vil dermed ikke bli vesentlig høyere enn det var i 2013.

6.5 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringene i skatteforvaltningsloven trer i kraft straks, at endringene i folkestrygdloven og a-opplysningsloven trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017, og at endringene i skattebetalingsloven trer i kraft 1. januar 2017.

7 Landbruksbeskatning

7.1 Innledning og sammendrag

I Revidert nasjonalbudsjett 2014 varslet regjeringen en gjennomgang og vurdering av skattereglene for landbruket. Dette ble fulgt opp i budsjettet for 2016, hvor det ble gjennomført endringer bl.a. i beskatningen av gevinster ved realisasjon av landbrukseiendommer og i skogbeskatningen. Der ble det også varslet en offentlig høring av enkelte forslag til endringer i landbruksbeskatningen. Denne er gjennomført i år, og følges opp med forslag til endringer i enkelte ordninger innenfor landbruksbeskatningen i denne proposisjonen. Forslagene i høringsnotatet og høringsuttalelsene er omtalt sammen med de enkelte forslagene nedenfor.

Høringsnotatet ble sendt til 41 høringsinstanser. Departementet mottok 21 høringsuttalelser med realitetsmerknader. Det var fra Skattedirektoratet, Norges Bondelag, Norsk Bonde- og Småbrukarlag, Norges Skogeierforbund, NORSKOG, Vestskog, NHO, NHO Mat og drikke, Norsk Gartnerforbund, Norges Birøkterlag, Norske Reindriftssamers Landsforbund, Norges Pelsdyrslag, Rogaland Pelsdyrfôrlag/Pelsdyrfôr Hamar /Midt-Norsk Fôr, NOAH, Dyrevernalliansen, Agdenes kommune, Agdenes Høyre, Gina og Magne Sørby, Arnt Erik Evja og Frank Nervik samt en anonym uttalelse.

Regjeringen foreslår at aksjeselskap kan få jordbruksfradrag, men uten bunnfradrag slik enkeltpersonforetak har. Forslaget lar seg ikke kombinere med dagens krav til bosetting på driftsenheten for å få jordbruksfradrag. Regjeringen foreslår derfor å fjerne bokravet. Forslagene vil bidra til skattemessig nøytralitet mellom ulike foretaksformer i landbruket. Tiltaket anslås å medføre et provenytap på 10 mill. kroner påløpt og ingen bokført virkning i 2017.

For å bidra til et mer effektivt jordbruk og økt matproduksjon ble det i høringsnotatet foreslått å fjerne øvre grense i jordbruksfradraget og å målrette jordbruksfradraget mot mat- og fôrproduksjon ved å ikke lenger la inntekter fra andre typer aktiviteter inngå i grunnlaget for jordbruksfradraget. På bakgrunn av mottatte høringsuttalelser

har regjeringen valgt ikke å gå videre med disse forslagene i budsjettet for 2017.

Regjeringen mener jordbruksfradraget bør forbeholdes aktører som driver aktivt jordbruk. Passive deltakere i selskap med deltakerfastsetting (deltakerlignende selskaper), som ikke har egenproduksjon av produkter omfattet av jordbruksfradraget, bør derfor ikke lenger ha rett til jordbruksfradrag. Det er urimelig at selv en symbolsk part i en samdrift gir status som næringsdrivende og dermed gjør det mulig for passive deltakere å få jordbruksfradrag i betydelige leieinntekter fra eksempelvis melkekvote, jord, bygninger og driftsløsøre. Departementet vurderer derfor en forskriftsendring om dette. Dette spørsmålet ble ikke behandlet i høringsrunden.

Regjeringen følger opp høringsnotatet ved å foreslå at gjennomsnittsligningen for skogbruksinntekter avvikles og erstattes med en ordning med tømmerkonto. En ordning med tømmerkonto gir skogeier mulighet til å inntektsføre tømmerinntekter i hovedsak etter samme mønster som ved føring på gevinst- og tapskonto. Dette åpner for større utjevning av inntektene og større skatteutsettelse enn dagens gjennomsnittsligning. Tømmerkontoordningen er også en enklere skatteordning og gir mindre skattetilpasninger i skogsdriften. Den gir heller ikke de samme urimelige skattemessige resultatene som kan oppstå med gjennomsnittsligningen. Som følge av innspill i høringsrunden foreslår departementet at også skattepliktig del av skogfondsmidler (inklusive offentlige tilskudd) og kostnader dekket med skogfondsmidler skal omfattes av tømmerkontoordningen. Forslaget anslås ikke å ha påløpt eller bokført provenyvirksomhet i 2017, men å gi skattelettelse over tid.

I tråd med høringsnotatet foreslår regjeringen å endre beskatningen av uttak av skogfondsmidler som brukes til betaling av skogbruksplaner. Skattepliktig del av uttak fra skogfond som benyttes til å dekke kostnader til avskrivningspliktig skogbruksplan, skal med dagens regler ikke skattlegges ved uttak, men gå til fradrag i planens kostpris/avskrivningsgrunnlag. Denne regelen foreslås avvirket, slik at disse uttakene får samme

skattefordel som andre uttak fra skogfondskonto med skattefordel.

Det er skattefritak for gevinst ved erstatning i forbindelse med vern av skog som følge av etablering eller utvidelse av verneområde etter naturmangfoldloven. Riksskattenemnda har i vedtak 25. mai 2016 lagt til grunn at utdeling til deltakere i selskap med deltakerfastsetting er skattepliktig selv om utdelingen stammer fra slik gevinst. For å legge til rette for arbeidet med frivillig vern av skog foreslår regjeringen at denne typen utdelinger fra selskap med deltakerfastsetting til deltakerne skal gis skattefritak fra 2017. Tiltaket anslås å gi et provenytap på 7 mill. kroner påløpt og bokført i 2017. Forslaget var ikke med i høringsnotatet.

I lys av høringsuttalelsene fra Norske Reindriftssamers Landsforbund ønsker regjeringen ikke å følge opp forslaget om å avvikle gjennomsnittsligningen for reindriftsinntekter i budsjettet for 2017.

I Meld. St. 4 (2015–2016) *Bedre skatt – skatte-reform for omstilling og vekst* ble det foreslått å avvikle skattefritaket for investeringstilskudd i distriktene. Dette gjelder slike tilskudd som er finansiert med midler til investering og bedriftsutvikling i landbruket (IBU-midler) under Landbruks- og matdepartementets budsjettområde og med distriktsrettet investeringsstøtte under Kommunal- og moderniseringsdepartementets budsjettområde. Disse skattefritakene og forslagene om å avvikle disse ses i sammenheng og er nærmere omtalt under punkt 8.3.

Det vises til forslag til endring av skatteloven §§ 8-1 femte ledd og 9-13 åttende ledd og til forslag til opphevelse av §§ 5-31 a, 8-2 annet ledd bokstav b annet punktum, 14-6 første ledd siste punktum, 14-6 fjerde ledd og 14-7 tredje ledd. Videre vises det til forslag til endring av skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 22 som endrer skatteloven § 14-6 og § 14-81, samt overgangsregel til denne.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

7.2 Jordbruksfradraget

7.2.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår at aksjeselskap kan få jordbruksfradrag, men uten bunnfradrag i jordbruksfradraget slik enkeltpersonforetak har. Forslaget lar seg ikke kombinere med dagens krav til bosetting på driftsenheten for å få jordbruksfradrag. Regjeringen foreslår derfor å fjerne bokravet. Forslagene vil bidra til skattemessig

nøytralitet mellom ulike foretaksformer i landbruket.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 8-1 femte ledd. Endringen foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

7.2.2 Gjeldende rett

Ved fastsetting av alminnelig inntekt fra jord- og hagebruk gis produsenten et jordbruksfradrag på inntil 63 500 kroner (bunnfradrag). For inntekt over 63 500 kroner gis det i tillegg et fradrag på 38 pst. av den overskytende inntekten opp til et samlet fradrag på maksimalt 166 400 kroner, jf. skatteloven § 8-1 femte ledd. Maksimalt jordbruksfradrag nås ved en jordbruksinntekt på om lag 334 300 kroner. Det gir med regjeringens skatteforslag for 2017 en maksimal årlig skattereduksjon på om lag 40 000 kroner. Jordbruksfradraget er et fradrag ved beregning av alminnelig inntekt, men påvirker ikke beregnet personinntekt.

Krav på jordbruksfradrag betinger som utgangspunkt bosetting mer enn halve inntektsåret på et av brukene som utgjør driftsenheten, jf. skatteloven § 8-1 femte ledd sjette punktum. I særlige tilfeller skal kravet til bosetting praktiseres med en viss lempe. Den lempelige praksisen gjelder først og fremst ved generasjonsskifte der den som overtar driften av et gårdsbruk, bor utenfor selve bruket, men i rimelig nærhet, og den eldre generasjon fortsetter å bo på bruket.

Bokravet er utformet slik at et aksjeselskap ikke kan kvalifisere til jordbruksfradrag.

7.2.3 Høring

I høringsnotat av 6. mars 2016 foreslås det å åpne for at aksjeselskap kan få jordbruksfradrag, men uten bunnfradrag. Det foreslås videre å oppheve kravet om bosetting på driftsenheten som vilkår for jordbruksfradrag. Dette åpner for at også aksjeselskap kan få jordbruksfradrag.

Norges Bondelag og Norsk Bonde- og Småbrukarlag går i mot både å oppheve kravet til bosetting på driftsenheten og at aksjeselskap kan få jordbruksfradrag. Norsk Bonde- og Småbrukarlag framholder at bosetting og boplikt er en viktig del av jordbrukspolitikken. Norges Bondelag er opptatt av at det bør være et personlig eierskap til norske gårdsbruk. At bonden selv har eierskap til gården og matproduksjonen, er grunnleggende i norsk landbruk. Å åpne for jordbruksfradrag for aksjeselskap vil ifølge Norges Bondelag utfordre familielandbruket og på sikt kunne medføre at andre enn den aktive bonden tar over eierskapet og

styringen av matproduksjonen i Norge. *Norsk Gartnerforbund* støtter forslaget om at aksjeselskap skal kunne få jordbruksfradrag.

7.2.4 Vurderinger og forslag

Departementet foreslår at aksjeselskap kan få jordbruksfradrag, og kravet til bosetting på driftsenheten for å få jordbruksfradrag oppheves. At det ikke lenger stilles krav om bosetting på driftsenheten for å få rett til jordbruksfradrag, åpner for at også aksjeselskap kan omfattes av ordningen.

Jordbruksfradrag for aksjeselskap vil bidra til større skattemessig likebehandling av enkeltpersonforetak og aksjeselskap i landbruket. Dette er i tråd med prinsippet om likebehandling av ulike foretaksformer i skattesystemet. Eventuelle begrensninger på bruken av selskap i landbruket bør ligge i sektorregelverket for landbruket, ikke i skattesystemet.

Utbytte fra aksjeselskap skal i likhet med utdeling fra selskap med deltakerfastsetting ikke inngå i jordbruksfradraget. Etter Finansdepartementets forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven 19. november 1999 nr. 1158 (FSFIN) § 8-1-12 kan jordbruker som deltar i samdrift, enten deltakerne har krav på hvert sitt fradrag eller ett fradrag forholdsmessig fordelt, kunne ta sin andel av overskuddet, arbeidsgodtgjørelse og eventuelle leieinntekter fra samdriften med i sitt grunnlag for beregning av jordbruksfradrag. Dette omfatter også tilordnet overskuddsandel fra selskap med deltakerfastsetting (deltakerligning). Når jordbrukere er deltakere i selskap med deltakerfastsetting som driver jordbruksvirksomhet, gis det dermed allerede jordbruksfradrag til deltakerne på grunnlag av selskapets inntekt. Departementet foreslår derfor ikke å innføre jordbruksfradrag for selskap med deltakerfastsetting. Det skal dermed ikke regnes fradrag på selskapets hånd, men dagens beregningsmåte videreføres.

Etter skatteloven § 8-1 femte ledd åttende punktum kan ektefeller med bopel på samme driftsenhet ikke kreve fradrag for annen driftsenhet. Når bokravet fjernes, bør denne bestemmelsen erstattes av et krav om at ektefeller ikke kan kreve mer enn ett fradrag, med mindre de driver hvert sitt bruk og lignes atskilt. Ingen av høringsinstansene har hatt merknader til dette.

Retten til jordbruksfradrag er knyttet til «produzenten», dvs. den som utøver jordbruksdriften. Et aksjeselskap, så vel som personlig skattyter, kan eie og drive en jordbrukseiendom, eller også bare eie (eiendomsselskap) eller bare drive

(driftsselskap). En personlig skattyter som bare eier landbrukseiendom, anses ikke som produsent i relasjon til skatteloven og har ikke krav på jordbruksfradrag. Det vil være tilsvarende for aksjeselskap.

For jordbruk som drives som enkeltpersonforetak, er ordningen innrettet med et bunnfradrag. I utgangspunktet bør skattereglene være nøytrale med hensyn til foretaksform. Dersom aksjeselskap skulle få et tilsvarende bunnfradrag, kan eieren av jorden ved å opprette ett eller flere foretak gjøre det mulig å oppnå flere bunnfradrag for det som i utgangspunktet er den samme jordbruksvirksomheten. Dette er en uønsket tilpasseingsmulighet. Departementet foreslår at jordbruksfradraget for aksjeselskap kun gis som et prosentfradrag/maksimalfradrag, uten noe bunnfradrag.

På samme måte vil det gi en uønsket tilpasseingsmulighet dersom det kan opprettes aksjeselskap for å få fradrag ut over maksimalt jordbruksfradrag på 166 400 kroner, ved at den i utgangspunktet samme jordbruksvirksomheten deles opp på flere skattesubjekter, enten på flere selskap eller på selskap og enkeltpersonforetak. Departementet foreslår derfor at samlet fradrag skal deles forholdsmessig dersom aksjeselskap har inntekt knyttet til samme driftsenhet som andre produsenter. Som «samme driftsenhet» i denne sammenheng anses også samme jordbrukseiendom. Hvis en del av en landbrukseiendom f. eks. leies ut til et aksjeselskap, og utleier også har inntekt knyttet til en del av eiendommen, skal samlet maksimalt jordbruksfradrag etter forslaget fordeles proporsjonalt mellom driverne. Det er ikke meningen å endre hva som regnes som en driftsenhet i bestemmelsen for øvrig. Dette innebærer at det fortsatt kan være flere driftsenheter med fullt jordbruksfradrag på samme eiendom når det dreier seg om flere enkeltpersonforetak og dette er i samsvar med hittil gjeldende rett.

Etter gjeldende regler vil det normalt anses som en driftsenhet med krav på ett jordbruksfradrag når en og samme skattyter eier, leier eller driver flere landbrukseiendommer. Det ville være uheldig om man kunne oppnå flere jordbruksfradrag ved å opprette eget selskap for drift mv. av hver eiendom. Departementet foreslår derfor at skattyter og aksjeselskap som direkte eller indirekte kontrolleres av samme skattyter eller dennes nærstående, ikke kan gjøre krav på mer enn ett jordbruksfradrag til sammen. Kontroll av et aksjeselskap bør anses å foreligge dersom skattyter direkte eller indirekte kontrollerer minst halvparten av kapitalen eller stemmene i selskapet.

Som nærstående bør regnes arveberettiget slektning.

Det foreslås at departementet gir nærmere regler om dette i forskrift.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 8-1 femte ledd.

Det foreslås at endringene vedrørende jordbruksfradraget trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Utvidelse av jordbruksfradraget til aksjeselskap kan medføre behov for å gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring. Departementet legger til grunn at eksisterende forskriftsfullmakt i skatteloven § 8-1 femte ledd siste punktum er anvendelig til det.

7.2.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

Å åpne for jordbruksfradrag for aksjeselskap antas å medføre et provenytap på 10 mill. kroner på løpt og bokført i 2017. For å få jordbruksfradrag må selskapene identifisere og rapportere til Skatteetaten de inntektene og utgiftene som inngår i grunnlaget for jordbruksfradraget.

7.3 Innstramming av jordbruksfradraget for passive deltakere i samdrifter

Fram til 2009 var det ikke tillatt å leie ut melkekvoter. Det førte til at bønder som ønsket å slutte med melkeproduksjon og samtidig få leieinntekter på kvoten, måtte gå inn som deltakere i samdrifter. Et tidligere krav om arbeidspålykt i samdriften var falt bort, og bonden kunne være helt passiv deltaker og likevel få jordbruksfradrag på linje med bønder som drev jordbruksvirksomhet i enkeltpersonforetak.

De fleste samdrifter består som regel av to til fem deltakere. De er organisert som rene driftsselskap, der samdriften tar hånd om produksjon og drift, mens maskiner og andre driftsmidler leies inn fra deltakerne. Overskuddet tas vesentlig ut som leievederlag. Aktive deltakere tar i tillegg ofte ut en arbeidsgodtgjørelse fra samdriften. Resultatet av dette er at bønder som egentlig har avsluttet sin jordbruksproduksjon, men som er med som passiv deltaker i samdrift, kan ha rett til jordbruksfradrag beregnet på grunnlag av kapitalinntekter (leieinntekter fra samdriften). Bønder som har avviklet egen produksjon, og som leier ut melkekvoten til nabo direkte, samt eventuell jord og driftsbygninger, vil derimot ikke ha rett til jordbruksfradrag.

Departementet mener jordbruksfradraget bør forbeholdes bønder som driver aktivt jordbruk. En slik forutsetning er blant annet innbakt i skatteloven § 8-1 femte ledd om at det er «produsenten» som kan kreve fradraget. På bakgrunn av at selv en meget beskjedne eierpart i en samdrift etter praksis gir status som næringsdrivende, kan en bonde som har opphørt med annen jordbruksdrift, ha krav på jordbruksfradrag i store kapitalinntekter fra f.eks. utleie av melkekvoter, jord, bygninger, driftsløsøre osv., basert på sin part i samdriften. Departementet mener det i det minste bør stilles krav om at det er aktivitet knyttet til deltakelsen i samdriften for at en deltaker uten annen jordbruksdrift skal kunne kreve jordbruksfradrag basert på eierandelen. Departementet vil vurdere en innstramming av jordbruksfradraget i samsvar med dette. Det antas at en slik endring vil ha begrenset provenyvirkning.

Omleggingen kan gjennomføres ved en endring i FSFIN § 8-1-12.

7.4 Skogbruk – ny inntektsutjevning

7.4.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår at gjennomsnittsligningen for skogbruk drevet i enkeltpersonforetak fjernes og erstattes med en ordning der årets overskudd kan føres på en tømmerkonto i hovedsak etter samme mønster som gevinst- og tapskonto. Forslaget er i hovedsak i samsvar med forslaget i høringsnotat av 6. mars 2016.

Bakgrunnen for forslaget er at gjennomsnittsligning er en unødvendig innviklet form for fastsetting av inntekt. Videre åpner den for at ikke alle inntekter kommer til beskatning ved opphør av gjennomsnittsligningen, og at utgifter ved oppstart av gjennomsnittsligningen kan gi fradrag som er langt høyere enn selve utgiften. Forslaget forhindrer videre urimelig høy beskatning som kan oppstå ved manglende kunnskap om dagens regelverk. Bedre samsvar mellom den privatøkonomiske og samfunnsøkonomiske lønnsomheten i forvaltningen av skogen vil også bidra til å øke avkastningen av skogressursene.

Det foreslås at inntekter fra jakt, fiske, torvuttak og lignende, samt leieinntekter fra slike aktiviteter, i motsetning til ved gjennomsnittsligning, ikke skal omfattes av tømmerkontoordningen.

I forbindelse med vedtakelse av ny skatteforvaltningslov, som skal tre i kraft 1. januar 2017, ble det vedtatt endringer i skatteloven § 14-6. Med ovennevnte forslag vil disse endringene ikke lenger

være relevante, og de foreslås derfor opphevet. Det vises til forslag til endring av skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 22 som endrer skatteloven § 14-6. Det foreslås at endringen trer i kraft straks.

Forslag til ny inntektsutjevningsordning foreslås gjennomført ved forslag til oppheving av skatteloven §§ 14-6 første ledd siste punktum, 14-6 fjerde ledd og 14-7 tredje ledd og til forslag til endring av skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 22 som endrer skatteloven § 14-81 med tilhørende overgangsbestemmelse. Endringene foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

7.4.2 Gjeldende rett

Utgangspunktet er at inntekt av skogbruk som drives som næringsvirksomhet, skal fastsettes til gjennomsnittlig årsinntekt de siste fem hele kalenderårene, jf. skatteloven § 14-81. Gjennomsnittsberegningen foretas før fradrag for gjeldsrenter. Gjeldsrenter fradras særskilt med det beløpet de har utgjort det siste året. Ved fastsettingen av avkastningen fra skogbruk tas også med verdien av skogsvirke uttatt til eget bruk og av jakt, fiske, torvuttak og lignende, samt leieinntekter herfra, og utbetalt offentlig tilskudd til skogkulturarbeid, jf. skatteloven § 14-81.

Etter bestemmelsens annet ledd kan gjennomsnittsligning foretas når skogeier har drevet næringen i to hele år, mens gjennomsnittsligning skal foretas når skogeieren har drevet næringen i åtte hele år. Inntekten fastsettes til gjennomsnittet av inntekten i det året kravet framsettes for, og inntektene i de fire foregående årene, eventuelt færre år om skogen har vært eid kortere tid.

Gjennomsnittsligning av skog opphører når skogen går over til ny innehaver, jf. skatteloven § 14-81 fjerde ledd.

Dersom det ved avbrudd av gjennomsnittsligningen viser seg at summen av faktiske årsinntekter for de siste fire hele årene overstiger summen av gjennomsnittslignede inntekter for samme tidsrom med mer enn 15 000 kroner, skal differansen skattlegges ved endring av ligningen. jf. skatteloven § 14-81 femte ledd.

7.4.3 Høring

I høringsnotat av 6. mars 2016 ble det foreslått å fjerne ordningen med gjennomsnittsligning for enkeltpersonforetak og erstatte den med en ordning der enkeltpersonforetak som driver skogbruk, kan velge å ta overskudd av skogbruk, herunder uttak av skogsvirke til eget bruk, til inntekt direkte i inntektsåret eller føre den på en tømmer-

konto, i hovedsak etter samme mønster som gevinst- og tapskonto. Videre ble det foreslått at inntekter fra blant annet jakt, fiske, torvuttak og lignende ikke skal omfattes av inntektsutjevningsordningen. I høringsforslaget ble det foreslått at heller ikke uttak fra skogfondskonto og offentlig tilskudd til skogkulturarbeid og kostnader til skogkultur og til andre formål dekket med skogfondsmidler skulle omfattes av tømmerkontoordningen. Skattedirektoratet, Norges Skogeierforbund, NORSKOG, Norges Bondelag og Vestskog har avgitt høringsuttalelse om disse forslagene.

Erstatte gjennomsnittligning i skogbruket med tømmerkonto

Norges Skogeierforbund og NORSKOG ønsker primært en flat kapitalskatt på skoginntekter, altså kun skatt på alminnelig inntekt og ikke skatt på beregnet personinntekt. Norges Skogeierforbund mener at forslaget om tømmerkonto samlet sett hverken innebærer en forenkling eller forbedring i forhold til dagens regelverk, og ønsker derfor subsidiært at dagens ordning videreføres. Også NORSKOG mener subsidiært at gjennomsnittsligningen bør videreføres.

Både Norges Skogeierforbund og *Norges Bondelag* er fornøyde med at departementet foreslår å videreføre en utjevningsordning i skogbruket. En tømmerkonto vil ifølge Norges Bondelag isolert sett gi mulighet for lengre skattekreditt enn dagens ordning. Samtidig vil ordningen bli mer fleksibel, og en kan i større grad styre nivået på inntektsføring og se dette i sammenheng med resultatet i andre næringer og lønnsforhold. Dette er åpenbare positive effekter av forslaget. På den annen side vil vilkårene for ny eier ved generasjonsskifte blir betydelig svekket. Norges Bondelag støtter derfor ikke primært forslaget om å innføre en ordning med tømmerkonto. Norges Bondelag ser tømmerkonto med mulighet for 10 pst. nedskrivning med skogfond som et subsidiært ønskemål. (Departementet forstår dette som at inngangsverdien på skogeiendommen skulle reduseres med 10 pst., og at skogeier i den sammenheng skulle kunne ta ut tilvarende beløp fra skogfondskonto til i praksis fri avbenyttelse med beskatning av kun 15 pst. av uttaket). Norges Bondelag ser imidlertid en tømmerkontoordning som en mulig inngang til en felles fondsordning, en «landbrukskonto», der en kan jevne ut inntekter fra både jordbruket og skogbruket.

Norges Skogeierforbund mener at tømmerkonto vil åpne for større fleksibilitet enn i dag. Ordningen gir også en større skattekreditt enn

gjennomsnittsligningen. Forslaget vil imidlertid ikke bidra til forenkling, og oppstarts- og avbruddsligning faller bort. For å kompensere for dette bortfallet foreslår Norges Skogeierforbund at det ved etablering av en tømmerkontoordning innføres en startavskrivning på 10 pst. av kostpris for ny skogeier.

NORSKOG mener tømmerkonto er minst like komplisert som dagens ordning med gjennomsnittsligning blant annet fordi gevinst- og tapskonto, som tømmerkonto bygger på, er ukjent for de fleste skogeiere. Tømmerkonto vil gi flere fordeler, men opphør av avbruddsligning og oppstartsligning vil helt klart gi en dårligere løsning for skogeierne. Ved eierskifte leder dagens løsning både til økt avvirkning og økt investering. For å kompensere for et bortfall av denne muligheten mener NORSKOG det vil være riktig å gi ny eier en bedre start, i stedet for selger, som får fordelene ved avbruddsligningen. Tidligere var det mulig å skrive ned inntil 10 pst. av kostprisen med skogfond. NORSKOG mener tømmerkonto vil være et godt alternativ hvis adgangen til å benytte skogfondsmidler i forbindelse med nedskrivning av skogen gjeninnføres. Det vil fremme avvirkningen og bidra til at ny skogeier bedrer likviditeten i starten av eierperioden. Dette vil øke evnen til å investere i eiendommen. Når kjøpekraften styrkes, er det også et virkemiddel i en strukturutvikling som NORSKOG mener er svært viktig.

Vestskog SA mener at ordningen med tømmerkonto trolig vil fungere minst like bra som gjennomsnittsligning for skogeiere på Vestlandet. *Vestskog* mener at tømmerkonto vil videreføre de fleste fordelene med gjennomsnittsligning og fjerne de fleste ulempene, som for eksempel risiko for dobbel skattlegging ved oppstart av gjennomsnittsligning. *Vestskog* påpeker at kunnskapen om gjennomsnittsligning hos skogeiere og regnskapsførere på Vestlandet er for lav til at mulighetene for skatteplanlegging i gjennomsnittsligningen blir utnyttet godt nok.

Innsnevret grunnlaget for inntektsutjevningsordning

I høringsnotatet er det foreslått at inntekter fra jakt og fiske på skogeiendom, torvuttak osv. samt uttak fra skogfondskonto og offentlige tilskudd ikke skal inn på tømmerkonto. Det samme gjelder kostnader til skogkultur, veier og andre formål som er dekket av skogfondsmidler.

Norges Bondelag legger til grunn at forslaget innebærer at slike inntekter skal tas til inntekt og kostnader føres til fradrag i det året de er påløpt. Dette er isolert sett gunstig skattemessig. *Norges*

Skogeierforbund understreker at det kan være en fordel å kunne utgiftsføre alt det samme året utgiften påløper, men det vil samtidig bidra til å gjøre regnskapsføringen mer komplisert. Både Norges Bondelag og Norges Skogeierforbund bemerker at i motsetning til dagens regler, der utgifter til skogkultur inngår i grunnlaget for gjennomsnittsligning, vil endringene kunne medføre at skogeier i enkelte år hvor det er lite grunnlag for inntektsføring fra tømmerkonto, vil kunne få lav personinntekt og dermed lavt sykepengegrunnlag og pensjonsopptjening. Dette kan ifølge Norges Bondelag og Norges Skogeierforbund være uheldig.

Norges Skogeierforbund og *NORSKOG* forutsetter at måleavgift, FoU-trekk og skogfondstrekk også skal være med. *NORSKOG* forstår det slik at kostnader til skogkultur, veier og andre formål som er dekket av skogfondsmidler, heller ikke skal tas med i tømmerkontoen, men utgiftsføres direkte, noe som anses som en fordel. Samtidig påpeker *NORSKOG* at det kan bli komplisert å vite hva som skal være med på tømmerkontoen.

Skattedirektoratet legger til grunn at avviklingen av gjennomsnittsligningen innebærer forenkling både for skattyter og skatteetaten. Forslaget gir også riktigere beskatning ved opphør av virksomhet enn gjeldende ordning.

Overgangsordning

Det er i høringsnotatet foreslått regler for inntekts- eller fradragsføring av henholdsvis gjennomsnittssunderheng eller gjennomsnittsoverheng ved opphør av gjennomsnittsligning.

Norges Bondelag mener primært at overgangsordningen bør utformes tilsvarende den som ble vedtatt i forbindelse med opphør av gjennomsnittsligning for selskap. Da ville overgangen også bli forutsigbar for de som har planlagt et eierskifte etter dagens gjeldende regelverk. *Norges Skogeierforbund* viser til at det har vært noe uklarhet om hvordan overgangsordningen faktisk er ment å virke. Dersom den er riktig forstått, vil overgangsordningen sørge for at alle uansett blir beskattet for faktisk inntekt. *NORSKOG* mener overgangsordningen er god fordi den vil sørge for at alle uansett blir beskattet for faktisk inntekt.

7.4.4 Vurderinger og forslag

Generelt

Gjennomsnittsligning har til hensikt å jevne ut inntekter som varierer over tid, og med det redusere skatten i et progressivt skattesystem. Ordning

gen gir også en utsettelse av beskatningen og en skattekreditt. Den er relativt komplisert og gir muligheter til skatteplanlegging. Skattetilpasning påvirker hvordan skogsdriftene legges opp, særlig årene rundt eiendomsoverdragelser. Det er uheldig at ordningen kan påvirke omfang av og tidspunkt for investeringer i skogvirksomhet og uttak av tømmer. Ordningen åpner for at inntekter fra skogen ikke kommer til beskatning ved opphør av gjennomsnittsligning. Ved oppstart av gjennomsnittsligning åpner ordningen også for at utgifter i skogen kan utgiftsføres med mer enn 100 pst. av utgiften. En andel av en utgift som utgiftsføres i sin helhet for eksempel året før gjennomsnittsligning iverksettes, vil også komme til fradrag i hvert av de første årene med gjennomsnittsligning. Uten planlegging av skogsdriften over år kan en også få dobbeltbeskatning av samme inntekt. Alt i alt kan gjennomsnittsligningen føre til skattetilpasninger og et uttak av tømmer som avviker fra det som er samfunnsøkonomisk effektivt.

Det er normalt ikke gunstig å starte gjennomsnittsligningen de første årene en har overtatt skog hvis en har positive inntekter fra skogen disse årene. Gjennomsnittsligningen kan være gunstig i slike tilfeller hvis en har stort underskudd, for eksempel som følge av at en bygger en skogsvei. Det forutsetter imidlertid at en har inntekter utenom skogen å trekke det gjennomsnittslignede underskuddet fra i. Slikt underskudd kan ikke framføres utover det som følger av gjennomsnittsligningen.

Ved avhendelse av skogen vil det foretas såkalt avbruddsligning hvis de faktiske inntektene de fire siste hele årene er mer enn 15 000 kroner høyere enn de gjennomsnittslignede inntektene i de samme årene. Ved avbruddsligning vil differansen mellom reelle inntekter og gjennomsnittslignede inntekter bli lagt til gjennomsnittsinntekten i de aktuelle årene de reelle inntektene overstiger de gjennomsnittslignede inntektene. Hvis de faktiske inntektene de fire siste hele årene ikke er mer enn 15 000 kroner høyere enn de gjennomsnittslignede inntektene, stopper gjennomsnittsligningen ved ligningen for siste hele år skogen er eid av skattyter. Skattyter kan oppnå at ikke alle faktiske inntekter kommer til beskatning. Den skattemessig optimale tilpasningen er å ha en stor skogsdrift i det femte hele året før avhendelse av skogen, og så ha en stor skogsdrift det siste hele året skogen er eid. En kan da unngå avbruddsligningen og på grunn av gjennomsnittsligningen få beskattet kun en femdel av inntektene fra den siste skogsdriften, jf. eksempel 3 i tabell 7.3 nedenfor.

Det antas at i størrelsesorden 20 000 til 30 000 skogeiendommer gjennomsnittslignes. Gjennomsnittsligning av skogbruk kompliserer skattesystemet og framstår som unødig innviklet. Også avbruddsligningen er komplisert i det den innebærer at tidligere års fastsetninger må endres. En oppheving av gjennomsnittsligningen vil medføre administrative lettelser både for skattyterne og for Skatteetaten.

Siktemålet med progressiv inntektsbeskatning er i utgangspunktet at personer med høye inntekter skal bidra mer til fellesskapet enn personer med lave inntekter, ikke at personer med sterkt svingende inntekter over år skal betale mer skatt enn personer med jevne inntektsstrømmer. Skogbruket står i en særstilling når det gjelder potensielle svingninger i inntekter på grunn av det lange tidsrommet fra foryngelse av skogen til felling av tømmeret. Det er også vanlig med hogster hvor store mengder tømmer tas ut på samme tid. En ordning med utjevning av inntekter kan derfor ha en berettigelse for denne næringen.

Forslag til ny inntektsutjevningsordning

I forbindelse med budsjettet for 2015 ble ordningen med gjennomsnittsligning av skogbruk og reindrift for selskap opphevet med virkning fra og med inntektsåret 2015. Begrunnelsen var at ordningene hadde liten økonomisk betydning i slike tilfeller på grunn av at selskap kun betalte skatt av alminnelig inntekt. Departementet legger til grunn at for enkeltpersonforetak som avvirker tømmer, vil utjevning av inntekt over flere år ved gjennomsnittligning kunne ha økonomisk betydning. Dersom ordningen avvikles, taler muligheten for sterkt svingende tømmerinntekter for at gjennomsnittsligningen erstattes av en annen ordning som kan virke utjevnende, men uten de uheldige sidene ved gjennomsnittsligningen.

Ved realisasjon av driftsmidler åpner skattesystemet for å jevne ut inntekter over tid. Ved realisasjon av driftsmidler i saldogrupper til i (blant annet skip, fly, bygg og anlegg, forretningsbygg og tekniske installasjoner) kan eventuell gevinst føres på gevinst- og tapskonto. Positiv saldo på gevinst- og tapskontoen skal inntektsføres med 20 pst. per år. Det er en saldometode der inngående saldo reguleres med nye gevinster og tap i løpet av året, og der inntekts- eller fradragføringene beregnes av saldo ved årets slutt.

Skatlegging av tømmerinntekter etter mønster av skatleggingen av gevinster på driftsmidler som føres på gevinst- og tapskonto, kan være et alternativ til gjennomsnittsligningen. Skattyter får utjev-

ning av inntektene og potensielt lavere trygdeavgift og trinnskatt samt en skattekreditt. Skattefordelen gjennom tilpasninger i skogsdriften faller bort, særlig i forbindelse med eiendomsoverdragelser.

Departementet foreslår at gjennomsnittsligningen fjernes og erstattes med en ordning der enkeltpersonforetak som driver skogbruk, kan velge å ta årets overskudd av skogbruk til inntekt direkte i inntektsåret eller føre den på tømmerkonto. Det foreslås at reglene om gevinst- og tapskonto gjelder så langt de passer for inntektsføring fra slik tømmerkonto, med mindre annet er angitt.

Tømmerkontoordningen vil gi skogeier mulighet til å inntektsføre tømmerinntekter i hovedsak etter samme mønster som føring på gevinst- og tapskonto. Skogeier kan velge om årets overskudd fra skogen, herunder uttak av skogsvirke til eget bruk, skal inntektsføres direkte i inntektsåret eller føres på tømmerkonto. Er saldoen positiv, skal minst 20 pst. av saldoen inntektsføres. Årets underskudd skal føres på tømmerkonto. Er saldoen negativ, skal inntil 20 pst. av saldoen fradragsføres. Inngående negativ saldo på tømmerkonto kan alltid føres mot årets overskudd fra skogen.

Det at reglene for gevinst- og tapskonto skal gjelde tilsvarende for tømmerkonto, innebærer blant annet at reglene om gevinst- og tapskonto ved generasjonsskifte også vil gjelde så langt de passer for tømmerkonto. Fra 1. januar 2014 er det innført et kontinuitetsprinsipp ved arve- og gaveoverføringer. Det innebærer blant annet at den som arver avdødes virksomhet, også vil overta tømmerkonto knyttet til virksomheten. Det samme gjelder for gavemottaker som overtar givers virksomhet, jf. skatteloven § 9-7 andre ledd annet punktum. Er virksomheten ikke overtatt av gjenlevende ektefelle eller arving, skal gevinst- og tapskonto, og dermed også tømmerkonto, føres til inntekt/fradrag før dødsboet sluttes, jf. skatteloven § 14-48 første ledd første og annet punktum.

Reglene om kontinuitet gjelder ikke ved salg. Ved salg av virksomheten vil selgeren beholde skatteposisjonen knyttet til tømmerkonto og må fortsette inntektsføring-/fradragsføring som tidligere i samsvar med reglene for gevinst- og tapskonto. Hvor virksomhet overføres ved gavesalg til en som er arveberettiget etter arveloven kapittel 1 eller 2, dvs. arv på grunnlag av slektskap eller ekteskap, kan overdrageren velge å unnlate inntektsoppgjør og i stedet la reglene om kontinuitet komme til anvendelse, jf. skatteloven § 9-7 sjettede ledd, jf. tredje ledd. I så fall skal mottakeren tre inn i selgers skatteposisjoner, herunder gevinst- og tapskonto og, etter forslaget, tømmerkonto knyttet til virksomheten.

I høringsnotatet er det foreslått at inntekter fra jakt, fiske, torvuttak og lignende, samt leieinntekter fra slike aktiviteter, og uttak fra skogfondskonto, i motsetning til ved gjennomsnittsligningen i dag, ikke skal omfattes av denne ordningen. Det samme gjelder utbetalt offentlig tilskudd til skogkulturarbeid. Som begrunnelse er angitt at det er grunn til å anta at denne typen inntekter, eller kostnader knyttet til disse inntektene, ikke svinger på samme måte som inntekter fra salg av tømmer. På bakgrunn av høringsuttalelsene fra Norges Skogeierforbund og NORSKOG foreslår departementet en endring sammenlignet med høringsnotatet, som vil gjøre det lettere å vite hvilke typer inntekter og utgifter som skal omfattes av tømmerkontoen. Departementet foreslår at skattepliktig del av skogfondsmidler (inklusive offentlige tilskudd) samt utgifter som er finansiert med skogfondsmidler, skal omfattes av ordningen med tømmerkonto.

Det er årets overskudd fra skogbruk (som definert ovenfor) som kan føres på tømmerkonto. Kostnader som er pådratt for å opptjene skogbruksinntekter, skal trekkes fra. Føring til tømmerkonto skal likevel foretas før fradrag for gjeldsrenter. Gjeldsrenter fradras særskilt med det beløp de har utgjort det siste året.

Kostnader vedrørende driftsmidler som brukes i aktiviteter som faller både innenfor og utenfor tømmerkontoordningen, herunder avskrivning, må fordeles mellom disse aktivitetene i forhold til utnyttelsen av driftsmidlene. Dette skiller seg i prinsippet ikke fra føring av kostnader under dagens gjennomsnittsligning.

Det kan være behov for å gi nærmere forskrifter blant annet når det gjelder hvilke utgifter og inntekter som skal kunne føres på tømmerkonto. Det foreslås at departementet gis fullmakt til å gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 14-81 gjennom forslag til endring av skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 22 med tilhørende overgangsbestemmelse.

Underskudd i skogbruk

På grunn av gjennomsnittsligningen gjelder det særregler for underskudd i skogbruket, jf. skatteloven §§ 14-6 første ledd siste punktum, 14-6 fjerde ledd og 14-7 tredje ledd. Årets underskudd inngår som et negativt beløp i gjennomsnittsberegningen, og netto underskudd etter gjennomsnittsligning et år kan trekkes fra i andre inntekter som skogeieren måtte ha samme år. Men det er ingen framføringsadgang utover det som gjennomsnittsligningen selv gir adgang til. Årets un-

derskudd etter gjennomsnittsligning kan altså ikke framføres til fradrag i senere års inntekter.

Etter avvikling av gjennomsnittsligningen og innføring av tømmerkonto legger departementet til grunn at det i utgangspunktet bør være symmetrisk behandling av overskudd og underskudd i skogbruk. Det vil ellers bli mulighet for tilpasninger ved at avvirkningskostnader pådras året før tømmeret selges. Det kunne føre til at kostnader ble fradragsberettiget i sin helhet i avvirkningsåret, mens salgsinntektene fordeles til beskatning over en årrekke gjennom tømmerkontoen. Departementet foreslår derfor at underskudd i skogbruksinntekter som kvalifiserer til føring på tømmerkonto, må overføres til tømmerkonto. Er saldoen negativ, skal inntil 20 pst. fradragsføres. Negative beløp på tømmerkonto kan alltid fradragsføres mot årets og senere års overskudd i skogbruksinntekter (som definert ovenfor).

Det vises til forslag til opphevelse av skatte-loven §§ 14-6 første ledd siste punktum, 14-6 fjerde ledd og 14-7 tredje ledd.

Eksempler på virkningene av gjennomsnittsligning contra bruk av tømmerkonto

I tabellene 7.1 – 7.3 gis tre eksempler på skatteberegning ved gjennomsnittsligning sammenlignet med den foreslåtte ordningen med tømmerkonto. Det er lagt til grunn en skattesats på 40 pst. basert på at skoginntekter i de fleste tilfeller vil komme på toppen av andre inntekter. Tidsprofilen på innbetalingen av skatten vil være forskjellig ved gjennomsnittsligning og føring på tømmerkonto. Ordningene gir dermed ulik skattefordel. Det er derfor beregnet nåverdi for begge skatteordningene for å sammenligne de to og for å vise reell skattebelastning. Det er brukt en diskonteringsrente på 6,6 pst.

Mange som har overtatt skog, velger å avvirke skog de første årene. Det er imidlertid av andre grunner enn virkningene av gjennomsnittsligningen. Gjennomsnittsligningen gir insentiv til å vente med avvirkning til femte hele året etter at en har overtatt skogen (gitt at en ikke har hatt år med underskudd). Det antas at det er vanlig praksis å ikke velge gjennomsnittsligning de første årene en har overtatt skog, m.a.o. ha ordinær beskatning ved eventuell avvirkning disse årene, og så, i den grad det er aktuelt med bygging av skogsvei eller annet som genererer utgifter i skogen, foreta dette i årene rett forut for igangsetting av gjennomsnittsligningen for å få store skattemessige fradrag.

Eksempel 1 i tabell 7.1 viser en skogeier som har skogsdrift første hele året han eier skogen, og

som velger gjennomsnittsligning fra år 2. I dette tilfellet er gjennomsnittsligningen svært ugunstig (nåverdi skatt på 796 863 kroner). I praksis vil en skogeier derfor ikke velge gjennomsnittsligning fra år 2 hvis han har positiv inntekt i år 1, men ordinær ligning. Med ordinær ligning vil sum skatt med reell inntekt som i eksempel 1 være 400 000 kroner med en effektiv skattesats på 40 pst. (40 pst. skatt på 1 mill. kroner), mens nåverdien av skatten med føring av tømmerkonto vil være litt over 300 000 kroner. Med andre ord vil tømmerkonto være langt mer gunstig for skattytere som nettopp har overtatt skog, og som kan ha behov for å avvirke skog for å betale selger eller betale ut søsken.

Bytter en i eksempel 1 inntekten på 1 mill. kroner i år 1 med en utgift på 1 mill. kroner i år 1, vil skatteverdien av utgiften innenfor gjennomsnittsligningen gi en skattereduksjon med nåverdi på 796 863 kroner, forutsatt at en har inntekter i de samme årene å trekke fradraget fra i. Tabellen viser da at gjennomsnittsligning kan gi inntektsfradrag som langt overstiger den reelle utgiften. En utgift på 1 mill. kroner kan gi et inntektsfradrag på nærmere 2,3 mill. kroner.

I eksempel 2 i tabell 7.2 har skogeier eid skogen noen år, og skogeier har ikke hatt skogsdrift eller utgifter i skogen de siste 5 årene før skogsdriften i år 1 gjennomføres og gjennomsnittsligningen påbegynnes. Eksempelet viser at føring av tømmerkonto gir større skattefordel og dermed lavere skattebelastning (nåverdi 301 066 kroner) enn ordinær gjennomsnittsligning (nåverdi 331 559 kroner).

Eksempel 3 i tabell 7.3 viser en skogeier som har en skogsdrift som gir en reell inntekt på 1 mill. kroner i femte siste hele året (år 1 i tabellen) han eier skogen, og som har en ny skogsdrift i siste hele året han eier skogen, som gir en reell inntekt på 800 000 kroner. I eksempelet er skattebelastningen markert lavere ved gjennomsnittsligning (nåverdi 378 053 kroner) enn ved føring på tømmerkonto (nåverdi 487 292 kroner). Det skyldes særlig at kun 160 000 kroner av inntekten på 800 000 kroner i år 5 blir skattlagt med dagens gjennomsnittsligning.

7.4.5 Overgangsordning

Overgang fra gjennomsnittsligning til tømmerkonto

Departementet foreslår at dersom summen av de inntil fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen, er lavere enn summen av de faktiske skogbruksinntektene i samme periode, skal dette

underhenget fra gjennomsnittsligningen tas til inntekt i 2017 (helt eller delvis) eller føres på tømmerkonto. Føring på tømmerkonto er ikke avhengig av hvilken type inntekter som ligger til grunn for underhenget. At typen inntekter som skal kunne føres på tømmerkonto, blir begrenset sammenlignet med gjennomsnittsligningen, påvirker altså ikke overgangsordningen.

Dersom summen av de inntil fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen, er høyere enn summen av de faktiske skogbruksinntekter i samme periode, skal dette overhenget fra gjennomsnittsligningen komme til fradrag i inntekten i 2017. Det skal være vanlig framføringsadgang for underskudd når skattyteren ikke har tilstrekkelig inntekt til å utnytte fradraget samme inntektsår.

Dette innebærer at de inntil fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen, må klarlegges og sammenholdes med de faktiske skogbruksinntektene i samme periode for å finne differansen mellom disse. I formuleringen «inntil fire år» tas det høyde for at skattyter kan ha hatt gjennomsnittsligning i en kortere periode enn fire år. Det er overheng og underheng knyttet til faktiske skoginntekter i årene med gjennomsnittsligning det skal korrigeres for i overgangsordningen.

Inntekt og fradrag inngår i både alminnelig inntekt og personinntekt.

Det vises til forslag til overgangsregel ved endring av skatteloven § 14-81 i forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 22.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Tabell 7.1 Eksempel 1. Nylig overtatt skog. Gjennomsnittsligning contra føring på tømmerkonto. Kroner

År	Gjennomsnittsligning			Nåverdi skatt	Tømmerkonto		Nåverdi skatt
	Reell årsinntekt	Inntekt ¹	Skatt		Inntekt	Skatt	
1	1 000 000	1 000 000	400 000		200 000	80 000	
2	0	500 000	200 000		160 000	64 000	
3	0	333 333	133 333		128 000	51 200	
4	0	250 000	100 000		102 400	40 960	
5	0	200 000	80 000		81 920	32 768	
6					65 532	26 213	
7					52 426	20 970	
8					41 940	16 776	
9					33 552	13 421	
10					26 842	10 737	
11					21 474	8 589	
12					17 179	6 872	
13					13 743	5 497	
14					10 994	4 398	
15					8 796	3 518	
16					7 036	2 815	
17					5 629	2 252	
18					4 503	1 801	
19					3 603	1 441	
20					14 411	5 764	
Sum	1 000 000	2 283 333	913 333	796 863	999 981	399 992	301 066

¹ Ligningsmessig inntekt ved ordinær ligning første hele året og gjennomsnittsligning fra andre året.

Kilde: Finansdepartementet.

Tømmerkonto og endret virksomhetsklassifisering av skog

I forbindelse med budsjettet for 2016 er det vedtatt at virksomhetsvurderingen for skog fra 2016 skal følge skatterettens alminnelige prinsipper. I og med at vilkåret for gjennomsnittsligning er at det drives virksomhet, er skatteloven § 14-81 sjettede ledd endret. Når skog ikke lenger skal omfattes av ordningen med gjennomsnittsligning som følge av endret virksomhetsklassifisering, skal gjennomsnittsskatt bli et inntektstillegg i året etter siste år med gjennomsnittsligning. Gjennomsnittsoverheng blir tilsvarende et fradrag året etter siste året med gjennomsnittsligning. Eventuelt kan skogeier velge å føre gjennomsnittsskatt på gevinst- og tapskonto.

For skog som i 2016 ikke lenger skal anses som virksomhet, vil gjennomsnittsskatt bli et inntektstillegg i 2016, mens gjennomsnittsover-

heng blir et fradrag i 2016, eventuelt at skogeier fører gjennomsnittsskatt på gevinst- og tapskonto. Skog som fortsatt anses som virksomhet i 2016 og senere, kommer inn under den nye ordningen med tømmerkonto. Dersom slik skog senere ikke er å anse som virksomhet, er det reglene om tømmerkonto som regulerer inntektsføringen ved opphør av virksomhet. Det innebærer at skattyter viderefører tømmerkontoen også etter opphøret av virksomhetsklassifisering, og saldoen inntektsføres med minst 20 pst. eller fradragsføres med maksimalt 20 pst. hvert år. Det følger av at plikten til å inntektsføre eller adgangen til å kostnadsføre fra gevinst- og tapskonto, som også blir gjeldende for tømmerkonto (det følger av forslaget til skatteloven § 14-81 første ledd tredje punktum), ikke påvirkes av at klassifiseringen som virksomhet i skattemessig forstand opphører, jf. Lignings-ABC 2015 side 1597.

Tabell 7.2 Eksempel 2. Ordinær gjennomsnittsligning contra føring på tømmerkonto. Kroner

År	Gjennomsnittsligning			Tømmerkonto			
	Reell årsinntekt	Inntekt	Skatt	Nåverdi skatt	Inntekt	Skatt	Nåverdi skatt
1	1 000 000	200 000	80 000		200 000	80 000	
2	0	200 000	80 000		160 000	64 000	
3	0	200 000	80 000		128 000	51 200	
4	0	200 000	80 000		102 400	40 960	
5	0	200 000	80 000		81 920	32 768	
6					65 532	26 213	
7					52 426	20 970	
8					41 940	16 776	
9					33 552	13 421	
10					26 842	10 737	
11					21 474	8 589	
12					17 179	6 872	
13					13 743	5 497	
14					10 994	4 398	
15					8 796	3 518	
16					7 036	2 815	
17					5 629	2 252	
18					4 503	1 801	
19					3 603	1 441	
20					14 411	5 764	
Sum	1 000 000	1 000 000	400 000	331 559	999 981	399 992	301 066

Kilde: Finansdepartementet.

Tabell 7.3 Eksempel 3. Gjennomsnittsligning contra tømmerkonto ved avvirkning av tømmer årene før avhendelse av skog. Kroner

År	Gjennomsnittsligning				Tømmerkonto		
	Reell årsinntekt	Inntekt	Skatt	Nåverdi skatt	Inntekt	Skatt	Nåverdi skatt
1	1 000 000	200 000	80 000		200 000	80 000	
2	0	200 000	80 000		160 000	64 000	
3	0	200 000	80 000		128 000	51 200	
4	0	200 000	80 000		102 400	40 960	
5	800 000	360 000	144 000		241 920	96 768	
6					193 532	77 413	
7					154 826	61 930	
8					123 860	49 544	
9					99 084	39 634	
10					79 268	31 707	
11					63 414	25 365	
12					50 731	20 292	
13					40 585	16 234	
14					32 468	12 987	
15					25 975	10 390	
16					20 779	8 312	
17					16 623	6 649	
18					13 299	5 320	
19					10 639	4 256	
20					8 511	3 404	
21					6 809	2 724	
22					5 447	2 179	
23					4 358	1 743	
24					3 486	1 394	
25					13 946	5 578	
Sum	1 800 000	1 160 000	464 000	378 053	1 799 961	719 984	487 292

Kilde: Finansdepartementet.

7.4.6 Økonomiske og administrative konsekvenser

Skattekreditten vil bli mer langvarig og dermed større med tømmerkonto enn med gjennomsnittsligning. Skattyter vil også ha større valgfrihet med hensyn til når skogbruksinntekter skal inntektsføres, og dette kan bidra til å redusere trinnslett og trygdeavgift. En avvikling av gjennomsnittsligningen vil samtidig gi en innstramning ved at alle nettoinntekter vil komme til beskatning, og ved at utgifter ikke kan komme til fradrag med et høyere

beløp enn selve utgiften. Det er kun inntekter fra tømmer og annet skogsvirke som kan føres på tømmerkonto. Endringen innebærer dermed isolert sett en innstramning ved at inntekter fra skogen som stammer fra annet enn tømmer og annet skogsvirke, ikke lenger vil inngå i ordningen for inntektsutjevning. Samlet sett antas ordningen med tømmerkonto å gi en lavere skattebyrde for skogeiere enn gjennomsnittsligningen, selv om det er usikkerhet knyttet til hvor mye tilpasningsmulighetene i gjennomsnittsligningen utnyttes. Det er vanskelig å tallfeste disse effektene. End-

ringen anslås å ikke ha noen provenyvirkning i 2017, men det antas at virkningen over tid av endringen i 2017 vil gi noe provenytap.

Tømmerkontoordningen vil ikke påvirke tidspunktet for avvirkning i skogen og for investeringer i skogen i den grad gjennomsnittsligningen gjør. Bedre samsvar mellom den privatøkonomiske og samfunnsøkonomiske lønnsomheten i forvaltningen av skogen vil bidra til å øke avkastningen av skogressursene.

Departementet mener en omlegging av inntekstutjevningen for skogbruk fra gjennomsnittsligning til føring av tømmerkonto vil gi administrative fordeler både for skattytere og Skatteetaten. For skattyterne vil overgang til tømmerkonto innebære reduserte muligheter for skatteplanlegging, og skattyterne vil ikke trenge så inngående kunnskaper om hvordan utjevningsordningen kan utnyttes. En unngår også justering av tidligere års ligning ved eventuell avbruddsligning.

7.4.7 Ikrafttredelse

Endringene foreslås å tre i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

7.5 Uttak av skogfondsmidler til skogbruksplan

Etter skogbruksloven av 27. mai 2005 plikter skogeiere å avsette til skogfond en andel av brutto avvirkningsverdi det enkelte år. Etter forskrift 3. juli 2006 nr. 881 (skogfondsforskriften) § 6, gitt med virkning fra 1. september 2006, skal avsetningen til skogfond være innenfor intervallet 4 til 40 pst. av bruttoverdien. Gjennomsnittlig avsetningsbeløp ligger på om lag 10 pst. Skogfondet skal brukes til å fremme skogkultur, skogproduksjon og skogsdrift på eiendommen. Frigitte skogfondsmidler tas til inntekt med 15 pst. av det utbetalte beløp, jf. skatteloven § 8-2 annet ledd bokstav a og FSFIN § 8-2. Resterende 85 pst. av frigitte midler er endelig skattefrie. Tilskudd er skattepliktig 100 pst. selv om de føres på skogfondskonto.

Etter skatteloven § 8-2 første ledd inntektsbeskattes ikke offentlige tilskudd til nyanlegg av varig art i skogsdrift dersom tilskuddet brukes til nedskrivning av det nye anleggets kostpris, slik at det for denne del av kostprisen ikke gis noe fradrag ved inntektsfastsettelsen i form av avskrivninger eller skjermingsfradrag. Skogfondsmidler som utbetales til investering i avskrivbart driftsmiddel, skal likevel ikke gå til fradrag i driftsmidlets kostpris (avskrivningsgrunnlag). Skatteplik-

tig del av utbetaling til skogbruksplan skal imidlertid gå til fradrag i planens kostpris, mot at skattlegging unnlates, jf. skatteloven § 8-2 annet ledd bokstav b annet punktum.

Det ble i 2014 gitt om lag 29 mill. kroner i støtte over budsjettets utgiftsside til utvikling av skogbruksplaner. Skogeiers kostnad til skogbruksplan (etter budsjettstøtte) vil variere fra noen få tusen kroner for små skogeiendommer til flere ti-tusen kroner for større eiendommer. Den ekstra skattefordelen av at utbetalingen fra skogfond til skogbruksplan skal avskrives i stedet for å skattlegges ved utbetalingen, er beskjeden, selv for større skogbruksplaner. For eksempel anslås denne skattefordelen for en skogbruksplan som koster skogeier 20 000 kroner etter budsjettstøtte (men før skatt), til 200–350 kroner, avhengig av skogbrukers marginale skattesats.

Bestemmelsen om at skattepliktig del av utbetaling til skogbruksplan skal gå til fradrag i planens kostpris/avskrivningsgrunnlag mot at slik utbetaling ikke skattlegges ved utbetalingen, framstår som en unødvendig og komplisert detaljregulering. Denne regelen vil heller ikke gjelde for alle skogbruksplaner ettersom mange skogbruksplaner ikke er aktiveringspliktige på grunn av at verdien er under 15 000 kroner.

I høringsnotat 6. mars 2016 ble det foreslått at bruk av skogfondskonto til finansiering av skogbruksplan skal ha samme skattefordel som andre uttak fra skogfondskonto med skattefordel. *Skattedirektoratet, Norges Bondelag, Norges Skogeierforbund* og *NORSKOG* støtter forslaget. Departementet forslår på denne bakgrunn at skatteloven § 8-2 annet ledd bokstav b annet punktum, oppheves.

Forslaget antas ikke å medføre nevneverdige provenyvirkninger, men innebærer en forenkling av skattereguleringen. Det vises til forslag til oppheving av skatteloven § 8-2 annet ledd bokstav b annet punktum.

7.6 Skogvern – skog eid i selskap med deltakerfastsetting

7.6.1 Innledning og sammendrag

Gevinst ved realisasjon av skog i forbindelse med skogvern er fritatt for beskatning. Dersom skogen er eid i sameie som driver skogbruk, lignes virksomheten som et selskap med deltakerfastsetting. (Begrepet «selskap med deltakerfastsetting» anvendes i lov om skatteforvaltning, som trer i kraft 1. januar 2017. Fra samme dato endres betegnelsen «deltakerlignet selskap» i skatteloven til «sel-

skap med deltakerfastsetting».) Utdeling fra et selskap med deltakerfastsetting beskattes på deltakerens hånd etter uttaksmetoden selv om utdelingen skriver seg fra en inntekt som er skattefri for selskapet som gevinst ved frivillig skogvern. Regjeringen foreslår at det gis et særskilt unntak fra hovedregelen om utdelingsbeskatning av deltaker i selskap med deltakerfastsetting slik at utdeling av gevinst i forbindelse med skogvern til deltaker blir skattefri også for deltakeren.

Det vises til forslag til skatteloven § 9-13 åttende ledd nytt annet punktum. Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

7.6.2 Gjeldende rett

Etter skatteloven § 9-3 sjette ledd jf. § 9-13 åttende ledd er realisasjonsgevinst ved vern av skog i forbindelse med etablering eller utvidelse av verneområde etter naturmangfoldloven fritatt for skatteplikt.

I de tilfellene der skogeiendommen inngår i et selskap med deltakerfastsetting, utbetales erstatningen til selskapet. Skogeiendommer som inngår i et selskap med deltakerfastsetting, skal som utgangspunkt deltakerfastsettes etter nettometoden. Det innebærer at selskapets nettoformue og alminnelig inntekt fastsettes hos selskapet som om dette var skattyter. Deretter tilordnes nettoresultatet deltakerne og beskattes hos disse som alminnelig inntekt.

Gevinsten fra vern av skog vil ikke være skattepliktig for selskapet, jf. bestemmelsen i § 9-13 (8), som gjelder både for skog som inngår i enkeltpersonforetak, selskap med deltakerfastsetting og aksjeselskap. Gevinsten inngår følgelig ikke i selskapets alminnelige inntekt, som tilordnes og beskattes hos deltakerne. Foretas det utdeling fra selskapet til en personlig deltaker, skal det beregnes et tillegg i alminnelig inntekt hos deltakeren, jf. skatteloven § 10-42. Utdelinger fra et selskap med deltakerfastsetting skattlegges dermed som alminnelig inntekt redusert med skjerming. Skatteloven § 10-42 gjelder uavhengig av om midlene som overføres, skriver seg fra inntekt som er skattepliktig eller er skattefri på selskapets hånd.

Overføring av gevinsten til deltakerne i selskapet vil dermed være en skattepliktig utdeling i

henhold til overnevnte bestemmelse i skatteloven § 10-42. Dette er blant annet lagt til grunn av Riksskattenemnda i vedtak 25. mai 2016.

7.6.3 Vurderinger og forslag

Skattefritaket for skogvern som ble gitt i forbindelse med budsjettet for 2007, var begrunnet med ønsket om å stimulere til frivillig skogvern etter naturvernloven (nå naturmangfoldloven av 19. juni 2009 nr. 100). Dette tilsa at det ble gitt et særskilt unntak fra den alminnelige skatteplikt for gevinst ved skogvern.

Sameier eier omtrent 10 pst. av alle skogeiendommer i Norge. I areal eier de noe mer, og de har i gjennomsnitt mer verneverdig skog enn andre skogeiere. Departementet mener det ofte vil være vanskelig å få til frivillig vern uten en lovendring som innebærer skattefritak for deltakere i selskap med deltakerfastsetting. Ofte står det mange skogeiere bak et tilbud om frivillig vern av et område, og ofte er sameiere blant disse. Hvis sameierne ikke blir med, mister man viktige verneverdier samtidig som det blir vanskelig å oppnå en god arrondering av verneområdene.

Departementet foreslår derfor at det i skatteloven gis et særlig unntak for beskatning av deltaker i selskap med deltakerfastsetting ved utdeling fra selskap som skriver seg fra gevinst ved erstatning som følge av skogvern etter naturmangfoldloven.

Det vises til forslag til skatteloven § 9-13 åttende ledd nytt annet punktum.

7.6.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Det anslås at skattefritaket vil medføre et provenytap på om lag 7 mill. kroner påløpt og bokført i 2017.

Endringen vil innebære noe merarbeid for skattyter og Skatteetaten som følge av at gevinst fra verneerstatning må skilles ut fra andre utdelinger fra selskapet.

7.6.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

8 Næringsbeskatning for øvrig

8.1 Avvikling av startavskrivningene

8.1.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen foreslår å avvike bestemmelsen om 10 pst. startavskrivning for maskiner og andre driftsmidler i saldogruppe d. Avviklingen innebærer at eiendeler i saldogruppe d ikke kan avskrives skattemessig ut over ordinær sats på 20 pst. i anskaffelsesåret. Endringen skal sikre at de skattemessige avskrivningene i størst mulig grad følger driftsmidlers faktiske økonomiske verdifall. Forslaget er en del av oppfølgingen av Skattemeldingen, Meld. St. 4 (2015–2016), og skatteforliket på Stortinget.

Provenyøkningen ved å avvike startavskrivningene i saldogruppe d anslås til om lag 1 840 mill. kroner påløpt og 300 mill. kroner bokført i 2017.

Det foreslås at skatteloven § 14-43 femte ledd oppheves.

Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med innteksåret 2017.

8.1.2 Vurderinger og forslag

Etter gjeldende rett avskrives personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar mv. i saldogruppe d maksimalt med en avskrivnings-sats på 20 pst. Driftsmidler i saldogruppe d kan i tillegg avskrives med ytterligere 10 pst. i anskaffelsesåret. Forhøyet startavskrivning gjelder tilsvarende for årets påkostning på eldre driftsmidler i saldogruppe d, som etter de alminnelige regler skal føres på saldo. Startavskrivning i saldogruppe d ble innført i 2014 for å stimulere til investeringer i fastlandsindustrien.

Med utgangspunkt i regjeringens forslag i Skattemeldingen er et bredt flertall på Stortinget enige om reduksjoner i selskapsskattesatsen fram mot 2018. I Skattemeldingen la regjeringen også opp til at noe av satsreduksjonen skulle finansieres innenfor selskapssektoren. I tillegg til å skape rom for en lavere selskapsskattesats vil et bredere og riktigere skattegrunnlag bidra til en bedre utnyttelse av ressursene.

I Skattemeldingen fremmet regjeringen derfor en rekke forslag med sikte på å bringe skattemessige avskrivninger nærmere faktisk verdifall for ulike typer eiendeler, herunder avvikling av startavskrivninger i saldogruppe d. Formålet med forslagene er å oppnå større grad av skattemessig likebehandling av ulike driftsmidler. Dersom skattemessige avskrivningssatser for enkelte driftsmidler ligger over det faktiske verdifallet, vil det være bedriftsøkonomisk lønnsomt å investere mer i slike driftsmidler enn det som er samfunnsøkonomisk lønnsomt. Selv om skattelettelse i form av høyere avskrivningssats på et driftsmiddel kan forbedre den enkelte nærings konkurransekraft, kan for høye avskrivningssatser redusere den samlede avkastningen av investeringene og dermed svekke konkurranseevnen i økonomien. Ved behandlingen av Skattemeldingen sluttet et flertall i finanskomiteen seg til disse vurderingene, jf. Innst. 273 S (2015–2016).

I Skattemeldingen ble det varslet at startavskrivningene på maskiner skal avvikes i 2017. Bakgrunnen er at departementet ikke finner holdpunkter for at verdifallet for eiendeler i saldogruppe d er så mye høyere det første året at det er grunnlag for en egen startavskrivning. Startavskrivninger skaper også insentiver til skattemotiverte transaksjoner ved at det kan lønne seg å selge driftsmidler og kjøpe dem tilbake. På denne måten kan skattyter oppnå startavskrivning flere ganger for samme driftsmiddel, og ressursbruken vris mot mindre lønnsomme investeringer.

Det foreslås derfor at eiendeler i saldogruppe d maksimalt kan avskrives skattemessig med ordinær sats i anskaffelsesåret.

Det vises til forslag til opphevelse av skatteloven § 14-43 femte ledd.

8.1.3 Økonomiske og administrative konsekvenser

Provenyøkningen ved å avvike startavskrivning i saldogruppe d anslås til om lag 1 840 mill. kroner påløpt og 300 mill. kroner bokført i 2017. Reduserte avskrivninger i 2017 vil øke avskrivningsgrunnlagene senere år. Den reelle skatteskjerpel-

sen tilsvarer skattyters rentetap ved framskyndet skattebetaling. Denne skatteskjerpelsen anslås til å utgjøre 400–650 mill. kroner årlig, avhengig av hvor stor andel av skattyternes framtidige avskrivninger som kommer til effektivt fradrag. Dette er den langvarige, årlige økningen i statens inntekter som uttrykker endringen i skatte- og avgiftsnivået.

Departementet antar at regelendringen er administrativt lite krevende å gjennomføre og vil medføre en forenkling av skattesystemet.

8.1.4 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringen trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

8.2 Økte avskrivningssatser for kjøretøy

8.2.1 Innledning og sammendrag

Regjeringen foreslår å øke avskrivningssatsen for alle driftsmidler i saldogruppe c til 24 pst. Forslaget er ment å kompensere for økt veibruksavgift på diesel og bensin. Forslaget antas å redusere provenyet med om lag 300 mill. kroner påløpt og 70 mill. kroner bokført i 2017.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 14-43 første ledd bokstav c og opphevelse av § 14-43 fjerde ledd.

Departementet foreslår at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

8.2.2 Vurdering og forslag

Etter gjeldende rett plasseres vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede i saldogruppe c hvor de kan avskrives med maksimalt 20 pst. årlig. Med virkning fra og med inntektsåret 2015 ble det innført en forhøyet sats på inntil 22 pst. for vogntog, lastebiler og busser.

Regjeringen foreslår at maksimal avskrivningssats for driftsmidler i saldogruppe c økes til 24 pst. for alle driftsmidler i saldogruppen. Dette innebærer at avskrivningssatsen for vogntog, lastebiler og busser øker med to prosentenheter og at avskrivningssatsen for varebiler og drosjebiler mv. øker med fire prosentenheter.

Forslaget er ment å kompensere for økt veibruksavgift på diesel og bensin, se punkt 10.5.

I det norske skattesystemet skal skattemessige avskrivninger i utgangspunktet tilsvare eien-

delers faktiske verdifall. Departementet antar at en avskrivningssats for alle driftsmidler i saldogruppe c på 20 pst. er mest i tråd med dette prinsippet. En avskrivningssats ut over 20 pst. vil dermed innebære en særlig fordelaktig skattemessig behandling av investeringer i kjøretøy i saldogruppe c.

For vogntog, lastebiler og busser som har blitt avskrevet med forhøyet sats etter skatteloven § 14-43 fjerde ledd, innebærer endringen at en kan slå sammen de respektive saldoene for de to kjøretøygruppene i saldogruppe c per 1. januar 2017.

Det vises til forslag til endring av skatteloven § 14-43 første ledd bokstav c og opphevelse av § 14-43 fjerde ledd.

8.2.3 Økonomiske og administrative konsekvenser

Å øke avskrivningssatsen for alle eiendeler i saldogruppe c til 24 pst. antas å gi et provenytap på om lag 300 mill. kroner påløpt og 70 mill. kroner bokført i 2017.

Økte avskrivninger i 2017 vil redusere avskrivningsgrunnlagene senere år. Den reelle skatteletelsen utgjør renteeffekten av skattekreditten som oppnås ved høy avskrivningssats. Denne skatteletelsen anslås å utgjøre om lag 70–100 mill. kroner årlig, avhengig av hvor stor andel av skattyternes framtidige avskrivninger som kommer til effektivt fradrag. Dette er den langvarige, årlige reduksjonen i statens inntekter som uttrykker endringen i skatte- og avgiftsnivået.

Departementet antar at regelendringen er administrativt lite krevende å gjennomføre. Lik skattemessig behandling av tunge og lette kjøretøy i saldogruppen vil medføre en forenkling av skattesystemet.

8.2.4 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

8.3 Skattefritak for tilskudd til investering i distriktene

8.3.1 Innledning og sammendrag

Som hovedregel er offentlige tilskudd skattepliktige. Unntatt fra dette er tilskudd til investeringer i distriktene finansiert med investerings- og bedriftsutviklingsmidler i landbruket (IBU-midler) under Landbruks- og matdepartementets budsjettområde og distriktsrettet investeringsstøtte

under Kommunal- og moderniseringsdepartementets budsjettområde.

Departementet foreslår at skattefritak for begge typer tilskudd oppheves. Forslaget øker provenyet med 8 mill. kroner påløpt og bokført i 2017. Forslaget vil forenkle skattereglene og skattemessig likebehandle offentlige investerings-tilskudd. Forslaget ble fremmet i Skattemeldingen (Meld. St. 4 (2015–2016) punkt 10.4).

Det vises til forslag om å oppheve skatteloven §§ 5-31 bokstav a, 14-42 annet ledd bokstav a fjerde punktum og 14-44 første ledd annet punktum.

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

8.3.2 Gjeldende rett

Hovedregelen er at offentlige tilskudd er skattepliktig inntekt for mottakeren, jf. skatteloven § 5-1. For tilskudd fra staten, en kommune eller et selskap med offentlig støtte til erverv av driftsmiddel skal beskatningen gjennomføres ved at støtten trekkes fra kostprisen på driftsmidlet, jf. skatteloven § 14-42 annet ledd bokstav a annet punktum. Beskatningen av tilskuddet skjer dermed gjennom reduserte årlige avskrivninger på driftsmidlet, eventuelt ved høyere gevinst ved realisasjon.

Investeringsstilskudd i distriktene finansiert med IBU-midler og distriktsrettet investeringsstøtte er unntatt fra skatteplikten, jf. skatteloven § 5-31 bokstav a. Tilskuddet skal heller ikke trekkes fra saldogrunnlaget for driftsmidlet som det er investert i, jf. skatteloven § 14-42. Når driftsmidlet selges innen fem år etter at det er ervervet, skal tilskuddet regnes som en del av vederlaget og kommer til beskatning på den måten, jf. skatteloven § 14-44 første ledd.

8.3.3 Vurderinger og forslag

Formålet med midler til investering og bedriftsutvikling i landbruket er å legge til rette for langsiktig og lønnsom verdiskaping samt å bidra til systemsetting, bosetting og et variert landbruk i alle deler av landet med utgangspunkt i landbrukets ressurser generelt og landbrukseiendommen spesielt. Formålet med distriktsrettet investeringsstøtte er å stimulere til investeringer i bedrifter i distrikter der utfordringene for lønnsom næringsvirksomhet er størst.

I tillegg til den direkte støtten som gis gjennom investeringsstilskuddene, gis det støtte ved at disse midlene ikke inntektsbeskattes, men likevel kan avskrives. En ytterligere skattelettelse opp-

står ved at verdiene som midlene har finansiert, og som ennå ikke er avskrevet, vil inngå i skjermingsgrunnlaget i foretaksmodellen. En noe større del av næringsinntekten vil dermed bli skjermet fra trygdeavgift og eventuelt trinnslett.

Støtte gjennom skattesystemet vil ikke framgå på statsbudsjettets utgiftsside og vil dermed lettere unndra seg løpende vurdering og prioritering sammenlignet med andre offentlige tiltak. Ordningen bidrar også til at skatteregnskapet ikke gir et korrekt uttrykk for den faktiske avkastningen av skatt-yters virksomhet. En annen virkning er at skatt-yterne opparbeider seg lavere trygderettigheter.

Departementet foreslår at de særskilte skatteordningene for investeringstilskudd i distriktene finansiert med IBU-midler og for distriktsrettede investeringstilskudd avvikles. Tilskuddene vil dermed bli omfattet av den generelle regelen om offentlig støtte til erverv av driftsmiddel og vil komme til beskatning ved at de årlige avskrivningene reduseres, eventuelt ved en høyere gevinst når driftsmidlet realiseres. Forslaget vil forenkle skatteregulverket og skattemessig likebehandle offentlig investeringstilskudd.

Det vises til forslag om å oppheve skatteloven §§ 5-31 bokstav a, 14-42 annet ledd bokstav a fjerde punktum og 14-44 første ledd annet punktum.

8.3.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Avvikling av skattefritaket for investeringstilskudd i distriktene finansiert med IBU-midler anslås å øke provenyet med 8 mill. kroner påløpt og bokført i 2017. Over tid anslås verdien av skatteøkningen i 2017 å være 60 mill. kroner. Avvikling av skattefritaket for distriktsrettet investeringsstøtte anslås å øke provenyet med 4 mill. kroner påløpt og bokført i 2017. Verdien av skatteøkningen i 2017 anslås over tid å utgjøre 30 mill. kroner.

Opphevelse av de særlige skattereglene for slike tilskudd vil forenkle skatteregulverket.

8.3.5 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

8.4 Skattefunn

Gjennom Skattefunn får næringslivet skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling (FoU). Formålet er å stimulere næringslivets egen FoU-innsats.

Skattefradrag for næringslivets kostnader til forskning og utvikling (Skattefunn) er regulert i skatteloven § 16-40 og tilhørende forskrift. Skattefradraget vil i utgangspunktet innebære ulovlig statsstøtte. Skattefunn er imidlertid meldt inn til EFTAs overvåkningsorgan (ESA) etter gruppeunntaket for støtte til FoU.

Det er foretakene selv som velger ut prosjekter og søker Norges forskningsråd om å få disse godkjent som støtteberettigede. Ordningen er rettinghetsbasert. Dette innebærer at alle prosjekter som tilfredsstiller kravene i lov og forskrift, har rett til skattefradrag. I tilfeller hvor det beregnede skattefradraget overstiger den utlignede skatten, skal det overskytende beløpet utbetales ved skatteoppgjøret.

Det beregnede skattefradraget er begrenset til 20 pst. av de berettigede kostnadene til godkjent FoU-prosjekt for små og mellomstore foretak (SMB) og 18 pst. for øvrige foretak. Skattyters kostnader til egenutført FoU-prosjekt er begrenset til 20 mill. kroner per inntektsår, mens skattyters kostnader til FoU-prosjekt som er utført av forskningsinstitusjon godkjent av Norges forskningsråd, er begrenset til 40 mill. kroner. I tilfeller hvor skattyter både bidrar med egenutført FoU og kjøper inn FoU fra godkjent forskningsinstitusjon, er det totale fradraggrunnlaget begrenset til 40 mill. kroner, hvorav egenutført FoU maksimalt kan utgjøre 20 mill. kroner.

Departementet anslår på usikkert grunnlag at ordningen i 2016 vil gi samlede skattefradrag på om lag 3,1 mrd. kroner. De siste årene har i underkant av 80 pst. av fradraget blitt utbetalt som følge av at fradraget overstiger utlignet skatt. Skattefunn er derfor i første rekke en tilskuddsordning.

Regjeringen ønsker å øke støtten til næringslivets egen FoU-innsats ved å utvide Skattefunnordningen. I 2016 ble det maksimale fradraggrunnlaget (beløpsgrensen) hevet, både for egenutført FoU og innkjøpt FoU, se punkt 7.2 i Prop. 1 LS (2015–2016) Skatter, avgifter og toll 2016. Regjeringen foreslår å heve beløpsgrensene ytterligere i 2017. Beløpsgrensen for egenutført FoU foreslås økt fra 20 mill. kroner til 25 mill. kroner, mens beløpsgrensen for innkjøpt FoU fra godkjente forskningsinstitusjoner foreslås økt fra 40 mill. kroner til 50 mill. kroner. Regjeringen foreslår samtidig at summen av kostnader til egenutført og innkjøpt FoU ikke kan overstige 50 mill. kroner. Høyere beløpsgrenser kan bidra til at noen flere større prosjekter blir gjennomført, og til at noen FoU-prosjekter blir gjennomført raskere.

Forslaget til endringer i Skattefunn anslås å gi et provenyrtap på om lag 60 mill. kroner påløpt i

2017. Ettersom de fleste som benytter seg av Skattefunn, er etterskuddspliktige, bokføres hele provenyrtapet i 2018.

Forslaget ventes ikke å få vesentlige økonomiske eller administrative konsekvenser for Norges forskningsråd eller Skatteetaten.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven § 16-40 annet ledd. Det foreslås at endringene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Det er igangsatt en ekstern evaluering av Skattefunn. Evalueringen skal blant annet se på de gjennomførte utvidelsene og vurdere måloppnåelse, innretningen av støtten og mulig misbruk av ordningen. Evalueringen gjennomføres av Samfunnsøkonomisk analyse AS og skal etter planen ferdigstilles sommeren 2018.

8.5 Reduksjon i friinntekten i særskatten for petroleumsvirksomhet

8.5.1 Innledning og sammendrag

I Skattemeldingen, Meld. St. 4 (2015–2016), varslet regjeringen at provenyet fra grunnrentenæringene ikke skal reduseres ytterligere når selskapskatten settes videre ned, se også Innst. 273 S (2015–2016). Som omtalt i punkt 3.2 foreslår regjeringen at særskattesatsen økes med én prosentenhed samtidig som friinntekten reduseres fra 5,5 pst. til 5,4 pst. av kostpris for driftsmiddel som avskrives etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav b (produksjonsinnretninger og rørledninger). Fradragverdien av friinntekten vil da være uendret, og vridningene i petroleumsskatten forsterkes ikke.

Departementet foreslår at reduksjonen i friinntektssatsen skal tre i kraft med virkning for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt fra og med 1. januar 2017. For kostnader pådratt før denne datoen skal gjeldende friinntektssats fortsatt benyttes for resten av friinntektsperioden.

Ved realisasjon av driftsmiddel bør det være symmetri i skattebehandlingen hos kjøper og selger. Det foreslås derfor en tilsvarende reduksjon av friinntektssatsen til 5,4 pst. ved tilbakeføring av friinntekt ved realisasjon og uttak av driftsmiddel. Departementet foreslår at endringen trer i kraft med virkning for realisasjon og uttak av driftsmiddel fra og med 1. januar 2017.

Endringene som foreslås her, berører ikke kostnader omfattet av overgangsreglene til friinntektssatsendringen i 2013, se lov 21. juni 2013 nr. 66. For investeringer som faller innenfor disse over-

gangsreglene, skal friinntektssatsen på 7,5 pst. fortsatt benyttes.

Endringen i friinntektssatsen har begrensede administrative konsekvenser. Målt som nåverdi av skatteinntekter i perioden 2017–2050 er endringene i petroleumsskatten samlet sett provenytrale.

Departementet viser til forslag til endring i petroleumsskatteloven § 5 fjerde ledd første punktum og femte ledd fjerde punktum. Det foreslås at endringen i petroleumsskatteloven § 5 fjerde ledd første punktum trer i kraft straks med virkning for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt fra og med 1. januar 2017. Det foreslås at endringen i petroleumsskatteloven § 5 femte ledd fjerde punktum trer i kraft straks med virkning for realisasjon eller uttak av driftsmiddel fra og med 1. januar 2017.

8.5.2 Gjeldende rett

Selskaper som driver petroleumsvirksomhet på den norske kontinentalsokkelen, skatlegges etter særregler i petroleumsskatteloven. I tillegg til skatt på alminnelig inntekt med 25 pst. svares særskatt med en sats på 53 pst. Det gis et eget inntektsfradrag, friinntekten, ved fastsettingen av grunnlaget for særskatten, jf. petroleumsskatteloven § 5 fjerde ledd. Formålet med friinntekten er å kompensere for verditapet ved at investeringer må avskrives over tid i særskatten. Friinntekten utgjør 5,5 pst. av kostprisen for driftsmiddel som avskrives etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav b (produksjonsinnretninger og rørledninger), og gis i 4 år fra og med det året kostnadene ble pådratt, det vil si til sammen 22 pst.

Petroleumsskatteloven § 5 femte ledd inneholder særregler om realisasjon og uttak av driftsmiddel som nevnt i petroleumsskatteloven § 3 bokstav b. Reglene skal sikre symmetrisk behandling av friinntekten hos kjøper og selger ved realisasjon mv. Etter petroleumsskatteloven § 5 femte ledd skal friinntekten inntektsføres eller fradras med 5,5 pst. over 4 år når driftsmidlet realiseres eller tas ut av særskattepliktig virksomhet.

Ved endringen av friinntektssatsen i 2013 ble det gitt overgangsregler for visse kostnader til erverv av driftsmidler som nevnt i petroleumsskatteloven § 3 bokstav b, se lov 21. juni 2013 nr. 66. For investeringer som faller innenfor disse overgangsreglene, skal den tidligere friinntektssatsen på 7,5 pst. fortsatt benyttes.

8.5.3 Vurderinger og forslag

Regjeringen foreslår å redusere friinntektssatsen i petroleumsskatteloven § 5 fjerde ledd fra 5,5 pst. til 5,4 pst. av kostpris for driftsmiddel som avskrives etter petroleumsskatteloven § 3 bokstav b (produksjonsinnretninger og rørledninger). Fra-dragets verdien av friinntekten vil da være uendret og vridningene i petroleumsskatten forsterkes ikke, se punkt 3.2. Friinnteksperioden på 4 år er uendret. Samlet friinntekt etter forslaget utgjør dermed 21,6 pst. av kostprisen for driftsmidlet.

I § 5 femte ledd i petroleumsskatteloven er det gitt en regel om beregning av friinntekt ved realisasjon og uttak av driftsmiddel som avskrives etter § 3 bokstav b. Formålet er å ha symmetri i skattebehandlingen av kjøper og selger ved realisasjon mv. av driftsmidlet. Departementet foreslår derfor en tilsvarende reduksjon av friinntektssatsen til 5,4 pst. ved tilbakeføring av friinntekt ved realisasjon og uttak av driftsmiddel.

Endringene som foreslås her, berører ikke kostnader omfattet av overgangsreglene til friinntektssatsendringen i 2013, se lov 21. juni 2013 nr. 66. For investeringer som faller innenfor disse overgangsreglene, skal friinntektssatsen på 7,5 pst. fortsatt benyttes.

Departementet viser til forslag til endring i petroleumsskatteloven § 5 fjerde ledd første punktum og femte ledd fjerde punktum.

8.5.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Endringen i friinntektssatsen har begrensede administrative konsekvenser. Forslaget vil motvirke effekten av reduksjonen av skattesatsen på alminnelig inntekt med 1 prosentenhets økning i særskattesatsen er reduksjonen i friinntekten provenytrale målt som nåverdi av skatteinntekter i perioden 2017–2050. Samlet gir forslaget et provenytap på om lag 230 mill. kroner påløpt i 2017 fordi friinntektsreduksjonen fases inn gradvis og derfor har mindre provenyeffekt de første årene. Skatteinntektene på kontinentalsokkelen inngår i kontantstrømmen fra petroleumsvirksomheten som overføres til Statens pensjonsfond utland.

8.5.5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at reduksjonen i friinntektssatsen i petroleumsskatteloven § 5 fjerde ledd skal tre i kraft med virkning for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt fra og med 1. januar

2017. For kostnader pådratt før denne datoen skal gjeldende friinntektssats fortsatt benyttes for resten av friinnteksperioden.

Departementet foreslår at endringen i friinntektssatsen i petroleumsskatteloven § 5 femte ledd trer i kraft med virkning for realisasjon og uttak av driftsmiddel fra og med 1. januar 2017.

Det vises til forslag til ikrafttredelsesbestemmelse.

8.6 Vindmøllefartøyer i rederiskatteordningen

8.6.1 Innledning og sammendrag

I forbindelse med behandlingen av statsbudsjettet for 2016 fattet Stortinget anmodningsvedtak nr. 90 (2015–2016):

«Stortinget ber regjeringen vurdere om det bør innføres endring i rederiskatteordningen slik at fartøy som kvalifiserer for ordningen, skal kunne delta i arbeidet med å etablere, utvikle og vedlikeholde offshore vindmølleparker.»

Etter gjeldende regler kan det være små forskjeller som avgjør om vindmøllefartøyer anses for å falle utenfor eller innenfor rederiskatteordningen. Regjeringen foreslår å utvide rederiskatteordningen slik at alle vindmøllefartøyer som brukes i virksomhet tilknyttet oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av vindmøller til havs, blir tillatte eiendeler i ordningen.

Skattefritaket antas ikke å redusere provenyet nevneverdig i 2017, men kan innebære et provenytap på lengre sikt.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven §§ 8-11 og 8-13.

Regjeringen tar i utgangspunktet sikte på at endringen skal ha virkning fra og med inntektsåret 2017. Tiltaket må imidlertid notifiseres til ESA og kan ikke iverksettes før forholdet til EØS-avtalens statsstøtteregler er avklart. Departementet foreslår derfor at lovendringen trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

8.6.2 Gjeldende rett

Foruten «skip i fart» (transport av personer og gods) er hjelpefartøyer til bruk i petroleumsvirksomhet lovlig og kvalifiserende eiendeler innenfor rederiskatteordningen, jf. skatteloven § 8-11 første ledd bokstav a og b. Skip i stasjonær virksomhet utenfor petroleumsvirksomhet er ikke lovlig og kvalifiserende eiendeler etter ordningen.

Fartøyer som deltar i virksomhet i forbindelse med etablering av havvindmøller, kan etter forholdene anses å drive transportvirksomhet og derfor omfattes av dagens rederiskatteordning. Det kan være små forskjeller som avgjør om slik virksomhet anses for å falle utenfor eller innenfor ordningen.

Fartøyer for montering av vindmøller til havs er i praksis ikke ansett som «skip i fart». Fartøyer som frakter og plasserer vindmøller til havs, kan derimot falle inn under begrepet «skip i fart» når plasseringen av vindmøllene anses som lossing av skipet og derved en naturlig del av fraktoppdraget. En virksomhet som går ut over det å losse skipet, vil derimot representere en virksomhet som ikke er forenlig med begrepet «skip i fart».

8.6.3 Vurderinger og forslag

Med dagens regler kan det være små forskjeller som avgjør om virksomhet med vindmøllefartøyer anses for å falle utenfor eller innenfor rederiskatteordningen. Avanserte fartøyer til bruk i tilknytning til offshoreinstallasjoner i petroleumsvirksomhet kan ikke uten videre tas i bruk innenfor vindmøllevirksomhet dersom fartøyene fortsatt skal være undergitt særskilt rederibeskatning under gjeldende regelverk.

Departementet foreslår å utvide rederiskatteordningen til å omfatte vindmøllefartøyer som driver virksomhet i form av oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av vindmøller til havs. Dette innebærer at grensdragningen mellom vindmøllefartøyer innenfor og utenfor ordningens virkeområde blir klargjort.

Fartøyer som ikke driver annen virksomhet enn transport av personer og/eller deler til vindmøller fram til offshore vindmølleparker, er tillatte eiendeler innenfor rederiskatteordningen allerede etter gjeldende rett, se punkt 8.6.2. Fartøyer som i tillegg til eller istedenfor slik virksomhet brukes til oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av havvindmøller, blir med forslaget tillatte eiendeler innenfor ordningen. Forslaget omfatter med dette også fartøyer som ligger som ekstra kapasitet ved anleggsstedet. Disse fartøyene benyttes til midlertidig innkvartering av mannskap mens arbeidet pågår, til verksted eller til oppbevaring av reservedeler, verktøy mv.

Etter skatteloven § 8-20 kan departementet i forskrift gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i skatteloven §§ 8-10 til 8-18. I Finansdepartementets samleforskrift til skatteloven (forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven

av 26. mars 1999 nr. 14) er det med hjemmel i skatteloven § 8-20 gitt utfyllende bestemmelser blant annet om begrepet «skip i fart» i skatteloven § 8-11 første ledd bokstav a. Departementet vil vurdere om det er behov for utfyllende bestemmelser om vindmøllefartøyer i rederiskatteordningen.

Rederiskatteordningen skal etter forslaget bare omfatte vindmøllefartøyer som benyttes i virksomhet som drives utenfor Norge («riket»), mens inntekt fra slik virksomhet som drives «i riket» fremdeles skal være skattepliktig etter de alminnelige reglene. Det innebærer at skattefritaket ikke vil gjelde for vindmøllefartøyer som opererer i norsk territorialfarvann. Territorialfarvannet (også kalt sjøterritoriet) er området mellom norsk indre farvann (alt farvann innenfor grunnlinjen) og sjøterritoriets yttergrense (territorialgrensen). Norge har en territorialgrense som ligger 12 nautiske mil utenfor grunnlinjen. Bakgrunnen for denne avgrensningen er at en utenlandsk skattyter som driver slik virksomhet i norsk territorialfarvann, vil være ordinært skattepliktig til Norge etter skatteloven. Da bør heller ikke norske selskaper ha skattefritak for virksomhet i norsk territorialfarvann. Det finnes i liten grad vindmøller i norsk territorialfarvann i dag.

Danmark har vedtatt en utvidelse av sin rederiskatteordning slik at også vindmøllefartøyer skal være omfattet av ordningen. Endringen må godkjennes av Kommisjonen før den kan gi virkning. Utvidelsen av den norske ordningen må notifiseres til ESA før den kan iverksettes, se punkt 8.6.5.

Det vises til forslag til endringer i skatteloven §§ 8-11 og 8-13.

8.6.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Skattefritak for fartøyer som bidrar til å utvikle eller vedlikeholde offshore vindmølleparker, antas ikke å redusere provenyet nevneverdig i 2017, men kan innebære et provenytap på lengre sikt.

I dag finnes det i liten grad offshore vindmølleparker i Norge. Et skattefritak kan imidlertid føre til at skattytere innenfor den norske rederiskatteordningen velger å drive virksomhet på vindmølleparker andre steder. For en del skip som er egnet til denne typen virksomhet, vil alternativ virksomhet allerede være skattefri (eksisterende offshorefartøyer). På lengre sikt vil investeringer og valg av driftsmidler kunne bli påvirket av et skattefritak.

Forslaget antas ikke å medføre administrativt merarbeid av betydning for Skatteetaten eller skattyterne.

8.6.5 Ikrafttredelse

Departementet tar i utgangspunktet sikte på at endringen skal ha virkning fra og med inntektsåret 2017. Tiltaket må imidlertid notifiseres til ESA og kan ikke iverksettes før forholdet til EØS-avtalens statsstøtteregler er avklart. Departementet foreslår derfor at lovendringen trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

8.7 Produktavgift på førstehåndsomsetning av fisk

Produktavgiften til folketrygden for fiskeri-, hvalfangst- og selfangstnæringene foreslås redusert fra 2,5 pst. til 2,3 pst. for 2017.

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 fartøyer.

I brev av 2. august 2016 tilrår Nærings- og fiskeridepartementet at produktavgiften reduseres til 2,3 pst. for 2017. Tilrådommen er basert på anslag for førstehåndsverdien og pensjonsgivende inntekt samt forventede utgifter i 2017 i ordningene som produktavgiften er ment å dekke. Reduksjonen skyldes forventninger om økt verdi på førstehåndsomsetningen neste år samt at innbetalinger de seneste årene har vært høyere enn utgiftene avgiften er ment å dekke. I tabell 8.1 angis prognosene som ligger til grunn for fastsetting av nivået på produktavgiften for 2017.

Det vises til forslag til Stortingets vedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hvalfangst- og selfangstnæringene for 2017.

8.8 Forslag til vedtak om avgifter til folketrygden for 2017

Ved lov 18. desember 2015 nr. 114 vedtok Stortinget at Stortingets kompetanse etter folketrygdeloven § 23-4 til å gi særlige bestemmelser om avgifter og tilskudd for visse grupper kunne delegeres til departementet, jf. Prop. 1 LS (2015–2016) kapittel 14.

I samsvar med dette foreslås det i § 9 første ledd i vedlagte forslag til vedtak om fastsetting av

Tabell 8.1 Anslag som ligger til grunn for forslag om produktavgift for 2017. Mill. kroner

	2016	2017
Førstehandsverdi som det skal betales produktavgift av	15 562,0	17 489,0
Anslag på pensjonsgivende inntekt	5 997,0	6 739,0
Differanse trygdeavgift (3,2 pst. av inntekt)	191,9	215,7
Yrkesskadetrygd (0,2 pst. av inntekt)	12,0	13,5
Dagpenger ved arbeidsløshet	75,0	80,0
Kollektiv tilleggstrygd for sykepenger	114,0	114,9
Sum utgifter	392,0	424,0

Kilder: Nærings- og fiskeridepartementet, Fiskeridirektoratet, NAV og Garantikassen for fiskere.

avgifter mv. til folketrygden for 2017 at kompetansen delegeres til departementet.

Videre er det foreslått en mindre, teknisk endring sammenlignet med det tilsvarende vedtaket for 2016.

Endringen har sammenheng med at man ved innføringen av a-ordningen fra 1. januar 2015 gikk bort fra tomåneders rapporteringsterminer for blant annet forskuddstrekk og arbeidsgiveravgift. I stedet ble arbeidsgivers rapporteringsplikt for ansettelses- og inntektsforhold knyttet til hver enkelt kalendermåned. Samtidig ble folketrygdloven § 24-2 om arbeidsgiverens plikter endret slik at plikten til å beregne og innrapportere arbeidsgiveravgift gjelder for hver kalendermåned. Fra 1. januar 2015 skal således arbeidsgiveravgiften beregnes og innrapporteres for hver måned. Innbetaling skjer fortsatt etter tomånedsterminer.

I reglene om beregning av differensiert arbeidsgiveravgift i stortingsvedtakene for 2015 og 2016 § 1 fjerde og femte ledd samt § 4 femte ledd er likevel begrepene «termin» og «avgiftstermin» brukt. Terminbegrepet i stortingsvedtaket har imidlertid blitt tolket i samsvar med endringen i blant annet folketrygdloven § 24-2, slik at termin har blitt forstått som kalendermåned.

I vedlagte forslag til vedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2017 er begrepsbruken harmonisert med folketrygdloven § 24-2, slik at det også i vedtaket brukes «kalendermåned» i stedet for «termin» og «avgiftstermin».

Endringene har ingen materielle konsekvenser, og arbeidsgiveravgiften skal beregnes på samme måte i 2017 som i 2016.

9 Merverdiavgift (kap. 5521 post 70)

9.1 Innledning

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 270 mrd. kroner i 2017.

Den generelle merverdiavgiftssatsen er 25 pst. Det er en redusert sats på 15 pst. for næringsmidler og en lav sats på 10 pst. for enkelte tjenester som persontransport, overnatting, allmennkringkasting samt adgang til kino, museer, fornøylesparker og store idrettsarrangement.

Merverdiavgiften vedtas av Stortinget i plenum for ett år av gangen, jf. Grunnloven § 75 bokstav a. Nærmere regler om registreringsplikt, beregning og betaling av avgift 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, dvs. at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift, og at det heller ikke gis rett til fradrag 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 merverdiavgift ved omsetningen, men at den avgiftspliktige har fradragsrett for merverdiavgift på varer og tjenester som anskaffes til bruk i virksomheten. Dette gjelder for eksempel trykt skrift i form av bøker, aviser og tidsskrift.

Merverdiavgiften skal beregnes i alle omsetningsledd. Registrerte virksomheters rett til å fradragføre inngående merverdiavgift ved kjøp av varer og tjenester som er til bruk i virksomheten, 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 uheldige tilpasninger i økonomien, samtidig som staten sikres stabile inntek-

ter. De administrative kostnadene knyttet til innkreving og innbetaling bør være lavest mulig både for Skatteetaten og de næringsdrivende.

9.2 Merverdiavgift ved innførsel av varer

Stortinget har vedtatt endringer i merverdiavgiftsloven som medfører at forvaltningen av merverdiavgift ved innførsel skal overføres fra Tolletaten til Skatteetaten fra 1. januar 2017, se Prop. 1 LS (2015–2016) Skatter, avgifter og toll 2016, kapittel 24. Dette innebærer at virksomheter som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret skal oppgi, beregne og betale merverdiavgift ved innførsel av varer etter de samme regler som gjelder for merverdiavgift av innenlandsk omsetning og uttak. Denne gruppen avgiftspliktige skal da ikke lenger forholde seg til Tolletaten for beregning og betaling av innførselsmerverdiavgift. Gitt dagens rentenivå anslås det at denne endringen i betalingsrutinene innebærer et årlig rentetap for staten på om lag 100 mill. kroner. Endringen vil også innebære at hoveddelen av innførselsmerverdiavgift som påløper i november 2017 vil bli bokført i 2018 i stedet for 2017. Det anslås å redusere bokført proveny med om lag 10,8 mrd. kroner i 2017. Reduksjonen i 2017 reflekterer kun en forskyvning i avgiftsinntektene.

9.3 Merverdiavgiftskompensasjonsordningen for kommunesektoren

9.3.1 Innledning og sammendrag

Som en del av enigheten om statsbudsjettet for 2016 har Stortinget i anmodningsvedtak nr. 97, 3. desember 2015, bedt regjeringen vurdere om «*dagens regelverk og tolkningspraksis når det gjelder momskompensasjon og avgrensning for utleieboliger er hensiktsmessig og godt nok samordnet med tanke på å sikre like konkurransevilkår for offentlige og private utleiere, som leier ut til vanskeligstilte på boligmarkedet.*».

I Meld. St. 2 (2015–2016) Revidert nasjonalbudsjett 2016 varslet regjeringen at den i statsbudsjettet for 2017 vil komme tilbake til Stortinget med en gjennomgang og vurdering av enkelte av dagens grenser i den generelle merverdiavgiftskompensasjonsordningen. Det ble varslet en særlig omtale av problemstillingene knyttet til kulturhus og boliger for sosiale formål. Det ble også varslet at regjeringen i forbindelse med statsbudsjettet for 2017 vil fremme forslag om utvidelse av dagens kompensasjonsordning til også å omfatte private skolars anskaffelser til oppføring og drift av internatdelen, i de tilfeller hvor bo- og undervisningstilbudet fremstår som koordinert og samlet, det vil si som et nødvendig hele.

I stortingsforhandlingene om Revidert nasjonalbudsjett 2016 fremsatte finanskomiteen en flertallsmerknad i Innst. 400 S (2015–2016) om friskolers undervisning til voksne uten rett til videregående opplæring. I finanskomiteens flertallsmerknad er det forutsatt «*at samtlige skoler får kompensert for den tapte merverdiavgiftskompensasjonen som følge av praktiseringen av eksisterende regelverk*».

Som et resultat av regjeringens gjennomgang av disse områdene foreslår departementet at merverdiavgiftskompensasjonsordningen utvides på enkelte områder.

Departementet foreslår at anskaffelser knyttet til drift og oppføring av internatdelen ved skoler godkjent etter friskolelova, som er en del av skolens tilbud til egne elever, blir kompensasjonsberettiget.

Friskolers undervisning av voksne elever uten rett til videregående opplæring er ikke omfattet av merverdiavgiftskompensasjonsordningen. Som et resultat av regjeringens gjennomgang foreslås det å øke satsene for statstilskudd for disse elevene til dekning av merverdiavgiftsutgifter, se nærmere omtale av forslaget i Kunnskapsdepartementets Prop. 1 S (2016–2017), kap. 228, post 71.

Departementet foreslår at også borettslag og eierseksjonssameier som har et botilbud som fremstår som et integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunenes lovpålagte tjenesteproduksjon omfattes av merverdiavgiftskompensasjonsordningen. For offentlige og private utleiery som leier ut til vanskeligstilte på boligmarkedet finner imidlertid departementet at dagens regelverk og tolkningspraksis i hovedsak gir en hensiktsmessig avgrensning og samordning med sikte på å sikre like konkurransevilkår for private og offentlige utleiery.

Etter departementets syn foreligger det det heller ikke behov for å endre konkurransebe-

grensningsbestemmelsen i merverdiavgiftskompensasjonsloven for eventuelt å ytterligere utnytte handlingsrommet etter EØS-avtalen.

Utvidelsen av merverdiavgiftskompensasjonsloven til å gjelde for drift og oppføring av borettslag og eierseksjonssameier og friskolers internat antas å medføre økte kompensasjonsutbetalinger på til sammen 60 mill. kroner påløpt og 50 mill. kroner bokført.

Tilskudd til dekning av merverdiavgiftsutgifter for undervisning av voksne uten rett til utdanning vil medføre et bevilgningsbehov på 9 mill. kroner.

Lovforslagene har ikke vært på høring.

Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 og forslag til § 4 annet ledd nr. 3 nytt annet punktum. Departementet foreslår at lovendringene trer i kraft 1. januar 2017.

9.3.2 Generelt om merverdiavgiftskompensasjonsordningen

Statlig og kommunal forvaltning er i utgangspunktet utenfor merverdiavgiftssystemet og har dermed ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift på anskaffelsene. Dermed blir kommuner og fylkeskommuner belastet med merverdiavgift ved kjøp fra andre, noe som gir et økonomisk insentiv til egenproduksjon av tjenestene (uten avgift). Merverdiavgiften kan dermed være et hinder for å kjøpe tjenester fra andre (med avgift).

Den generelle kompensasjonsordningen for kommunesektoren er hjemlet i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (merverdiavgiftskompensasjonsloven). Formålet med kompensasjonsordningen er å sikre at merverdiavgiften blir nøytral mellom kommunal egenproduksjon og kommunenes kjøp av tjenester fra andre. Ordningen innebærer at kommunene får kompensert merverdiavgiften på anskaffelse av i utgangspunktet alle varer og tjenester. På denne måten vil kjøp og egenproduksjon av tjenester avgiftsmessig likestilles.

Kompensasjonsordningen er ingen støtteordning for kommunesektoren, men er finansiert ved at de statlige overføringene til kommunesektoren ble redusert tilsvarende omfanget av merverdiavgiftspliktige kjøp da den ble innført.

Kompensasjonsordningen kan medføre nye konkurransevidninger mellom kommunale og private virksomheter ved produksjon av merverdiavgiftsunntatte tjenester, som for eksempel innen helse, kultur og undervisning. På slike om-

råder hvor det ikke er merverdiavgiftsplikt, har private virksomheter ikke fradragsrett for inngående merverdiavgift. I merverdiavgiftskompensasjonsloven er konkurransevidningene overfor private virksomheter løst på ulike måter.

På områder der kommunene i størst grad antas å være i konkurranse med private aktører, er også private og ideelle virksomheter tatt inn i ordningen. Dette er avgrenset til private og ideelle virksomheter som produserer helse-, sosial- eller undervisningstjenester som er lovpålagte for kommune eller fylkeskommunene. Det framgår av forarbeidene til merverdiavgiftskompensasjonsloven at en generell kompensasjonsordning, som omfattet alle private og ideelle virksomheter som utfører lovpålagte oppgaver, ble ansett å kunne bli meget omfattende. Ut fra hensynet til finansiering og administrasjon av ordningen, samt usikkerhet knyttet til omfanget av de nye konkurransevidningene, ble det derfor ansett nødvendig å begrense hvilke private og ideelle virksomheter som skulle være kompensasjonsberettiget, se nærmere Ot.prp. nr. 1 (2003–2004) Skatte- og avgiftsopplegget 2004 – lovendringer punkt 20.8.2.2 og Innst. O. nr. 20 (2003–2004) punkt 20.2.2. Etter forarbeidene til merverdiavgiftskompensasjonsloven er kravet om lovpålagt oppgave forstått som et vilkår om at mottakeren må ha et rettskrav på tjenesten. For at ordningen skulle være provenytrøytral for staten, ble de private kompensasjonsberettigede så langt det var mulig trukket i statlige overføringer.

Kompensasjon for merverdiavgift gis bare ved kjøp av varer og tjenester fra registrerte næringsdrivende, eller når varen eller tjenesten innføres fra utlandet og bare når varen eller tjenesten brukes i den kompensasjonsberettigede virksomheten. Videre er det kun virksomheter som er omfattet av merverdiavgiftskompensasjonsloven. Borettslag og sameier faller dermed utenfor kompensasjonsordningen. En annen regel for å sikre like konkurransevilkår mellom det offentlige og private er at det etter loven ikke foreligger rett til kompensasjon i tilfeller hvor kommunene selger eller leier ut bygg, anlegg eller annen fast eiendom til andre mot vederlag. Det gis på nærmere vilkår likevel kompensasjon for merverdiavgift på anskaffelser til oppføring og drift av boliger med helse- og sosialformål.

En tredje viktig begrensning ligger i at det etter merverdiavgiftskompensasjonsloven ikke kan gis kompensasjon til kommuner når de driver økonomisk aktivitet som kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Private og kommunale aktører som opp-

trer i samme marked undergis dermed samme merverdiavgiftsregler.

9.3.3 Internatdelen ved friskoler

Gjeldende rett

Rett til merverdiavgiftskompensasjon er som utgangspunkt avskåret for anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie. For kommunale internater dvs. internater tilknyttet grunnskoleopplæring, betaler ikke elevene for overnatting. Elevene har rettskrav på å motta losji dersom skoleskyss ikke er et forsvarlig alternativ, jf. opplæringslova § 7-1 fjerde ledd. Kommunale internater er dermed kompensasjonsberettiget.

For internatdrift knyttet til fylkeskommunale videregående skoler sier opplæringslova § 7-2 tredje ledd at fylkeskommunen skal hjelpe til med å skaffe losji for elever i videregående skole som bor slik til eller som har så lang vei at de ikke kan benytte daglig skyss. Om nødvendig skal fylkeskommunen bygge elevhjem. Disse elevene betaler for oppholdet på internatet. Departementet legger til grunn at også utleiedelen av fylkeskommunale internater er kompensasjonsberettiget. Anskaffelser til alle andre typer student- og elevboliger er ikke kompensasjonsberettiget.

Friskolelova definerer kriterier for rett til stats-tilskudd for frittstående grunnskoler og frittstående videregående skoler. Loven gjelder ikke skoler som er omfattet av folkehøgskoleloven, fagskoleloven, voksenopplæringsloven eller skoler som driver virksomheten sin etter opplæringslova § 2-12 (private grunnskoler), se loven § 1-2. Friskolelova gjelder heller ikke skoler som blir drevet av politiske grupper eller parti på partipolitisk grunnlag. Det samme gjelder fjernundervisning og kjøp av opplæringstjenester. Elever på skoler omfattet av friskolelova har rettskrav på undervisningsdelen, men ikke på internatdelen. Skoler omfattet av friskolelova har dermed ikke rett til kompensasjon for anskaffelser og drift til internatdelen. Elevene må selv dekke kostnadene knyttet til internat.

Vurderinger og forslag

I Revidert nasjonalbudsjett 2016 ble det varslet at regjeringen vil fremme forslag om utvidelse av merverdiavgiftskompensasjonsordningen til også å omfatte private skolers anskaffelser til oppføring og drift av internat, i de tilfeller hvor bo- og undervisningstilbudet fremstår som koordinert og samlet. I tråd med dette foreslår departementet en ut-

videlse av merverdiavgiftskompensasjonsloven til å omfatte friskolers anskaffelser til oppføring og drift av internatdelen. Se forslag til merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 første ledd ny bokstav f.

Forslaget retter seg mot skoler som er godkjent med rett til statstilskudd etter lov 4. juli 2003 nr. 84 om frittstående skolar (friskolelova). Friskolelova regulerer frittstående grunnskoler og frittstående videregående skoler, og slike godkjente friskoler vil etter forslaget være kompensasjonsberettiget også for merverdiavgift påløpt ved anskaffelse til oppføring og drift av internat til skolens egne elever.

Godkjente friskoler kan som hovedregel ikke ta inn voksne elever uten rett til videregående opplæring. Navngitte friskoler som er opplistet i forskriften til friskolelova har likevel fastsatte kvoter for hvor mange søkere uten rett som kan tas inn. Friskoler for funksjonshemmede kan videre ta inn voksne elever uten rett til videregående opplæring innenfor det antallet elever skolen er godkjent for. For å ivareta Stortingets intensjon om at friskoler skal få dekket sine merverdiavgiftsutgifter, se punkt 9.3.4 nedenfor, foreslår departementet at forslaget om utvidelse også omfatter friskolers internat for voksne elever uten rett til videregående opplæring.

Siden andre elev- og studentboliger ikke oppnår merverdiavgiftskompensasjon, må det stilles strenge krav om at internatdelen er nært knyttet opp til opplæringsdelen. Friskolelova § 2-2 angir at det kun kan tillates tilleggsvirksomhet som er nært knyttet til skolevirksomheten og som utgjør en mindre del av den totale virksomheten. Internat for egne elever er et eksempel på en slik tilleggsvirksomhet. For godkjente friskoler er det kun slik internatvirksomhet som omfattes av lovforslaget. Departementet har vurdert om det bør oppstilles tilleggsvilkår om at opplærings- og botilbudet skal fremstå som koordinert og samlet for at det skal foreligge rett til merverdiavgiftskompensasjon. Blant annet under henvisning til at det i friskolelova er oppstilt begrensninger i friskolers adgang til å drive annen virksomhet, mener departementet det ikke er nødvendig å stille opp særskilte vilkår i merverdiavgiftskompensasjonsloven for å regulere nærmere tilknytningen mellom undervisningsdelen og internatdelen.

Etter forslaget vil det ikke gis kompensasjon dersom internatdelen leies ut til andre enn skolens egne elever. Botilbud til skolens ansatte vil for eksempel ikke gi rett til kompensasjon. Heller ikke utleie i skoleferier o.l. til andre vil gi rett til

kompensasjon. Disse omfattes også av hovedregelen om at boliger ikke skal gis kompensasjon.

Som omtalt ovenfor omfatter ikke merverdiavgiftskompensasjonsloven utleie av fast eiendom. Dermed behandles ikke kommunal utleievirksomhet gunstigere enn all annen boligutleie. Departementet har lagt til grunn at fylkeskommunal internatdrift med utleie til skolens egne elever er kompensasjonsberettiget. I forbindelse med den foreslåtte utvidelsen av kompensasjonsordningen til også å gjelde internater for friskoler, ser departementet at det kan være hensiktsmessig at dette presiseres i lovteksten. Departementet foreslår derfor at det tas inn en bestemmelse om at det likevel ytes kompensasjon for internater i tilknytning til lovens regulering av utleie av fast eiendom i merverdiavgiftskompensasjonsloven § 4 annet ledd. Slik det er for friskoler, vil fylkeskommunale skoler ikke gis kompensasjon dersom internatdelen leies ut til andre enn skolens egne elever.

Det vises til forslag til § 2 første ledd ny bokstav f og § 4 annet ledd nr. 3 nytt annet punktum i merverdiavgiftskompensasjonsloven.

Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget om utvidelse av merverdiavgiftskompensasjonsloven antas å medføre økte kompensasjonsutbetalinger på til sammen 25 mill. kroner påløpt og 20 mill. kroner bokført i 2017.

Departementet legger til grunn at de administrative konsekvensene for friskolene og Skatteetaten blir begrensete.

Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft 1. januar 2017.

9.3.4 Friskoler med undervisning til voksne uten rett til videregående opplæring

Gjeldende rett

Voksne elever har gjennom opplæringslova § 4A-1 og § 4A-2 rett til tilpasset grunnskoleopplæring. Retten omfatter hele fag, deler av fag eller opplæring i grunnleggende ferdigheter som lesing, skrivning, regning mv. Alle som er over 16 år og som trenger det, har rett til gratis opplæring. Voksne som ikke har benyttet seg av retten til videregående opplæring som ungdom, har rett til videregående opplæring for voksne fra og med det året de fyller 25 år, jf. opplæringslova § 4A-3.

Statstilskudd til godkjente friskoler er regulert i friskolelova § 6-1. Godkjente friskoler med rett til statstilskudd kan som hovedregel ikke ta inn voksne søkere uten rett til videregående opplæring. Etter forskrift til friskolelova § 11-3 er det listet opp navngitte videregående skoler som kan ta inn voksne uten rett til videregående opplæring. Av samme bestemmelse fremgår det hvor mange voksne elever uten rett hver av disse skolene maksimalt kan ta inn. Friskoler for funksjonshemmede kan ta inn voksne elever uten rett til videregående opplæring innenfor det antall elever skolen er godkjent for. I disse tilfellene, hvor elevene ikke har rettskrav på opplæringen, gis det ikke merverdiavgiftskompensasjon. Følgelig gis det i dag heller ikke kompensasjon for internatdelen for denne gruppen elever.

Vurderinger

I stortingsforhandlingene om Revidert nasjonalbudsjett 2016 har finanskomiteens flertall i Innst. 400 S (2015–2016) om friskolers undervisning til voksne uten rett til videregående opplæring forutsatt «*at samtlige skoler får kompensert for den tapte merverdiavgiftskompensasjonen som følge av praktisering av eksisterende regelverk.*».

Departementet vil bemerke at undervisning av voksne uten rett til videregående opplæring ikke er en lovpålagt oppgave. Det foreligger dermed heller ikke rett til kompensasjon etter merverdiavgiftskompensasjonsloven. Etter departementets vurdering bør ikke merverdiavgiftskompensasjonsordningen omfatte undervisning til voksne uten rett. Kravet til lovpålagt oppgave er en sentral avgrensning i dagens ordning og en ytterligere fravikelse av dette grunnvilkåret kan blant annet skape press om å komme inn under ordningen. Kompensasjonsordningen er ikke en støtteordning, og utvidelser til slike ikke-lovpålagte tjenester vil over tid undergrave formålet med ordningen.

Ved innføringen av den generelle kompensasjonsordningen ble statstilskuddet for friskolene redusert tilsvarende den merverdiavgiften det ble beregnet at de ville få kompensasjon for, se St.prp. nr. 1 (2003–2004), punkt 4.2.1. For elevene som ikke har rettskrav på undervisningen, gis det i dag tilsvarende satser som for elever det gis merverdiavgiftskompensasjon for. For å dekke merverdiavgiftsutgifter for elever som ikke har rettskrav på opplæringen, foreslås det å øke satsene for statstilskudd for denne gruppen elever. En slik endring vil medføre et bevilgningsbehov på 9 mill. kroner. Det vises til nærmere omtale av forslaget i

Kunnskapsdepartementets Prop. 1 S (2016–2017), kap. 228, post 71.

Det foreligger i dag ikke noen tilskuddsordning til internatdrift. Stortinget har uttrykt en intensjon om at friskolene skal få kompensert sine merverdiavgiftsutgifter. Departementet foreslår derfor at det likevel skal gis kompensasjon etter merverdiavgiftskompensasjonsloven for friskolers internat for voksne elever uten rett til videregående opplæring, se omtalen i punkt 9.3.3 ovenfor.

9.3.5 Borettslag og eierseksjonsameier

Gjeldende rett

Etter merverdiavgiftsloven § 3-11 er omsetning og utleie av fast eiendom unntatt fra den generelle merverdiavgiftsplikten. Dette betyr at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift på omsetningen, eksempelvis salgssum eller leievederlag. Motstykket er at det ikke foreligger rett til å trekke fra inngående merverdiavgift på anskaffelser til bruk i virksomheten, eksempelvis byggekostnadene ved oppføring av den faste eiendommen.

Ved utleie av bygg eller anlegg til bruk i virksomhet som er registrert etter merverdiavgiftsloven, er det gitt en mulighet for næringsdrivende og offentlig virksomhet til frivillig registrering i Merverdiavgiftsregisteret, jf. merverdiavgiftsloven § 2-3 første ledd. Ved frivillig registrering oppnår utleier fradragsrett for inngående merverdiavgift på alle varer og tjenester til bruk i den registrerte utleievirksomheten. Motstykket er at den registrerte utleieren må beregne utgående merverdiavgift av leievederlaget. Så lenge en virksomhet har avgiftspliktig omsetning, vil merverdiavgiften dermed ikke gi økonomisk motiv til å drive virksomheten i egne lokaler framfor å leie fra andre. Denne ordningen gjelder kun bygg eller anlegg som benyttes i næringsvirksomhet, ikke vanlige boliger.

Kommuner har som et utgangspunkt rett til kompensasjon for merverdiavgift på byggekostnadene på kommunale bygg. Gjennom retten til kompensasjon ville kommunene kunne få en betydelig konkurransefordel i forhold til private ved salg og utleie av fast eiendom. Retten til kompensasjon er derfor avskåret for anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie, jf. merverdiavgiftskompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 3. På denne måten stilles kommuner og fylkeskommuner likt med privat næringsliv når de krever betaling for sine utleietjenester. Som følge av at omsetning og utleie av fast eien-

dom som utgangspunkt er unntatt fra merverdiavgiftsplikten, vil den generelle kompensasjonsordningen også kunne gi kommunesektoren en oppfordring til å føre opp bygg selv framfor å kjøpe eller leie disse av andre. For å motvirke en slik konkurransevridning omfatter ordningen med frivillig registrering også utleie til kommunale virksomheter, jf. merverdiavgiftsloven § 2-3 første ledd bokstavene b og c.

Endret bruk av kapitalvarer kan medføre plikt eller rett til justering av fradragsført inngående merverdiavgift, jf. merverdiavgiftsloven kap. 9. Med kapitalvarer menes ved siden av driftsmidler av en viss verdi, fast eiendom som har vært gjenstand for ny-, på- eller ombygging der merverdiavgiftskostnadene utgjør minst 100 000 kroner. Plikten til å justere kompensert merverdiavgift gjelder også for kommunene ved endringer i bruken eller overdragelse av fast eiendom etter anskaffelsen, fremstillingen eller utførelsen, jf. merverdiavgiftskompensasjonsloven § 16. Det pliktes ikke å foreta justeringer mer enn 10 år regnet fra utløpet av året anskaffelsen mv. ble foretatt.

Retten til kompensasjon er som utgangspunkt avskåret for anskaffelser til bygg, anlegg eller annen fast eiendom for salg eller utleie. Det gis likevel kompensasjon for merverdiavgift knyttet til anskaffelser til boliger med helseformål eller sosiale formål, jf. merverdiavgiftskompensasjonsloven § 4 tredje ledd.

Etter forskrift til merverdiavgiftskompensasjonsloven er boliger med helseformål eller sosiale formål avgrenset til boliger som er særskilt tilrettelagte for slike formål, se forskriften § 7. Avgiftsmyndighetene legger i sin praksis til grunn at uttrykket særskilt tilrettelagt i forskriften § 7 henpeiler på boligens beskaffenhet, og at selve tilretteleggingen må begrunne at man får akkurat denne type bolig. Dette vil typisk gjelde utleieenheter med beboere som har behov for boliger med livsløpsstandard, tilpasset hjemmebasert omsorg som spesialinnredede bad og toalett, seng, brede dører, ingen terskler mv. Det legges videre til grunn at særskilt tilrettelegging også kan bestå i tilknyttet vaktjeneste ved at det i boligkomplekset er personalbase for omsorgspersonell eller nærhet og tilgang til personell som kan yte hjemmebaserte helse- og omsorgstjenester. For all annen boligbygging i kommunal eller privat regi gis det ikke kompensasjon for merverdiavgift. For eksempel gis det ikke kompensasjon for anskaffelser til oppføring og drift av vanlige boliger som leies ut til beboere med særskilte behov på helse- og sosialområdet.

Det følger av merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2 annet ledd bokstav c at anskaffelsen må skje som ledd i utførelsen av en lovpålagt oppgave for at ordningen skal gjelde for private kompensasjonsberettigede. I Høyesteretts dom 19. februar 2010 om Stiftelsen Utleieboliger i Alta var det spørsmål om det forelå rett til kompensasjon for en stiftelse som kun sto for oppføring/utleie av omsorgsboliger, mens kommunen sto for tildelingen av boligene og ytelse av heldøgns omsorgstjenester til beboerne. Høyesterett kom til at botilbudet var en integrert del av det tilbudet kommunen ga for å etterleve sine plikter og således utgjorde et nødvendig hele. For beboerne fremstod botilbud og hjelpe- og omsorgstiltak som koordinert og samlet. I en slik situasjon hvor botilbudet ble ytet i samvirke med kommunens heldøgns omsorgstjenester kom Høyesterett til at det forelå rett til kompensasjon for stiftelsen.

Avgiftsmyndighetene legger etter Høyesteretts dom til grunn at en privat virksomhet kan ytes kompensasjon ved utleie av særskilte tilrettelagte boliger knyttet til heldøgns helse- og omsorgstjenester. Det stilles vilkår om at utleietjenesten er en integrert del av det tilbudet kommunen gir for å etterleve sine plikter, der botilbud og hjelpe- og omsorgstiltak utgjør et nødvendig hele. Det foreligger rett til kompensasjon fordi det helhetlige tilbudet fra kommunen og den private virksomheten (utleien) skjer innenfor rammen av kommunens plikter, idet alternativet ville vært institusjonsplass. Avgiftsmyndighetene legger i sin praksis til grunn at det må være innvilget jevnlig hjemmesykepleie som samtidig har tilknytning til en egen personalbase med 24 timers alarmsystem ved det boligkomplekset man tilhører.

I Høyesteretts dom 5. februar 2013 om Torneby Sameie fastslo Høyesterett at et sameie ikke har rett til kompensasjon. Høyesterett fant at det er konkurransevridning mellom virksomheter, ulike konkurrerende tilbydere, som merverdiavgiftskompensasjonsloven skal forhindre. Etter gjeldende rett har dermed ikke borettslag eller sameier krav på kompensasjon. Slik sett behandles de likt med privatpersoner som fører opp en bolig.

Vurderinger og forslag

Egenoppføring av bolig anses ikke som virksomhet i merverdiavgiftskompensasjonslovens forstand. Derfor foreligger det i dag ikke rett til merverdiavgiftskompensasjon for borettslag og eierseksjonssameier. Departementet mener det er viktig å legge til rette for likebehandling av ulike pri-

vate aktører og økt fleksibilitet i valg av samarbeidsløsninger mellom kommuner og private aktører. Departementet fremmer derfor forslag om å endre merverdiavgiftskompensasjonsloven slik at også borettslag omfattet av borettslagsloven og eierseksjonssameier omfattet av eierseksjonsloven omfattes av merverdiavgiftskompensasjonsordningen når det gjelder oppføring og drift av boliger.

Merverdiavgiftskompensasjon for boligbygging innebærer imidlertid et unntak fra den generelle regelen om at boligbygging ikke gir rett til kompensasjon eller fradragsrett for merverdiavgift. For å sikre at denne endringen ikke skaper nye konkurransevriddinger må utvidelsen avgrenses ytterligere.

Etter departementets syn er det viktig å sikre at boligene benyttes av de aktuelle målgruppene. De borettslagene og eierseksjonssameiene det er naturlig å ta inn i merverdiavgiftskompensasjonsordningen er de som har et botilbud som framstår som et integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunens lovpålagte tjenesteproduksjon. Hensikten med kravet om en nær tilknytning til kommunens tjenestetilbud på dette området er å motvirke konkurransevriddinger i disfavør av markedsmessig boligbygging som må operere uten kompensasjon for merverdiavgift. Vilkåret om en nær tilknytning til kommunens tjenestetilbud bør etter departementets mening komme klart til uttrykk i lovens ordlyd.

For å sikre gode avgrensninger av en slik utvidelse av merverdiavgiftskompensasjonsordningen, foreslås det at departementet gis hjemmel til å fastsette forskrift til utfylling, gjennomføring og avgrensning av utvidelsen. Blant annet må det stilles opp krav om at borettslaget eller eierseksjonssameiet må ha objektive vedtektsfestede kriterier for hvem som kan eie boligene eller inneha en boret. Siden retten til merverdiavgiftskompensasjon er tett knyttet opp mot kommunens plikter, må det videre reguleres i forskrift krav til kommunens kontroll med at beboerne oppfyller de fastsatte kriteriene. I tillegg bør det forskriftsfestes krav om tilrettelegging av boligene. Merverdiavgiftskompensasjonsloven inneholder en generell forskriftsfullmakt i loven § 18. Departementet foreslår likevel at den foreslåtte forskriftshjemmelen inntas i loven § 2.

Forslag til avgrensningsforskrift vil bli sendt på høring.

Departementet foreslår at bestemmelsen om utvidelse tas inn som et eget ledd i merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2, se forslag til end-

ring av § 2 annet ledd. I tillegg er det behov for en lovteknisk opprydning ved at bestemmelsen i § 2 nåværende annet ledd, som sier at privatpraktiserende allmennleger og privatpraktiserende fysioterapeuter ikke omfattes av loven, flyttes til § 2 første ledd bokstav c hvor den innholdsmessig hører hjemme. Dette innebærer ingen realitetsendring. Siden de enkelte punktene i § 2 første ledd ikke utgjør egne setninger, skal det her ikke brukes store forbokstaver og punktum. Derfor foreslås det oppretting i § 2 første ledd i tråd med dette. I tillegg foreslås en oppretting av skrivefeil i ordet «interkommunale» i § 2 første ledd bokstav b og at korttittelen barnehageloven benyttes i § 2 første ledd bokstav d.

Det vises til forslag til endringer i merverdiavgiftskompensasjonsloven § 2.

Økonomiske og administrative konsekvenser

Kommunal- og moderniseringsdepartementet har innhentet informasjon fra kommuner for å kartlegge omfanget av eksisterende aktuelle eierseksjonssameier og borettslag og forventet oppføring framover. På bakgrunn av dette er det anslått at utvidelsen vil medføre økte kompensasjonsutbetalinger til oppføring og drift på 35 mill. kroner påløpt og 30 mill. kroner bokført i 2017. Det er tatt hensyn til at omfanget av slike selskaper øker i forhold til dagens nivå. Utvidelsen finansieres gjennom en reduksjon av rammetilskuddet til kommunene på 35 mill. kroner, jf. nærmere omtale i Kommunal- og moderniseringsdepartementets Prop. 1 S (2016–2017), kap. 571, post 60.

For Skatteetaten vil de administrative kostnadene kunne øke noe ved kontroll av etterlevelsen. For subjektene som vil omfattes av utvidelsen og kommunene vil de administrative konsekvensene blant annet bero på hvilke vilkår som nærmere fastsettes i forskrift. Departementet vil komme tilbake til dette i forbindelse med at avgrensningsforskriften sendes på høring.

Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene trer i kraft med virkning fra 1. januar 2017.

9.3.6 Anmodningsvedtak om merverdiavgiftskompensasjon og utleieboliger

Anmodningsvedtak nr. 97 fremsatt av Stortinget 3. desember 2015 som ledd i enigheten om statsbudsjettet for 2016 lyder:

«Stortinget ber regjeringen vurdere om dagens regelverk og tolkningspraksis når det gjelder momskompensasjon og avgrensning for utleieboliger er hensiktsmessig og godt nok samordnet med tanke på å sikre like konkurransevilkår for offentlige og private utleiere, som leier ut til vanskeligstilte på boligmarkedet.»

Som det fremgår i punkt 9.3.5 ovenfor er hovedregelen at kommuner ikke får kompensasjon for merverdiavgift når de selger eller leier ut bygg, anlegg eller annen fast eiendom til andre mot vederlag. Begrensningen er viktig for at kompensasjon ikke skal medføre at kommunene skal få en betydelig konkurransefordel sammenliknet med private ved salg eller utleie av fast eiendom. Kompensasjon gis etter dagens regelverk kun for anskaffelser knyttet til oppføring og drift av boliger for helse- eller sosialformål. Det kreves at boligene er særskilt tilrettelagte for slike formål. For all annen boligbygging i kommunal eller privat regi gis det ikke kompensasjon for merverdiavgift.

Departementet finner at det ikke vil være målrettet eller i tråd med formålet å utvide merverdiavgiftskompensasjonsordningen for utleieboliger. Det er flere årsaker til dette. Departementet viser til at det ikke er noen egenregiproblematikk knyttet til bygging av kommunale boliger. Kommunen bygger ikke selv boliger, og det er derfor ut fra formålet med ordningen ikke behov for å inkludere boligbygging.

Dersom det eventuelt skulle gis merverdiavgiftskompensasjon for alle kommunale boliger, ville dette gi kommunale utleiere en konkurransefordel i forhold til privat boligbygging/utleie. Dette er ikke ønskelig. En eventuell utvidelse av kompensasjonsordningen til kommunene på dette området ville dessuten også måtte medføre en tilsvarende reduksjon i overføringene kommunene mottar fra staten, slik at dette ikke ville innebære økt støtte til dette formålet.

Departementet anser at en eventuell utvidelse av merverdiavgiftskompensasjonsordningen til også å omfatte private virksomheter som leier ut til vanskeligstilte heller ikke er et alternativ. Det er flere grunner til at ordningen for private virksomheter vedkommende er begrenset til tjenester der brukeren har et rettskrav på ytelsen. Dette er behandlet i forarbeidene til merverdiavgiftskompensasjonsloven. Utenfor kjerneområdet for kommunal tjenesteyting finnes det mange områder hvor det likevel er kommunal aktivitet. Der som man skulle åpne for å gi private virksomheter

kompensasjon på alle områder hvor de utfører lovpålagte oppgaver, ville omfanget av ordningen øke betraktelig.

Videre ville det være vanskelig å gi klare kriterier for hvilke lovpålagte oppgaver som skal anses omfattet dersom rettskravsforutsetningen generelt fjernes. Etter departementets syn er det viktig at merverdiavgiftskompensasjonsordningen er utformet med tydelige rammer slik at det foreligger forutberegnelighet både for brukerne og for Skatteetaten. Det ville være en ressurskrevende oppgave for Skatteetaten og kreve særskilt kunnskap om kommunesektoren dersom Skatteetaten må foreta nærmere analyser av hvilken grad av plikt som påhviler kommunene på ulike virksomhetsområder. Det måtte dessuten vurderes nye trekk slik at ordningens forutsetning om provenynøytralitet opprettholdes.

Departementet finner på denne bakgrunn at dagens regelverk og tolkningspraksis i hovedsak gir en hensiktsmessig avgrensning og samordning med sikte på å sikre like konkurransevilkår for private og offentlige utleiere.

9.3.7 Konkurransbegrensningsregelen

Gjeldende rett

En stor del av kommunal virksomhet angår kjerneområdet for kommunenes forpliktelser. På merverdiavgiftsunntatte områder, eksempelvis innenfor kultur, kan imidlertid kommunene operere i et marked hvor det også finnes private tilbydere. Private virksomheter har for slike tjenestoområder verken fradragsrett for inngående merverdiavgift eller rett til kompensasjon. Etter merverdiavgiftskompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4 gis det derfor ikke kompensasjon til kommuner når de har økonomisk aktivitet som kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Konkurransbegrensningsregelen ble innført av Stoltenberg II-regjeringen i 2008 som følge av at EFTAs overvåkingsorgan (ESA) konkluderte med at deler av ordningen var i strid med statsstøtteregelverket, og det førte til at den ulovlige støtten måtte tilbakebetales, jf. Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) Skatte- og avgiftsopplegget 2008 – lovendringer kap. 32.

Konkurransbegrensningsregelen reiser spesielle problemstillinger, spesielt siden regelen har sin bakgrunn i EØS-avtalens statsstøtteregelverk. I forarbeidene til bestemmelsen fremgår det at begrensningen ble utformet med utgangspunkt i EØS-avtalens begreper. For å omfattes av statsstøtteforbudet må støttemottaker være et foretak i

EØS-avtalens forstand. Etter rettspraksis innebærer foretaksbegrepet at forbudet kommer til anvendelse på enhver enhet som driver økonomisk aktivitet. Med økonomisk aktivitet menes virksomhet som går ut på å tilby varer og tjenester i et marked.

Europakommisjonen publisert 19. mai 2016 en veileder om vilkårene for statsstøtte. Veilederen gir blant annet Kommisjonens syn på når det foreligger økonomisk aktivitet på kulturområdet. Under henvisning til dette, sammenholdt med at statsstøtteren er et dynamisk rettsområde, ga departementet 27. juni 2016 en generell fortolkningsuttalelse om konkurransebegrensningsregelen. Denne fortolkningsuttalelsen utfyller departementets fortolkningsuttalelse om samme tema fra 2013.

Av fortolkningsuttalelsen fra 2016 fremgår det at departementet anser at Europakommisjonen, ved å ta inn brukerbetaling som et mer sentralt kriterium i vurderingen av hva som skal anses som økonomisk aktivitet, synes å ha endret vurderingstemaet. Dette vil i flere tilfeller kunne medføre at aktiviteter som tidligere ble ansett som økonomiske nå kan anses som ikke-økonomiske.

Av uttalelsen fremgår at departementet antar at store deler av de aktiviteter som foregår i kulturhus o.l. ikke utgjør økonomisk aktivitet. Dette vil eksempelvis kunne være tilfelle for ulike typer teater- og konsertforestillinger hvor lokale og regionale kunstnere og artister opptre, men også for eksempel symfoniorkestre. Det er her tale om en type aktivitet som primært har et kulturelt, ikke-kommersielt formål. Motsatt fremgår det av uttalelsen at departementet antar at for eksempel kommersielle konserter vil utgjøre økonomisk aktivitet. Det samme vil gjelde hvor et kulturhus blir benyttet i sammenheng med festivaler som tilbys i et marked. I disse tilfellene vil ikke formålet kun være kulturelt, men også kommersielt. Et viktig kriterium vil være størrelsen på eventuell brukerbetaling eller offentlig finansiering.

I uttalelsen har departementet også omtalt spørsmålet om samhandelskriteriet skal innfortolkes i kompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4. Bakgrunnen for dette er at det i EØS-avtalen art. 61 (1) kreves at støtten må være egnet til å påvirke samhandelen mellom EØS-landene for at det skal rammes av statsstøtteforbudet. Om dette har departementet uttalt at det etter en gjennomgang av rettskildene mener det ikke er grunnlag for å innfortolke et slikt kriterium i lovbestemmelsen.

Vurderinger

Etter departementets syn er det ikke behov for å endre konkurransebegrensningsbestemmelsen for eventuelt ytterligere å utnytte handlingsrommet etter EØS-avtalen. Som det fremgår av fortolkningsuttalelsen fra 2016, anser departementet at ved å ta inn brukerbetaling som et mer sentralt kriterium i vurderingen av hva som anses som økonomisk aktivitet, synes Europakommisjonen å ha endret vurderingstemaet. Dette vil i flere tilfeller medføre at aktiviteter som tidligere ble ansett som økonomiske nå kan anses som ikke-økonomiske.

På denne bakgrunn finner departementet at det ikke er grunnlag for å foreslå endringer i konkurransebegrensningsbestemmelsen i merverdiavgiftskompensasjonsloven § 4 annet ledd nr. 4.

9.4 Merverdiavgift – vedlikehold av F-35 kampfly

9.4.1 Innledning og sammendrag

Forsvarsdepartementet skal som ledd i innføringen av F-35 kampfly delta i et flernasjonalt vedlikeholdsprogram for F-35. Merverdiavgiftsloven inneholder i dag regler om fritak på dette området. På grunn av innretningen av vedlikeholdsprogrammet for F-35 oppstår det likevel plikt til å beregne merverdiavgift ved enkelte leveranser av varer og tjenester innenfor vedlikeholdsprogrammet. Nettoføringsordningen for budsjettering og regnskapsføring av merverdiavgift i statsforvaltningen vil i utgangspunktet medføre at Forsvarets merverdiavgiftsutgifter knyttet til vedlikeholdsprogrammet ikke belastes Forsvarsdepartementets budsjett, men kan føres på et sentralt budsjettkapittel, se Finansdepartementets rundskriv R-116 av 12. mars 2015. Innretningen av vedlikeholdsprogrammet innebærer imidlertid at det oppstår skult merverdiavgiftsbelastning og den statlige nettoføringsordningen kan ikke anvendes.

Blant annet for å unngå skjult merverdiavgiftsbelastning foreslås det at Finansdepartementet gis hjemmel i merverdiavgiftsloven til å treffe enkeltvedtak om unntak fra loven, fritak for merverdiavgift og fritak fra plikten til å beregne merverdiavgift ved innførsel knyttet til leveranser innenfor vedlikeholdsprogrammet. Det foreslås at Finansdepartementet får forskriftshjemmel til å gi nærmere bestemmelser om vilkår for unntak og fritak, samt gjennomføring av fullmakten til å treffe enkeltvedtak.

Lovforslaget vil innebære at det gis avgiftslempning innenfor vedlikeholdsprogrammet. Merverdiavgiftsinntektene vil bli redusert sammenliknet med det som skulle bli innbetalt til staten etter gjeldende merverdiavgiftsregelverk, anslått til 15 mill. kroner påløpt og 7,5 mill. kroner bokført i 2017. Inntektsbortfallet vil tilta med antall leverte fly, og anslås på usikkert grunnlag til mellom 300 og 500 mill. kroner når programmet er fullt innfaset. Siden merverdiavgiftsutgiftene som kan føres på den statlige nettoføringsordningen vil reduseres tilsvarende, blir virkningen for staten provenyneutral.

Det vises til forslag til nye §§ 3-32, 6-37 og 7-10 i merverdiavgiftsloven. Det foreslås at lovendringene trer i kraft 1. januar 2017.

9.4.2 Bakgrunn

Ved behandlingen av Innst. 388 S (2011–2012) sluttet Stortinget seg til at det skal anskaffes inntil 52 F-35 kampfly. Flyene som skal stasjoneres i Norge vil leveres i perioden 2017–2024. Flyene utvikles, testes og produseres i et partnerskap bestående av ni nasjoner, herunder Norge. Partnerlandene deltar i en felles flernasjonalt vedlikeholdsløsning for F-35.

Avtaler om anskaffelse av våpensystemet F-35 og deltakelse i vedlikeholdsprogrammet inngås mellom Forsvaret og F-35-programkontoret. Programkontoret er formelt og administrativt underlagt det amerikanske forsvarsdepartementet, men partnerlandene er representert i et sentralt beslutningsorgan. Sentrale avgjørelser om utformingen mv. av vedlikeholdsløsningen avgjøres i beslutningsorganet der partnerlandene er representert.

Forsvarets deltakelse i den flernasjonale vedlikeholdsløsningen for F-35 innebærer bl.a. at det etableres en felles reservedelspool og felles vedlikeholdskapasiteter. For Forsvaret vil deltakelsen i vedlikeholdsprogrammet innebære stadige leveranser av reservedeler til de norske flyene og tilhørende utstyr. Forsvaret inngår avtale om vedlikeholdstjenestene med det etablerte programkontoret, som vil benytte leverandører til å oppfylle forpliktelsene etter avtalen. Leverandørene vil være basert i Norge og i utlandet.

Merverdiavgiften er en generell forbruksavgift som i utgangspunktet ilegges alle varer og tjenester. Merverdiavgiftsloven inneholder imidlertid enkelte unntak og fritak. For luftfartøy er det gitt et særskilt merverdiavgiftsfritak i merverdiavgiftsloven § 6-10. Etter lovbestemmelsens annet ledd omfatter fritaket omsetning i siste omsetningsledd av tjenester som står i direkte forbindelse med byg-

ging, ombygging, reparasjon og vedlikehold av luftfartøy. Fritaket omfatter også varer som leveres i forbindelse med slike tjenester.

Merverdiavgiftsfritaket omfatter kun vedlikeholdstjenester som knytter seg til et bestemt luftfartøy og som leveres i siste omsetningsledd. Innretningen av vedlikeholdsløsningen for F-35 medfører at omfattende deler av leveransene ikke er omfattet av det særskilte merverdiavgiftsfritaket for luftfartøy. Det vil derfor påløpe merverdiavgift i vedlikeholdsprogrammet. Skattedirektoratet har lagt til grunn at Forsvarets kjøp av reservedeler og reparasjonstjenester fra det etablerte programkontoret vil være merverdiavgiftspliktige leveranser. For slike og andre merverdiavgiftsbelagte anskaffelser, vil den statlige nettoføringsordningen i utgangspunktet kunne benyttes av Forsvaret slik at det ikke oppstår noen merverdiavgiftsbelastning. Innretningen av programkontoret medfører imidlertid at gjennomføring av en ordinær registrering i Merverdiavgiftsregisteret vil være krevende. I tillegg kommer at det innenfor programmet er vanskelig å skille mellom merverdiavgiftspliktige og ikke-merverdiavgiftspliktige leveranser. Dette reiser flere merverdiavgiftsrettslige spørsmål, og det vil kunne oppstå skjult merverdiavgiftsbelastning innenfor vedlikeholdsløsningen.

9.4.3 Departementets vurderinger og forslag

Finansdepartementet viser til at merverdiavgiften begrunnes i å skaffe staten inntekter. Innføring av nye særskilte unntak og fritak bidrar til økt press på andre områder, og svekker derfor merverdiavgiften som en viktig inntektskilde for staten. Statlige anskaffelser skal også håndteres etter den statlige nettoføringsordningen, og ikke gjennom etablering av nye særskilte unntaks- eller fritaksordninger i merverdiavgiftsloven.

For vedlikeholdsløsningen for F-35 kampflyene kan den statlige nettoføringsordningen ikke anvendes. Dette henger sammen med innretningen av vedlikeholdsprogrammet, bl.a. med etablering av et eget programkontor hvor partnerlandene er representert, se punkt 9.4.2. For å unngå skjult merverdiavgiftsbelastning innenfor vedlikeholdsløsningen, har Finansdepartementet vurdert om det bør legges opp til en løsning hvor det gis lempningsadgang fra plikten til å beregne merverdiavgift innenfor vedlikeholdsprogrammet.

Merverdiavgiftsloven inneholder en bestemmelse som gir Finansdepartementet kompetanse til å treffe enkeltvedtak om avgiftslempning når det foreligger særlige forhold, se merverdiav-

giftsloven § 19-3. Fullmaktsbestemmelsen skal kun benyttes unntaksvis og skal ikke tilgodese formål utenfor loven. Bestemmelsen er videre begrenset til å gi unntak fra loven, fritak for merverdiavgift og bestemme at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførsel. Bestemmelsen kan heller ikke benyttes til å treffe vedtak av forskrifts karakter.

Etter Finansdepartementets oppfatning tilsier vedlikeholdsprogrammets varighet og omfattende karakter at den eksisterende fullmaktsbestemmelsen ikke kan benyttes for å lempe på merverdiavgiftsplikten ved leveranser av varer og tjenester innenfor vedlikeholdsprogrammet. En eventuell avgiftslempling med hjemmel i merverdiavgiftsloven § 19-3 kan også reise spørsmål om Finansdepartementet i for stor grad opptrer som konkurrerende lovgiver. Videre er det aktuelt å gi adgang til å treffe både enkeltvedtak og forskrift, noe eksisterende fullmaktsbestemmelse ikke gir kompetanse til.

Finansdepartementet mener at dette programmet har en svært spesiell karakter og at det reiser avgiftstekniske problemstillinger, særlig knyttet til at vedlikeholdsprogrammet gjelder flere land. På denne bakgrunn foreslår Finansdepartementet at det gis hjemmel i merverdiavgiftsloven til å treffe enkeltvedtak om unntak fra loven, fritak for merverdiavgift og fritak fra plikten til å beregne merverdiavgift ved innførsel for leveranser av varer og tjenester til bruk innenfor vedlikeholdsløsningen for våpensystemet F-35. At en vare eller tjeneste er unntatt fra loven innebærer at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift, men det foreligger heller ikke fradrag for merverdiavgift på anskaffelser til virksomheten. At en vare eller tjeneste er fritatt for merverdiavgift innebærer at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift ved omsetningen, men at den avgiftspliktige virksomheten har fradragsrett for merverdiavgift på varer og tjenester som anskaffes til bruk i virksomheten. I gjennomføringen av en lempning av plikten til å beregne merverdiavgift på omsetning og innførsel av varer og tjenester innenfor vedlikeholdsløsningen, vil det kunne være behov for å fastsette både unntak og fritak. Finansdepartementet vil delegere kompetansen til å gi enkeltvedtak til Skattedirektoratet.

Det foreslås videre at Finansdepartementet gis hjemmel til å fastsette nærmere vilkår i forskriften, samt om den nærmere gjennomføringen av fullmakten til å treffe enkeltvedtak.

Unntak fra loven fremgår av kapittel tre i merverdiavgiftsloven, fritak for merverdiavgift av kapittel seks i merverdiavgiftsloven og fritak for innførsel av kapittel syv i merverdiavgiftsloven. Som følge av at ny skatteforvaltningslov trer i kraft 1. januar 2017 vil en rekke av merverdiavgiftslovens bestemmelser bli opphevet. Merverdiavgiftsloven kapittel 19 vil bli opphevet i sin helhet, og nåværende dispensasjonshjemmel i § 19-3 blir splittet opp i nye §§ 3-31, § 6-36 og § 7-9, se punkt 19.4.4. Finansdepartementet legger til grunn at tilsvarende systematikk bør følges ved innplasseringen av hjemmel for fritak og unntak innenfor vedlikeholdsløsningen for våpensystemet F-35. Det foreslås derfor separate hjemler for adgang til å fastsette henholdsvis fritak og unntak fra loven, samt fritak for innførsel.

Det vises til forslag til nye §§ 3-32, 6-37 og 7-10 i merverdiavgiftsloven.

9.4.4 Administrative og økonomiske konsekvenser

En lempning av plikten til å beregne merverdiavgift på leveranser av varer og tjenester innenfor vedlikeholdsprogrammet vil redusere merverdiavgiftsinntektene sammenliknet med det som skulle bli innbetalt til staten etter gjeldende merverdiavgiftsregler. Reduserte merverdiavgiftsinntekter anslås til 15 mill. kroner påløpt og 7,5 mill. kroner bokført i 2017. Inntektsbortfallet vil tilta med antallet leverte fly, og anslås på usikkert grunnlag til mellom 300 og 500 mill. kroner når programmet er fullt innfaset. Siden merverdiavgiftsutgiftene som kan føres på den statlige nettoføringsordningen vil reduseres tilsvarende, blir virkningen provenynøytral for staten. Innretningen av vedlikeholdsløsningen kompliserer provenyberegningene og innebærer at det er usikkert hvilke elementer som skal inngå.

De administrative kostnader knyttet til håndteringen av merverdiavgiftsspørsmål innenfor vedlikeholdsprogrammet for F-35 vil bli redusert. For Skatteetaten vil de administrative kostnadene øke noe i forbindelse med saksbehandlingen av søknader om avgiftslempling og arbeidet med etterfølgende kontroll.

9.4.5 Iverksettelse

Det foreslås at lovendringene trer i kraft 1. januar 2017.

10 Særaggifter

10.1 Innledning

Særaggifter ilegges nærmere bestemte varer og tjenester og er hovedsakelig fiskalt begrunnet. I tillegg kan særaggiftene bidra til å prise samfunnets kostnader ved bruk av for eksempel helse- og miljøskadelige produkter. Inntektene fra særaggifter går til statskassen uten noen form for øremerking. De fleste særaggifter legges på varer der avgiften betales av produsent og importør.

Særaggiftene og fritak for avgift vedtas av Stortinget i plenum for ett år av gangen, jf. Grunnloven § 75 bokstav a. Bestemmelser om oppkreving, kontroll mv. er fastsatt i forskrifter med hjemmel i særlover, blant annet lov 19. mai 1933 nr. 11 om særaggifter og lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter.

10.2 Avgift på alkohol (kap. 5526 post 70)

For 2017 foreslås det at avgiftssatsene blir prisjustert, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Alkoholavgiftens formål er å skaffe staten inntekter og å begrense 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. Svakvin, sterkvin og øl over 4,7 volumprosent (sterkøl) avgiftslegges likt når de har samme alkoholstyrke, mens brennevin avgiftslegges høyere per volumprosent og liter enn de øvrige alkoholholdige drikkevarene.

Tabell 1.6 i kapittel 1 viser avgiftssatsene for alkoholholdige drikkevarer i 2016.

Stortinget har fattet følgende anmodningsvedtak (vedtak 71), jf. Innst. 63 S (2014–2015):

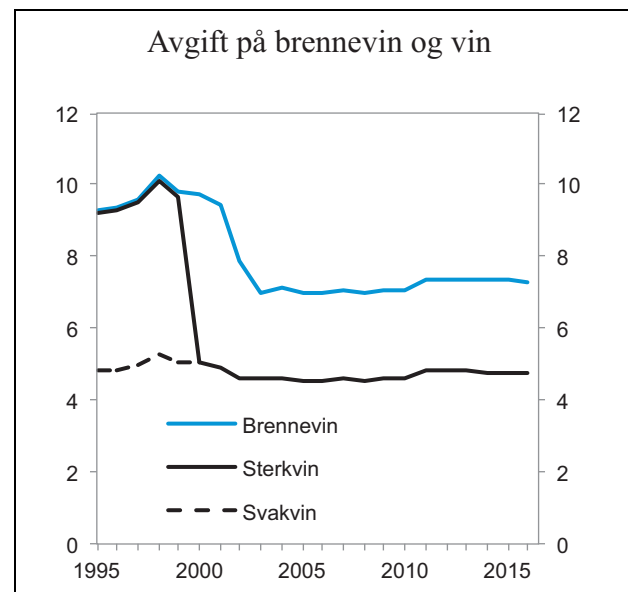
«Stortinget ber regjeringen legge fram en helhetlig utredning om taxfree-ordningen i inneværende stortingsperiode, inkludert en gjennomgang av de sosialpolitiske perspektivene.

Anmodningene følges opp i kapittel 27.

Avgift på brennevin og vin mv.

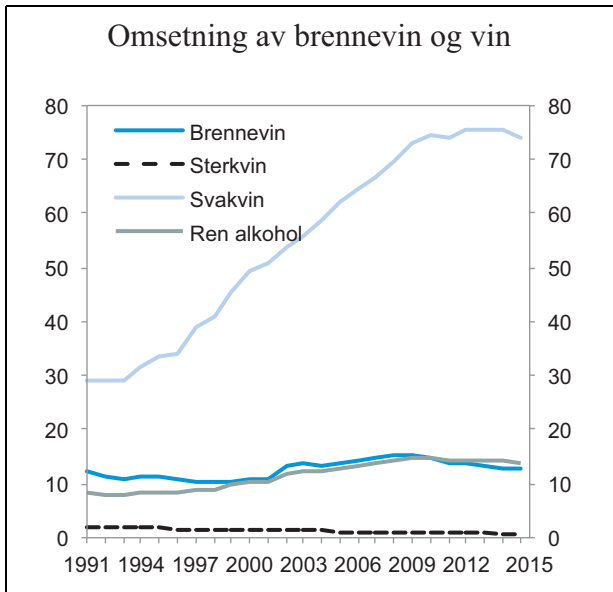
Figur 10.1 viser utviklingen i reelt avgiftsnivå for brennevin, sterkvin og svakvin fra 1995 til 2016. Etter mindre økninger i begynnelsen av perioden, har avgiftene gått reelt ned eller vært stabile i tidsrommet fra 1998 til 2010. Avgiftene ble økt med 5 pst. reelt i 2011. Siden 2011 har avgiftene blitt holdt reelt uendret.

Figur 10.2 viser omfanget av den registrerte omsetningen av brennevin og vin, dvs. salg gjen-



Figur 10.1 Utvikling i reelt avgiftsnivå for brennevin, sterkvin og svakvin i perioden 1995–2016. 2016-kroner per volumprosent og liter

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.



Figur 10.2 Registrert omsetning av brennevin og vin i perioden 1991–2015. Mill. liter

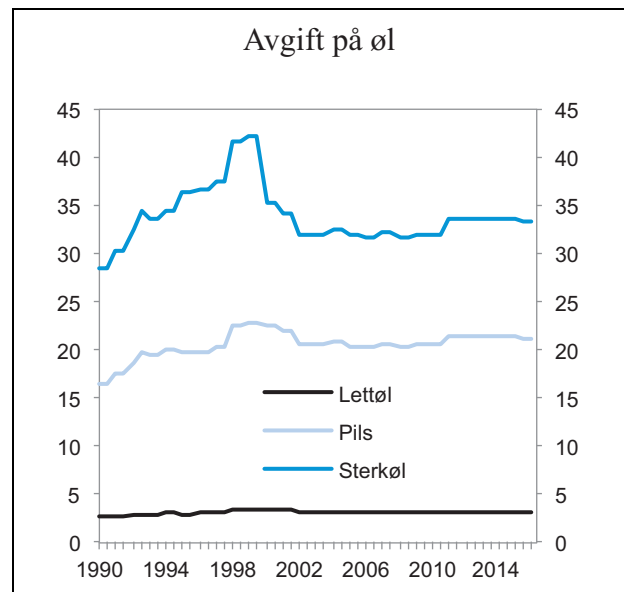
Kilde: Vinmonopolet.

nom Vinmonopolet og serveringssteder. I tillegg foregår det uregistrert forbruk i form av avgiftsfritt salg på lufthavn mv. (tax free), grensehandel, smugling og hjemmeproduksjon. Omfanget av dette er usikkert. Det framgår 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 2015 lå salget om lag 2 pst. høyere enn i 1991. Salget av svakvinn er mer enn doblet i perioden. Den registrerte omsetningen av brennevin og vin målt i ren alkohol har økt med i overkant av 60 pst. siden 1991.

Avgift på øl mv.

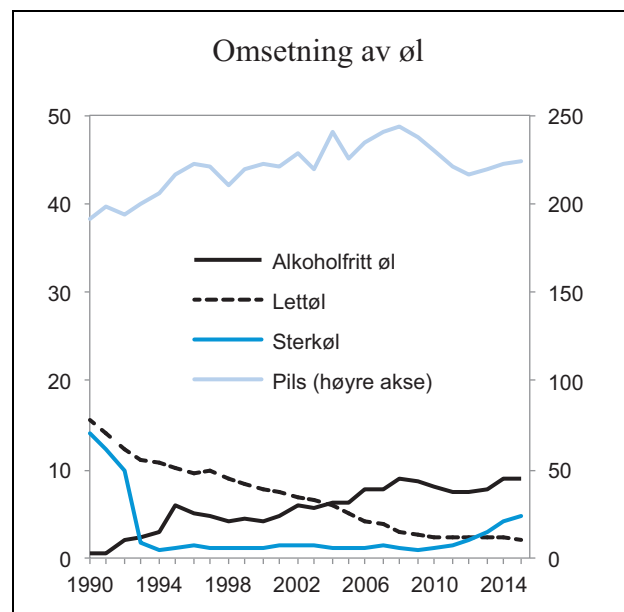
Sterkøl (øl med alkoholstyrke over 4,7 volumprosent) blir avgiftslagt på samme måte som vin, jf. omtalen ovenfor. Alkoholfritt øl (øl med alkoholinnhold t.o.m. 0,7 volumprosent) blir avgiftslagt etter regelverket for alkoholfrie drikkevarer, som omfatter drikkevarer tilsatt sukker eller søtstoff. I all hovedsak tilsettes ikke alkoholfritt øl sukker eller søtstoffer og er derfor som regel ikke avgiftspliktig.

Figur 10.3 viser utviklingen i avgiftssatsene på øl fra 1990 til 2016. Det reelle avgiftsnivået har vært omtrent uendret i perioden 2002–2010. I 2011 ble avgiften på øl økt med 5 pst. reelt. Siden 2011 har avgiften blitt holdt reelt uendret.



Figur 10.3 Utvikling i reelt avgiftsnivå på øl i perioden 1990–2016. 2016-kroner per liter

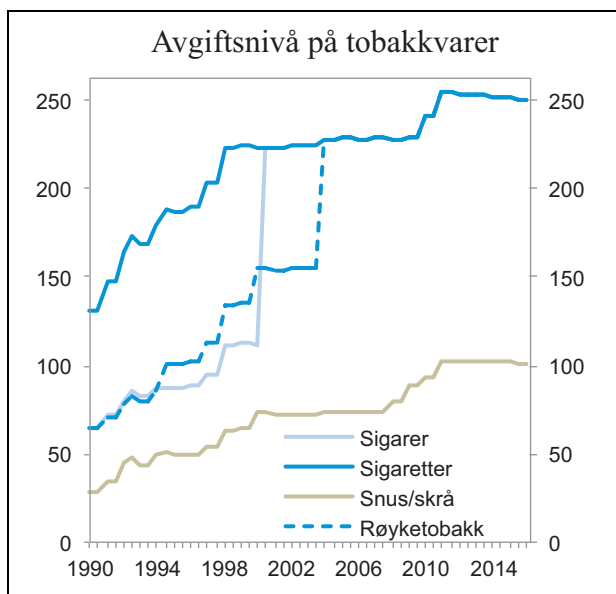
Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.



Figur 10.4 Registrert omsetning av øl i perioden 1990–2015. Mill. liter

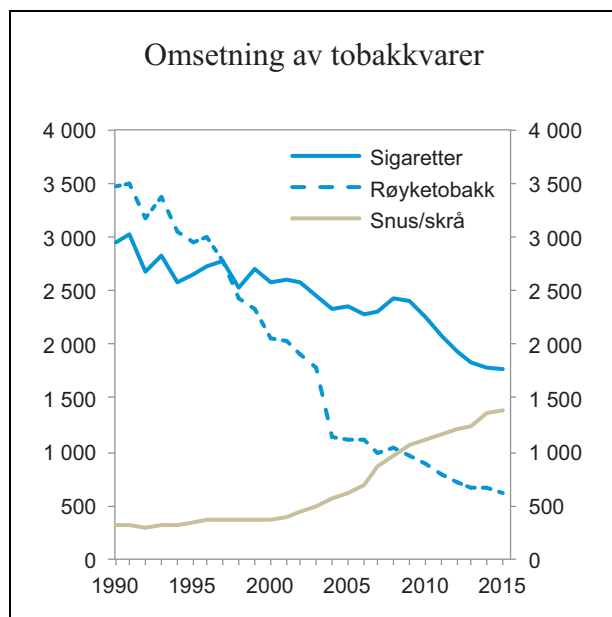
Kilde: Bryggeri- og drikkevareforeningen.

Figur 10.4 viser utviklingen i omsetning av øl i perioden 1990 til 2015. Av figuren går det fram at omsetningen av lettøl har sunket gjennom perioden. Omsetningen av pils nådde toppen i 2008, og har deretter falt noe. Det selges likevel langt mer pils enn lettøl, alkoholfritt øl og sterkøl.



Figur 10.5 Utvikling i reelt avgiftsnivå for tobakkvarer i perioden 1990–2016. 2016-kroner per 100 gram/stk

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.



Figur 10.6 Registrert omsetning av sigaretter, røyketobakk, snus og skrå i perioden 1990–2015. 1 000 kg

Kilde: Tobakkindustriens felleskontor.

10.3 Avgift på tobakkvarer mv. (kap. 5531 post 70)

For 2017 foreslås det at avgiftssatsen på tobakkvarer blir prisjustert, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Tobakkavgiftene har til formål å skaffe staten inntekter og begrense helsemessige problemer ved bruk av tobakkvarer. Høye avgifter kan imidlertid føre til smugling av tobakk og økt grensehandel.

Avgiften på tobakkvarer mv. er en kvantumsavgift som er delt inn i seks avgiftsgrupper: sigarer, sigaretter, røyketobakk, snus, skrå og sigarett-papir/sigaretthylser. Tabell 1.6 i kapittel 1 viser avgiftssatsene for tobakkvarer i 2016.

Figur 10.5 viser utviklingen i de reelle avgiftssatsene på tobakkvarer fra 1990 til 2016. I løpet av perioden har det reelle avgiftsnivået økt betydelig for alle tobakkproduktene. I perioden fra 2005 til 2009 ble avgiftene på sigaretter, sigarer og røyketobakk kun prisjustert. I 2010 og 2011 ble disse avgiftene økt reelt med 5 pst. årlig. For snus og skrå ble avgiften økt utover prisjustering hvert år i perioden 2008 til 2011. Siden 2011 har avgiftene blitt holdt reelt uendret.

Figur 10.6 viser utviklingen i registrert salg av tobakkvarer fra 1990 til 2015. Figuren viser en nedgang i omsetningen av tobakkvarer i perioden. Av figuren går det også fram at det har vært en langt større reduksjon i salg av røyketobakk enn i

salg av sigaretter. Omsetningen av snus har steget særlig kraftig etter 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. av sigarettene og 35 pst. av snusen kommer fra uregistrerte forsyningskilder. For en helhetlig vurdering av tax free-ordningen, vises det til kapittel 27.

10.4 Avgift på motorvogner mv. (kap. 5536)

10.4.1 Innledning

Bilavgiftene består av ikke-bruksavhengige og bruksavhengige avgifter. Avgiftene på motorvogner mv. er ikke-bruksavhengige og omfatter engangsavgift, årsavgift, vektårsavgift og omregistreringsavgift. De bruksavhengige avgiftene omfatter veibruksavgiftene på drivstoff, se punkt 10.5.

I 2016 ble det gjennomført en omlegging av engangsavgiften innenfor en provenynøytral ramme. I forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 2016 vedtok Stortinget å endre avgiftsleggingen av LPG og naturgass. Det vises til nærmere omtale i punkt 10.5.

Regjeringen foreslår i budsjettet for 2017 å øke veibruksavgiften på autodiesel og bensin. Avgiftsøkningen er en del av oppfølgingen av Grønn skattekommisjon og skal bidra til bedre prising av de eksterne kostnadene ved veitrafikk. Regjeringen ønsker imidlertid ikke å øke den samlede skatte- og avgiftsbelastningen for bilistene. Regjeringen foreslår derfor å kompensere for økt veibruksavgift ved å redusere årsavgiften. Årsavgiften foreslås redusert med nær 12 pst. reelt for avgiftsgruppen som inkluderer personbiler, varebiler mv. i 2017. Forslaget gir et provenytap på om lag 1,22 mrd. kroner påløpt og bokført i 2017.

Som ytterligere kompensasjon for økt veibruksavgift foreslås det å øke kilometersatsen i reisefradraget samt å øke avskrivninger i saldo-gruppe c (lastebiler, varebiler mv.) til 24 pst. Det vises til omtale i punkt 5.5.5 og 8.2. I tillegg foreslås det en ny tilskuddsordning til reduserte bompengetakster utenom storbyene med om lag 500 mill. kroner, se omtale under kap. 1330, post 75 i Prop. 1 S (2016–2017) for Samferdselsdepartementet. Oppfølgingen av Grønn skattekommisjon er omtalt i kapittel 26.

Regjeringen foreslår videre å øke veibruksavgiften på LPG. Dette er i tråd med Stortingets ønske om en gradvis opptrapping av avgiftssatsen fram mot 2025.

Regjeringen følger i budsjettet for 2017 opp den helhetlige gjennomgangen av kjøretøy- og drivstoffavgiftene som ble lagt fram i Revidert nasjonalbudsjett 2015. Målet er en nyere, sikrere og mer miljøvennlig bilpark. Som oppfølging av gjennomgangen ble det i 2016 påbegynt en gradvis omlegging av engangsavgiften ved at effektkomponenten fases ut og vekt-komponenten reduseres. CO₂-komponenten skal økes og være progressiv og vurderes i sammenheng med endringene i vekt- og effektkomponenten. NO_x-komponenten skal beholdes og økes. Regjeringen foreslår ytterligere omlegging i 2017 for personbiler og andre avgiftsgrupper som betaler engangsavgift i prosent av engangsavgiften for personbiler. Videre skal det utredes å endre engangsavgiften for motorsykler i tråd med prinsippene for personbiler. Det foreslås videre å frita amatørbygde kjøretøy for engangsavgift. For motorvogner som benyttes i Norge i en avgrenset periode, fremmes det forslag om at det kan betales forholdsmessig engangsavgift.

10.4.2 Engangsavgift (kap. 5536 post 71)

Regjeringen foreslår en provenynøytral omlegging av engangsavgiften med økt avgift på utslipp,

redusert avgift på vekt og fjerning av avgift på effekt for alle typer kjøretøy unntatt motorsykler, snøscootere og beltebiler i 2017. Forøvrig foreslås at satsene prisjusteres for 2017, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

Engangsavgiftens hovedformål er å skaffe staten inntekter. Ved utforming av avgiften tas det også hensyn til miljø og sikkerhet. I tillegg er det lagt noe vekt på fordelingshensyn og at kostnadene ved å administrere avgiften holdes lavest mulig.

Engangsavgiften betales ved førstegangsregistrering i det sentrale motorvognregisteret. Den pålegges de fleste typer kjøretøy, med unntak av større lastebiler og busser med lengde over 6 meter og med mer enn 17 seteplasser. Kjøretøyene er delt inn i ni avgiftsgrupper med til dels ulike satser og/eller beregningsgrunnlag. Avgiftsberegningsen skjer på bakgrunn av data fra motorvognregisteret, som igjen er hentet fra typegodkjenningen. Enkelte kjøretøytyper er fritatt fra engangsavgiften. Dette gjelder blant annet elbiler og hydrogenbiler.

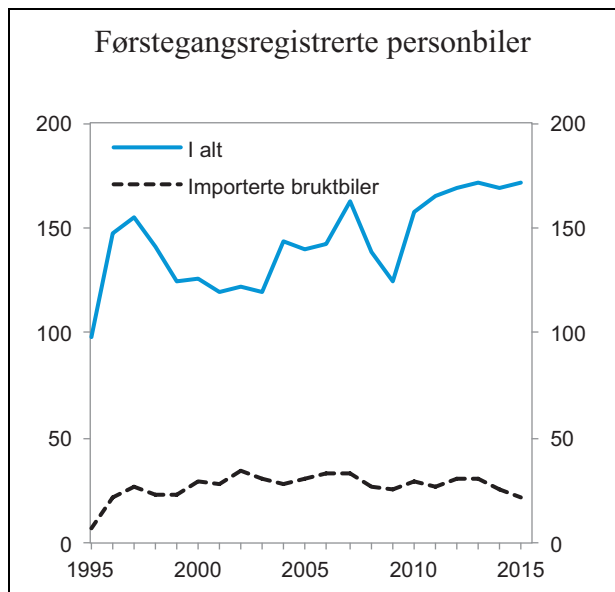
For kjøretøy i avgiftsgruppe a (personbiler mv.) beregnes engangsavgiften på grunnlag av kjøretøyenes egenvekt, CO₂-utslipp, NO_x-utslipp og motoreffekt. For kjøretøy som ikke har oppgitt CO₂-utslipp, beregnes avgiften på grunnlag av slagvolum. Dette gjelder i første rekke eldre bruktimporterte biler. 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 ved ulike satser for bensin- og dieselbiler.

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 (motorsykler) benyttes slagvolum og motoreffekt som beregningsgrunnlag, sammen med en stykkavgift. I avgiftsgruppe g (beltemotorsykler) beregnes engangsavgiften ut fra kjøretøyenes slagvolum, motoreffekt og egenvekt.

Det er til dels store forskjeller i avgiftsnivået mellom de ulike avgiftsgruppene. De fleste avgiftssatsene er gjengitt i tabell 1.6.

Utvikling i registrerte kjøretøy

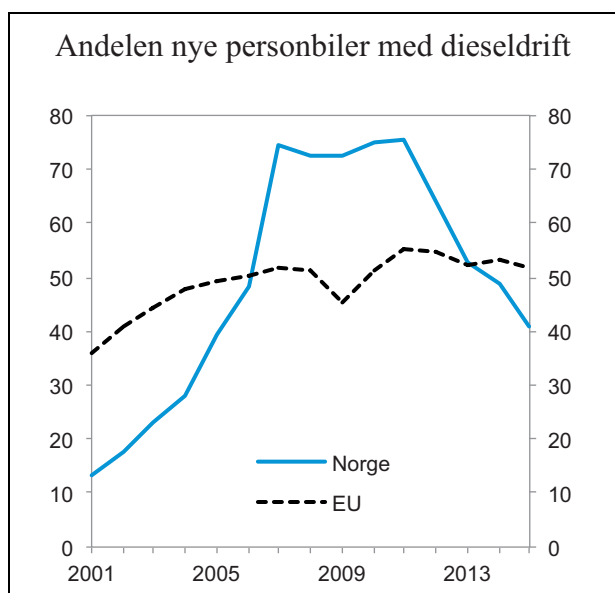
Figur 10.7 viser at antallet førstegangsregistrerte personbiler har variert betydelig, men samlet sett har økt gjennom perioden 1995–2015. Antallet falt i 2008 og 2009 for så å ta seg kraftig opp igjen i årene etter. I 2015 ble det førstegangsregistrert



Figur 10.7 Antall førstegangsregistrerte personbiler, 1995–2015. Antall i 1 000

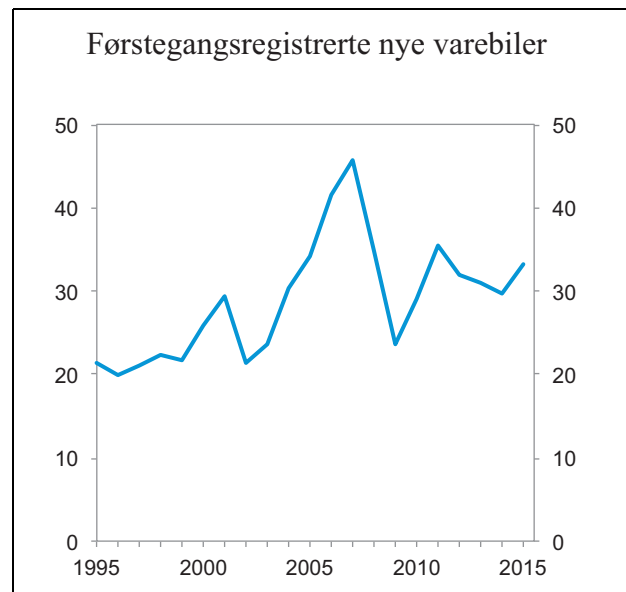
Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

172 000 personbiler, hvilket er det høyeste antallet førstegangsregistreringer etter 1986. 2016 ser også ut til å bli et år med høy registrering av personbiler. Antallet bruktimporterte kjøretøy økte fram til 2002, men etter det har veksten avtatt og antallet er blitt noe redusert.



Figur 10.8 Andelen førstegangsregistrerte nye personbiler med dieseldrift i Norge og EU, 2001–2015. Prosent

Kilder: Det europeiske miljøbyrået og Opplysningsrådet for veitrafikken.



Figur 10.9 Antall førstegangsregistrerte nye varebiler, 1995–2015. Antall i 1 000

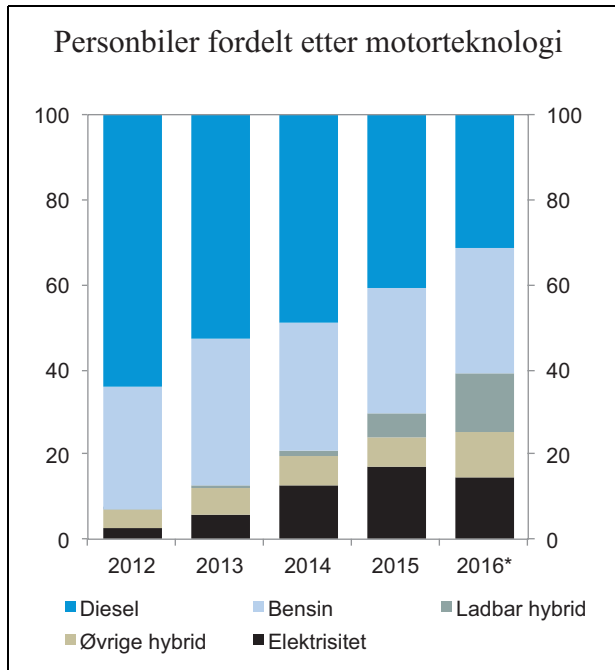
Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

Figur 10.8 viser hvor stor andel av nye førstegangsregistrerte personbiler som er dieslbiler i Norge og gjennomsnittet for medlemslandene i EU. Før 2001 var under 10 pst. av nye personbiler som ble solgt i Norge, dieslbiler. I 2007 var nesten 75 pst. av nye personbiler som ble solgt i Norge, dieslbiler og andelen har holdt seg mellom 70 og 75 pst. i perioden fram til 2011. Fra 2011 til 2015 har andelen dieslbiler i Norge falt til 41 pst., og så langt i 2016 er andelen redusert ytterligere til 31 pst. Mens andelen lå over gjennomsnittet i EU i perioden 2007 til 2013, har andelen etter dette vært lavere i Norge enn i EU.

Beholdningen av personbiler har vokst fra i underkant av 1,7 mill. biler i 1995 til 2,6 mill. biler i 2015. Veksten har vært relativt stabil siden 1995, med unntak av en nedgang i 1996. Nedgangen i 1996 skyldtes at mange eldre biler ble vraket som følge av ordningen med midlertidig forhøyet vrakpant. Denne ordningen hadde trolig ikke noen varig virkning på beholdningen av biler, siden økningen i beholdningen var unormalt høy i 1997.

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 har deretter økt til om lag 33 000 biler i 2015. For de åtte første månedene av 2016 er det en økning i antallet registrerte varebiler sammenlignet med samme periode i fjor.

Figur 10.10 viser utviklingen i nye førstegangsregistrerte personbiler fordelt etter kjøretøytek-



Figur 10.10 Fordeling av nye førstegangsregistrerte personbiler med ulik kjøretøyteknologi. 2012 - august 2016

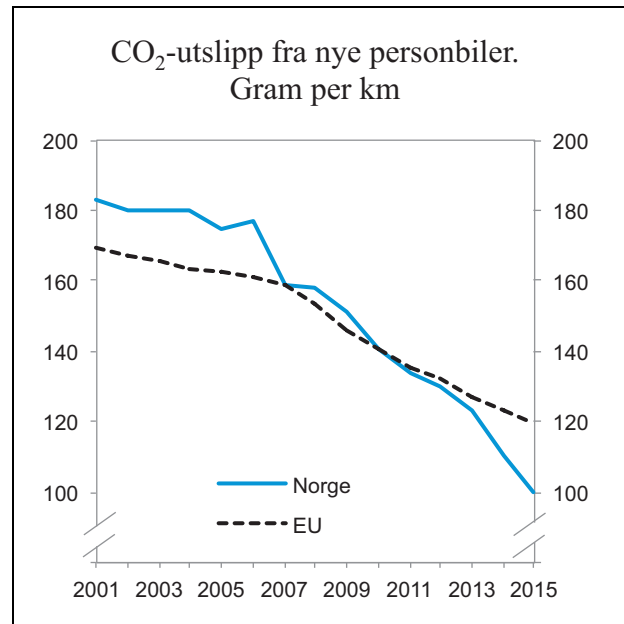
Kilde: Opplysningsrådet for veitrafikken.

nologi fra 2012 til august 2016. Salget av nye elbiler økte betydelig fra 2012 til 2015, fra en andel på 3 pst. til 17 pst. I de første åtte månedene av 2016 utgjør elbilene en noe mindre andel av nybil-salget enn i 2015. Andelen nye hybridbiler har økt fra 4 pst. i 2012 til 12 pst. i 2015. Så langt i 2016 er hybridbilenes andel av salget 24 pst. Antallet ladbare hybridbiler har økt betydelig fra 2014. Andelen dieslbiler er om lag halvert fra 64 pst. i 2012 til 31 pst. så langt i 2016. I den samme perioden har andelen bensinbiler ligget rundt 30 pst.

Tidligere endringer i engangsavgiften

Fra 1. januar 2007 ble engangsavgiften lagt om slik at CO₂-utslipp erstattet slagvolum som et av beregningsgrunnlagene. Hvert år fra 2009 til 2014 ble det lagt større vekt på CO₂-utslipp i engangsavgiften. I 2012 ble det i tillegg innført en NO_x-komponent for å ta hensyn til lokal forurensning, og satsen ble økt i 2013 og 2014. Økte avgiftsinntekter fra CO₂- og NO_x-komponenten har blitt benyttet til å redusere satsene i effektkomponenten. Lavere avgift på motoreffekt har gjort det mindre lønnsomt med ulovlig endring av bilens effekt.

Regjeringens helhetlige gjennomgang av bilavgiftene ble presentert i Revidert nasjonalbudsjett 2015. Målsettingen er å legge om engangsavgiften

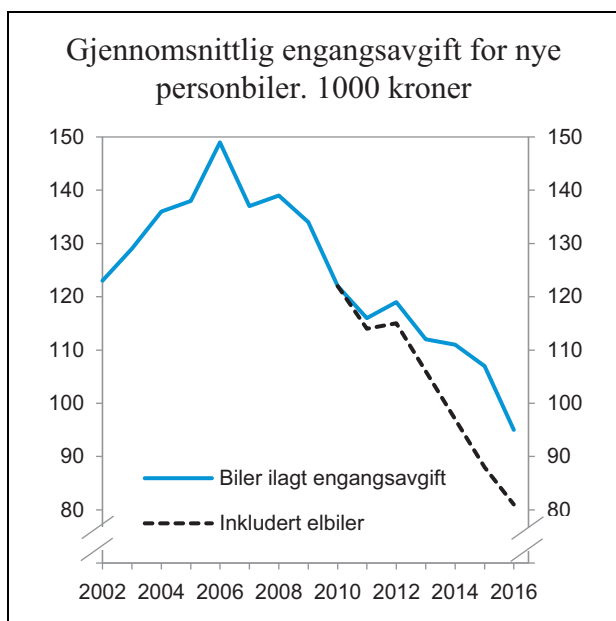


Figur 10.11 Utvikling i årlig gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler i Norge og EU. 2001–2015. Gram per km

Kilder: Det europeiske miljøbyrået og Opplysningsrådet for veitrafikken.

slik at den stimulerer til en nyere, sikrere og mer miljøvennlig bilpark. Fra 1. januar 2016 ble satsene i effektkomponenten halvert, laveste innslagspunkt for vekt ble økt fra 0 til 150 kg og satsene i vektkomponenten ble redusert med 5 pst. reelt. Videre ble NO_x-komponenten økt med 20 pst., og varebilenes andel av satsen for personbiler ble økt fra 30 til 50 pst. I CO₂-komponenten ble innslagspunktene nedjustert, de to øverste trinnene med 20 gram CO₂/km og de øvrige med 10 g CO₂/km. Satsene for utslipp over 95 gram CO₂/km ble økt med 10 pst.

Gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler er redusert betydelig de siste årene, fra 177 gram CO₂/km i 2006 til 100 gram CO₂/km i 2015, se figur 10.11. Før 2006 lå 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. I de første åtte månedene av 2016 er gjennomsnittlig utslipp fra nye personbiler i Norge redusert til 94 gram CO₂/km. Reduksjonen i gjennomsnittlig CO₂-utslipp fra nye personbiler de siste fire årene skyldes i stor grad økt salg av lav- og nullutslippsbiler. De samlede utslippene av CO₂ fra personbilparken har imidlertid økt med i overkant av 7 pst. fra 2001 til 2014. Fra 2007 til 2014 er CO₂-utslippene fra personbiler redusert med 2 pst. De samlede utslippene avhen-



Figur 10.12 Utvikling i gjennomsnittlig engangsavgift for nye personbiler. 2002 – juni 2016. 2016-priser. 1 000 kroner

Kilder: Skattedirektoratet og Finansdepartementet.

ger av både transportvolumet og egenskapene ved nye og eldre kjøretøy.

Lavere CO₂-utslipp fra nye personbiler gir også lavere inntekter fra engangsavgiften. Gjennomsnittlig engangsavgift for nye personbiler er redusert fra om lag 150 000 kroner i 2006 til vel 105 000 kroner i 2015 og 95 000 i første halvdel av 2016, se figur 10.12. Alle tall er justert til 2016-priser. Gjennomsnittlig engangsavgift økte til sammenligning i perioden fram mot 2006.

Elbilene inngår i utgangspunktet ikke i tallene siden de er fritatt for engangsavgift. I den stiplede linjen i figur 10.12 vises imidlertid beregnet gjennomsnittlig engangsavgift for alle personbiler inkludert elbiler. Det er først i de senere årene salget av elbiler har hatt noen vesentlig påvirkning på gjennomsnittlig engangsavgift. Inkludert elbiler var gjennomsnittlig engangsavgift for nye personbiler om lag 90 000 kroner i 2015 og om lag 80 000 kroner i første halvdel av 2016.

Endringer i engangsavgiften for 2017

Regjeringen foreslår at omleggingen av engangsavgiften med økt avgift på utslipp og redusert avgift på vekt og utfasing av effektkomponenten fortsetter i 2017. Avgift på utslipp av CO₂ økes ved at innslagspunktene senkes med 10 gram CO₂/km, med unntak av det laveste trinnet som ble be-

holdt uendret på 40 gram CO₂/km. Satsen i det nest øverste trinnet økes med 25 pst. og den tredjehøyeste økes med 8 pst. reelt. Satsen i NO_x-komponenten økes reelt med 20 pst. Effektkomponenten foreslås fjernet. Vekt-komponenten reduseres, men gjøres mer progressiv blant annet gjennom økning av innslagspunktet for laveste sats fra 150 til 200 kg, reduksjon av satsene i det laveste trinnet med 30 pst., det nest laveste med 20 pst. og økning av de to høyeste trinnene med 25 pst. reelt. De foreslåtte endringene er samlet anslått å være provenynøytrale. I tillegg til kjøretøy i avgiftsgruppe a (personbiler) gjelder omleggingen for kjøretøy i avgiftsgruppene b, c, h og j (varebiler klasse 2, campingbiler, drosjer og minibusser) som betaler engangsavgiften beregnet som en prosentvis andel av avgiften i avgiftsgruppe a.

Varebiler klasse 2 mv. betaler en andel av NO_x-avgiften for personbiler på 50 pst. Denne ble økt i 2016-budsjettet, og foreslås økt til 75 prosent i 2017-budsjettet. For disse bilene foreslås det samtidig en lettelse ved at prosentandelen av personbilavgiftens vekt-komponent reduseres fra 22 til 21 pst. Dette er i tråd med omlegging av engangsavgiften i miljøvennlig retning. Reduksjonen bidrar samtidig til å motvirke avgiftsøkning for tyngre varebiler som følge av forslaget om en mer progressiv innretning på vekt-komponenten for personbiler.

For kjøretøy i avgiftsgruppe f (motersykler) benyttes nå slagvolum og motoreffekt som beregningsgrunnlag, sammen med en stykkavgift. Regjeringen vil utrede en omlegging som vrir engangsavgiften for motorsykler mot utslipp slik det er gjort for personbiler.

Vrakpantavgift

Oppsamlingssystemet for bilvrak skal sørge for innsamling og gjenvinning av kjøretøy. Ordningen ble innført i 1978 og omfatter i dag blant annet personbiler, varebiler, campingbiler, snøscootere og minibusser. Vrakpanten, som utbetales ved levering av kjøretøy til godkjente oppsamlingsplasser, skal gi en økonomisk motivasjon til å levere biler til vraking.

Vrakpanten er på 3 000 kroner. Utbetalinger av vrakpant er finansiert ved vrakpantavgiften på 2 400 kroner. Vrakpantavgiften inngår i engangsavgiften, jf. avgiftsvedtaket § 2. Avgiften er ikke øremerket utbetaling av vrakpant, men er likevel ment om lag å dekke utbetalingene. Vrakpantavgiften underbygger dermed prinsippet om at det er en panteordning.

Det foreslås ingen endringer i vrakpantavgiften for 2017. Vrakpantordningen er beskrevet i Prop. 1 S (2016–2017) Klima- og miljødepartementet.

Fritak for amatørbygde kjøretøy

Departementet foreslår at det i Stortingets vedtak om engangsavgift gis et fritak for amatørbygde kjøretøy, se forslag til § 5 ny bokstav p. Nærmere bestemmelser vil bli gitt i engangsavgiftsforskriften. Det legges opp til å knytte fritaket til vegmyndighetenes forskrift 10. oktober 2013 nr. 1217 om godkjenning og registrering av amatørbygde kjøretøy (forskrift om amatørbygde kjøretøy), som trådte i kraft 1. januar 2014. Denne forskriften avgrensner og setter et årlig tak for antall kjøretøy som kan godkjennes og registreres. Fritaket vil i utgangspunktet kun gjelde kjøretøy som er bygget i Norge, og er etter forskriften begrenset til å gjelde maksimalt 230 kjøretøy per år. Provenykonsekvensene er på usikkert grunnlag anslått til 5 mill. kroner.

Formålet med forslaget er å redusere kostnadene som i dag påløper hobbyvirksomheten som består i å bygge sitt eget kjøretøy etter de nye godkjenningsreglene som vegmyndighetene etablerte ved forskrift om amatørbygde kjøretøy.

Forskrift om amatørbygde kjøretøy omfatter kjøretøy som hovedsakelig er bygget og konstruert av en enkeltperson samt kjøretøy i byggesett. Tidligere kunne det i praksis være vanskelig å få registrert et amatørbygget kjøretøy. Det ordinære regelverket krevde omfattende tester i tekniske laboratorier og testkravene kunne innebære fysisk ødeleggelse av komponenter i bilen. Forskriften skulle være et generelt unntak og lempning fra de ordinære reglene for teknisk enkeltgodkjenning og registrering av kjøretøy, slik at særskilte definerte enkeltbygde kjøretøy lettere kunne registreres og brukes i Norge.

Departementet viser til at statsstøttereglene gjelder støtte til foretak som utøver økonomisk virksomhet. Forskrift om amatørbygde kjøretøy omfatter ikke kjøretøy som bygges i forretningsmessig sammenheng, og det er kun privatpersoner som kan få godkjent og registrert byggeprosjekt. Dette er etter departementets syn ikke noen økonomisk aktivitet i EØS-rettslig forstand. I den grad fritaket utgjør en indirekte fordel for produsenter og forhandlere, kan statsstøtteregelverket være relevant. Departementet vil vurdere dette nærmere.

Avgrensingen som er foreslått for fritaket, ved å henvise til forskriften om amatørbygde kjøretøy

som kun gjelder norske kjøretøy, vil kunne utgjøre en hindring av både det frie varebytte og fri bevegelse for personer, og kan dermed komme i strid med EØS-avtalen. Departementet vil vurdere nærmere hvordan dette kan løses for utenlandske kjøretøy. Det vil ikke være mulig å anslå et eventuelt omfang av slike saker, men departementet forventer at det vil være begrenset.

Fritaket forventes ikke å medføre vesentlige systemtekniske eller administrative konsekvenser.

Forholdsmessig betaling av engangsavgift

Departementet foreslår at det i Stortingets vedtak om engangsavgift åpnes for at departementet kan gi forskrift om forholdsmessig betaling av engangsavgift på motorvogner som skal benyttes i Norge i et avgrenset tidsrom på bakgrunn av en tidsbestemt leie- eller leasingkontrakt, se forslag til § 2 tredje ledd nytt annet punktum. Nærmere bestemmelser om ordningen vil bli gitt i engangsavgiftsforskriften. Skattedirektoratet sender et forslag om forskriftendringer på høring. Departementet tar sikte på at ordningen og forskriften kan iverksettes fra årsskiftet.

Formålet med endringen er å følge opp en grunnlagt uttalelse 29. juni 2016 fra EFTAs overvåkingsorgan (ESA) som har konkludert med at dagens avgiftsbestemmelser for leie- og leasingbiler som brukes i Norge i en på forhånd definert periode, ikke er i overenstemmelse med EØS-avtalens prinsipper om fri flyt av tjenester og kapital. Dersom det ikke dreier seg om kortvarig leie, skal det i dag betales full avgift for leie- eller leasingbiler som skal benyttes i Norge av personer bosatt her. Ved eksport av kjøretøyet er det mulighet for å søke om forholdsmessig refusjon av engangsavgiften, slik at avgiften tilpasses den tiden kjøretøyet har blitt benyttet i Norge. ESA mener dette ikke er tilstrekkelig, og at det også må åpnes for forholdsmessig betaling av engangsavgift for leie- og leasingbiler.

Endringen innebærer at Skatteetaten etter søknad kan gi tillatelse til forholdsmessig betaling av engangsavgiften når leie- og leasingbiler importeres til Norge. Ved registreringstidspunktet vil det da bli beregnet og betalt engangsavgift for den planlagte bruksperioden, i stedet for at hele engangsavgiften betales ved registrering slik som i dag. Det vil også være mulighet for å betale full avgift ved registreringen, for så å få mellomlegget refundert når søknaden er behandlet. I forskriften vil ordningen bli begrenset til leie- og leasingkontrakter med maksimalt fem års varighet. Skal

motorvognen benyttes i Norge i lenger periode, må ordinær engangsavgift betales. Det vil også bli regulert hvordan avgiften skal beregnes dersom det skjer endringer underveis i kontraktperioden.

Det knytter seg usikkerhet til hvor mange leie- og leasingbiler som vil kunne bli omfattet av ordningen. På kort sikt kan det anslås at innføring av forholdsmessig betaling kan redusere inntektsanslaget for engangsavgift for 2017 med i størrelsesorden 200 mill. kroner. Ut fra en forutsetning om at ordningen i liten grad vil påvirke valg av kjøretøy, legger departementet likevel til grunn uendret proveny fra engangsavgiften på lengre sikt. Likviditetsforskyvning som følge av endrede innbetalinger vil imidlertid ha noe betydning for statlige renteinntekter, men det legges til grunn at provenyeffekten er begrenset.

Innføring av et system for forholdsmessig betaling av engangsavgift, vil medføre behov for tekniske endringer i Skatteetatens IT-systemer og manuell saksbehandling tilsvarende inntil 15 årverk. Innføring av en ny systemløsning i Skatteetaten for avgiftsforvaltningen (SAFIR) fra 2018 vil imidlertid gi automatiserte løsninger for forholdsmessig engangsavgift. Dette vil redusere ressursbruken til manuell saksbehandling betydelig. Kostnadene til utvikling av løsninger for forholdsmessig engangsavgift i SAFIR er estimert til 22,4 mill. kroner. Kostnadene dekkes innenfor Finansdepartementets gjeldende budsjettammer.

10.4.3 Årsavgift (kap. 5536 post 72)

Regjeringen foreslår å redusere satsene for avgiftsgruppen som ilegges høyest sats i årsavgiften med nær 12 pst. reelt. Det foreslås at øvrige satser i årsavgiften prisjusteres for 2017, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Årsavgiften er en fiskal avgift som pålegges kjøretøy med tillatt totalvekt under 7 500 kg. Avgiften er delt inn i tre avgiftsgrupper med ulike satser, avhengig av type kjøretøy (gjeldende satser i parentes):

- Personbiler, varebiler, campingbiler, minibuser, kombinerte biler, lastebiler, trekkbiler med tillatt totalvekt fra og med 3 500 kg og årsprøvekjennermerker for kjøretøy (3 655 kroner per år for dieselskjøretøy uten fabrikkmontert partikkelfilter, 3 135 kroner for de øvrige kjøretøyene i denne klassen samt årsprøvekjennermerker for kjøretøy).
- Motorsykler (1 920 kroner per år).
- Traktorer, mopeder, veterankjøretøy mv. (445 kroner per år).

Fra 1. januar 2008 ble årsavgiften miljødifferensiert ved at dieslbiler uten fabrikkmontert partikkelfilter fikk høyere årsavgift enn andre kjøretøy i avgiftsgruppe 1. Differensieringen ble i første rekke innført for å redusere utslipp av partikler. Fra 1. januar 2015 ble årsavgiften avviklet for campingtilhengere.

Regjeringen foreslår at den høyeste satsen reduseres med om lag 12 pst. reelt. Dette gjelder personbiler, varebiler, campingbiler, minibuser, kombinerte biler, lastebiler, trekkbiler med tillatt vekt fra og med 3 500 kg og årsprøvekjennermerker for kjøretøy. Avgiften er miljødifferensiert ved at dieslbiler uten fabrikkmontert partikkelfilter har en høyere sats enn dieslbiler med slikt filter. Gjeldende satser for denne avgiftsgruppen er 3 655 kroner per år for dieselskjøretøy uten fabrikkmontert partikkelfilter og 3 135 kroner per år for de øvrige kjøretøyene samt årsprøvekjennermerker for kjøretøy. De foreslåtte endringene innebærer et provenytap på om lag 1,22 mrd. kroner påløpt og bokført i 2017.

Omlagging av årsavgift til avgift på trafikkforsikringsavgift – overgangsbestemmelse

I Prop. 120 LS (2014–2015) *Endringer i skatteavgifts og tollavgivninga* kapittel 14 ble Stortinget orientert om at Finansdepartementet har igangsatt et arbeid med sikte på å erstatte årsavgiften med en særavgift på trafikkforsikringer, og at et forslag om dette hadde vært gjenstand for høring. Arbeidet ble også omtalt i Prop. 1 S (2015–2016) for Finansdepartementet kapittel 2.2.2, og i Innst. S 5 (2015–2016) kapittel 4.12 hvor det uttales at:

«Flertallet viser til at regjeringen har satt i gang et arbeid med sikte på å erstatte årsavgiften med en forsikringsavgift med virkning fra 2018. Flertallet støtter intensjonen i arbeidet og ber regjeringen om å arbeide videre med et forslag som kan legges fram for Stortinget i budsjettdokumentene for 2017, med sikte på å igangsette omlaggingen i 2017. Flertallet legger til grunn at arbeidet skjer i tett dialog med forsikringsbransjen, og at den økonomiske belastningen på bileierne ved en ny ordning vil være omtrent som i dag.»

Departementet legger opp til å fremme forslag om avgift på trafikkforsikringer i statsbudsjettet for 2018. Dermed blir 2017 det siste året med årsavgift. Det vil ikke bli bokført proveny fra trafikkforsikringsavgiften i 2017.

For å kunne starte omleggingen allerede i 2017 foreslås at Stortinget i vedtaket om årsavgift for 2017 gir departementet fullmakt til å gi forskrift om overgangsbestemmelser. Det vises til forslag til ny § 7 i vedtaket om årsavgift, og til nærmere omtale nedenfor.

Trafikkforsikringsavgiften vil omfatte alle obligatoriske ansvarsforsikringer som er tegnet i henhold til bilansvarsloven. Avgiften vil omfatte de samme kjøretøy som årsavgiften, og i hovedsak med samme satser og satsstruktur.

Trafikkforsikringsavgiften vil bli utformet som en ordinær særavgift, der avgiftsplikten legges på forsikringsselskapene som i sin tur priser avgiften inn i de ordinære premiene. Forsikringskontrakter strekker seg oftest over to kalenderår, mens Stortingets avgiftsvedtak gjelder for det enkelte kalenderår. Dette gjør det nødvendig med særlige regler om beregning, periodisering og innberetning av avgiften.

Det legges opp til at selskapene etterskuddsvis skal innrapportere avgiften på grunnlag av antall forsikringsdøgn det enkelte selskap har omsatt foregående avgiftstermin. Avgiften som den enkelte forsikring utløser, skal beregnes ut fra de avgiftsatser som gjaldt da forsikringen startet å løpe. Forsikringsselskapene produserer normalt kravene som de sender ut i forbindelse med fornyelse av eksisterende forsikring 60 dager før forsikringen trer i kraft. Departementet legger derfor opp til at de nye satsene som Stortinget vedtar i forbindelse med budsjettet først gjøres gjeldende for forsikringer som begynner å løpe fra 1. mars i budsjettåret. Tilsvarende videreføres fjorårets satser for forsikringer som begynner å løpe før denne dato. Ved å «forskyve» avgiftsåret på denne måten vil selskapene alltid vite hvilken avgiftssats som skal legges til grunn når kravene produseres.

Formålet med omleggingen er å gi større fleksibilitet for bileierne og å forenkle og effektivisere avgiftsadministrasjonen. En erstatning av årsavgiften med en avgift på ansvarsforsikringen vil ha flere fordeler for bileierne. Avgiften vil bli inkludert i forsikringspremien, slik at bileierne etter en omlegging vil kunne forholde seg til én faktura. Omleggingen gir mer fleksibilitet både ved at forsikringsavgiften tilpasses den tiden kjøretøyet er forsikret, og ved at bileierne om ønskelig kan fordele avgiftsbelastningen over hele året dersom de velger å betale forsikringspremien i flere terminer, for eksempel månedlig. Omleggingen vil blant annet innebære at bileiere som må kjøpe ny bil fordi den gamle vrakes, ikke lenger vil bli belastet med to årsavgifter samme år.

Det er anslått at omleggingen kan gi et provenytap på om lag 825 mill. kroner basert på gjeldende nivå på årsavgiften. Av dette skyldes 400 mill. kroner den økte fleksibiliteten i ordningen, og er en konsekvens av at den enkelte bileierne etter omleggingen bare vil bli belastet med avgift for tiden kjøretøyet er registrert og forsikret. I tillegg vil inntektene fra merverdiavgiften bli redusert med om lag 75 mill. kroner som følge av at leasingselskapene etter omleggingen ikke lenger må beregne merverdiavgift ved viderefakturering av årsavgift til sine kunder. Ordningen vil videre gi et rente- og likviditetstap for staten, som anslås å gi et provenytap i 2018 på i størrelsesorden 150 mill. kroner. Videre er det anslått provenytap på 200 mill. kroner grunnet en forventning om at det vil bli innbetalt trafikkforsikringsavgift for færre kjøretøy enn årsavgift.

For å unngå en økning i antallet uforsikrede kjøretøy er det igangsatt et arbeid i samarbeid med forsikringsbransjen for å få på plass en ordning i regi av Trafikkforsikringsforeningen (TFF), som skal gjøre det mulig å belaste eiere av uforsikrede, påregistrerte kjøretøy med et unnlattelsesgebyr som har til formål å motivere eier til å oppfylle forsikringsplikten. Det tas sikte på å få denne ordningen på plass samtidig med avgiften i 2018. Ordningen forventes å redusere andelen uforsikrede kjøretøy fra dagens 3,27 pst. til om lag 1 pst. som er andelen i Sverige som har hatt en TFF-ordning siden 1978. Innføring av en TFF-ordning anslås å redusere provenytapet som følge av manglende innbetaling av avgift fra 200 til 50 mill. kroner.

I den helhetlige gjennomgang av bilavgiftene ble det lagt opp til at avgiftsfordelene for nullutslippsbiler over tid skal fases ut. Det er varslet at nullutslippsbilene kan ilegges halv årsavgift fra 1. januar 2018 og full årsavgift for 2020, se Meld. St. 2 (2014–2015) Revidert nasjonalbudsjett 2015. Som en praktisk tilnærning vil departementet legge opp til at avgiften på nullutslippsbiler for 2018 settes lik avgiften på motorsykler som i dag har en sats mellom lav og høy sats. Ved innføringen av trafikkforsikringsavgiften legges det tilsvarende opp til at nullutslippsbiler for 2018 skal betale samme avgift som motorsykler for 2018. En slik satsøkning anslås å gi en påløpt provenyøkning på 225 mill. kroner i 2018.

Forslaget om årsavgiftsreduksjon i 2017 påvirker grunnlaget for provenyeffektene av omleggingen fra årsavgift til trafikkforsikringsavgift, og det anslås at det innebærer at provenytapet samlet reduseres med om lag 80 mill. kroner i 2018.

Innføring av avgift på trafikksforsikringer vil påføre bransjen engangskostnader og kostnader knyttet til den løpende håndteringen av avgiften. Finans Norge har anslått engangskostnadene for bransjen til om lag 150–170 mill. kroner, og de årlige kostnadene ved å forvalte ordningen til mellom 40 og 50 mill. kroner samlet. Anslagene er basert på innspill fra de enkelte selskapene, og Finans Norge understreker at anslagene er usikre. Forsikringsselskapene er i gang med å gjennomføre de nødvendige systemmessige endringer, og har allerede nedlagt betydelige resurser i dette arbeidet.

Bransjen har anmodet om at antallet avgiftsterminer reduseres i forhold til de foreslåtte 12 terminene. Det tas sikte på å følge opp bransjens anmodning, slik at det legges opp til kvartalsmessige terminer med innbetaling en måned og 18 dager etter utløpet angjeldende termin. Dette anslås også å gi rentegevinster for bransjen i størrelsesorden 30–40 mill. kroner årlig. Det er da lagt til grunn en rente på 1 pst.

Skatteetaten vil få reduserte kostnader ved fjerning av dagens årsavgift. Etatens kostnader ved å drifte årsavgiften er anslått til i underkant av 50 mill. kroner per år. Dette omfatter fastsettelse, innkreving og kontroll, håndtering av publikumshenvendelser og regelverksutvikling. I tillegg kommer driftskostnader som porto ved utsendelse av krav, samt kostnader ved fakturering og purring. I tillegg vil Skatteetatens kostnader med tvangsinn drivelse av krav om årsavgift bortfalle. Dette er beregnet til om lag 12 mill. kroner hvert år.

Skatteetaten vil måtte påregne noen kostnader knyttet til trafikksforsikringsavgiften. Innføring av avgiften, vil blant annet medføre ressurser til utvikling og vedlikehold av regelverket knyttet til avgiften. Det vil også være kostnader til utvikling av systemstøtte for innkreving av den nye trafikksforsikringsavgiften fra forsikringsselskapene. Det legges til grunn at dette kan håndteres i Skatteetatens særavgiftssystemer uten særlige tilpasninger.

Selv om den nye avgiften først innføres i 2018, vil forsikringsselskapene måtte forholde seg til avgiften allerede i 2017. Dette skyldes at forsikringer som tegnes eller fornyes i 2017 gjennomgående også vil gjelde dekning for deler av 2018. For å gi forsikringsselskapene et grunnlag for å igangsette avgiftsomleggingen i 2017 foreslås at Finansdepartementet gis fullmakt til å fastsette overgangsregler om beregning og innrapportering av trafikksforsikringsavgift. Det vises til forslag til ny § 7 i vedtaket om årsavgift. Departementet vil med hjemmel i fullmakten utarbeide forskrift med en

satstabell med satser for forsikringer som begynner å løpe før 1. mars 2018 basert på årsavgiftssatsene for 2017. For nullutslippsbiler legges det opp til samme avgift som for motorsykler i 2017. Finansdepartementet vil i samarbeid med forsikringsbransjen informere bileierne slik at de er best mulig forberedt før trafikksforsikringsavgiften innføres.

I innføringsåret vil forsikringstakere som betaler inn premie i årlige terminer, oppleve å måtte betale deler av den nye avgiften for 2018 i allerede i 2017. Det vil si samme år som årsavgiften kreves inn for siste gang. Den enkelte forsikringstaker vil kunne motvirke likviditetsulempen dette innebærer ved å gå over til månedlig innbetaling av forsikringspremien.

10.4.4 Vektårsavgift (kap. 5536 post 73)

Det foreslås å prisjustere satsene i vektårsavgiften for 2017, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Vektårsavgiften består av en vektgradert årsavgift og en miljødifferensiert årsavgift. Avgiften gjaldt tidligere alle kjøretøy og kombinasjoner av kjøretøy med tillatt totalvekt på 12 tonn og over, men fra 1. januar 2006 ble avgiften utvidet til å gjelde alle kjøretøy og kombinasjoner av kjøretøy med tillatt totalvekt på 7 500 kg og over.

Den vektgraderte årsavgiften er gradert etter kjøretøyets totalvekt, fjæringssystem og antall aksler. Denne graderingen er utformet slik at det tas hensyn til veislitasje. Strukturen i vektdelen følger et EU-direktiv, men dagens satser er høyere enn EUs minstesatser.

Den miljødifferensierte årsavgiften graderes etter kjøretøyets totalvekt og etter hvilke utslippsskrav kjøretøyene oppfyller. Utslippsskravene følger kjøretøyforskriftens EURO-klassifisering som stiller krav til maksimalt utslipp av blant annet nitrogendioksider og partikler. Miljødelen er ment å dekke miljø- og helsekostnader ved lokale utslipp fra tyngre kjøretøy. Kostnadene varierer med blant annet hvor langt, hvor og når det kjøres. Det er ikke mulig å ta hensyn til den faktiske bruken av kjøretøyet i avgiften. Avgiften er derfor ikke en presis måte å prise miljø- og helsekostnader på. Miljødelen er ikke bundet opp av nevnte EU-direktiv.

10.4.5 Omregistreringsavgift (kap. 5536 post 75)

Det foreslås å prisjustere satsene i omregistreringsavgiften for 2017, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Det skal ikke betales merverdiavgift ved omsetning av kjøretøy som tidligere har vært registrert her i landet (brukte kjøretøy). Det skal imidlertid betales en særavgift ved omregistrering av slike kjøretøy. Avgiften er gradert etter vekt og alder på kjøretøyet. Kjøretøyene som omfattes av avgiftsplikten, er delt i fire grupper:

- Mopeder, motorsykler mv.
- Personbiler og busser.
- Lastebiler, varebiler, kombinerte biler, campingbiler mv.
- Biltilhengere, semitrailere mv.

Omregistreringsavgiften har flere 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 som følge av at 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. reelt. 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.

10.5 Veibruksavgift på drivstoff (kap. 5538 post 70–72)

Norges geografi og spredte bosetning medfører at mange er avhengige av å bruke bil. Veitrafikken påfører imidlertid 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 særskilt gjennom CO₂-avgiften.

I dag er bensin og diesel med mineralisk opphav, bioetanol og biodiesel som omfattes av omsetningskravet i produktforskriften, samt LPG, ilagt veibruksavgift. Tabell 10.1 viser dagens veibruksavgifter på drivstoff, energiinnhold og avgiftssats per energienhet. Det framgår av tabellen at avgiftsnivået målt i kroner per energienhet varierer betydelig mellom ulike drivstoff, for eksempel har mineraloljebasert diesel en betydelig lavere avgift per energienhet enn bensin. Målsettingen på sikt er at alle fossile drivstoff ilegges veibruksavgift gradert etter energiinnholdet i drivstoffet, jf. den helhetlige gjennomgangen av kjøretøy- og drivstoffavgifter i Revidert nasjonalbudsjett 2015.

Dagens veibruksavgift omfatter ikke alle typer drivstoff. Biogass, hydrogen, hytan og elektrisitet som benyttes i el- og hybridbiler er ikke omfattet av veibruksavgiften. Omsetningen av slike alternative drivstoff er foreløpig relativt begrenset.

Inntektene fra veibruksavgiftene kan bli redusert over tid på grunn av økt bruk av drivstoff med lavere eller ingen avgift. Dagens avgifter på drivstoff (veibruksavgiften og CO₂-avgiften) gir staten inntekter på rundt 20 mrd. kroner årlig.

Veibruksavgift på bensin

Det foreslås å øke veibruksavgiften på bensin med 15 øre per liter utover prisjustering for 2017, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

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 mer enn 50 prosent bensin og

Tabell 10.1 Veibruksavgift på drivstoff. Gjeldende fra 1. juli 2016

Drivstoff	Avgiftssats 2016, kroner per liter ²	Energiinnhold, MJ per liter ²	Avgiftssats 2016, kroner per MJ
Mineraloljebasert diesel	3,44	36,2	0,095
Bensin	4,99	32,5	0,154
Biodiesel ¹	0/3,44	33	0/0,104
Bioetanol ¹	0/4,99	21	0/0,238
Naturgass	0	39,7	0
LPG	0,69	46,1	0,015

¹ Biodiesel og bioetanol som omfattes av omsetningskravet i produktforskriften, ilegges veibruksavgift. Annet biodrivstoff avgiftslegges ikke.

² For naturgass per Sm³ og for LPG per kg.

Kilder: Statistisk sentralbyrå, EUs direktiv 2009/28/EF (fornybardirektivet), vedlegg 3 og Finansdepartementet.

helt avgiftsfrie dersom de inneholder mindre enn 50 prosent bensin. Andel etanol som blandes inn i bensin, er i utgangspunktet fritatt for avgift uavhengig av mengde, men bioetanol som rapporteres inn som en del av omsetningskravet etter produktforskriften, ilegges veibruksavgift på bensin.

Det gis avgiftsfritak for blant annet bensin som anvendes i fly, til tekniske og medisinske formål, i tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområdene utenfor norsk territorialgrense samt i båter og snøscootere i veiløse strøk.

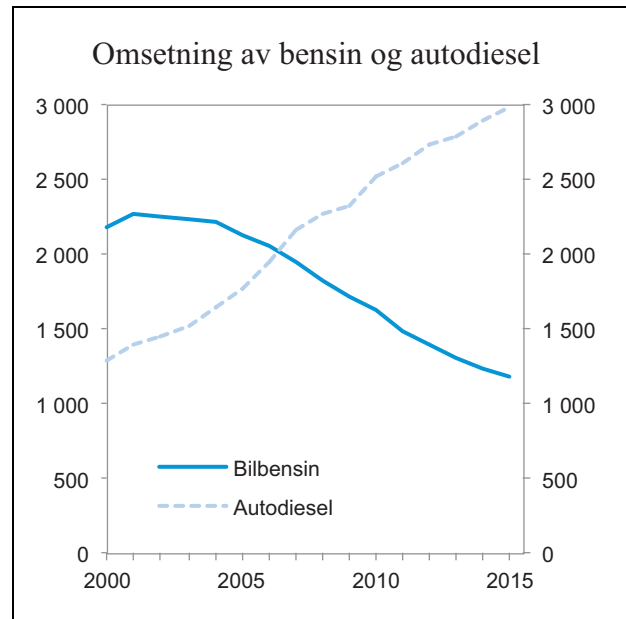
Avgiftssatsene i 2016 er 4,99 kroner per liter for svovelfri bensin (under 10 ppm svovel) og 5,03 kroner per liter for lavsvovlet bensin (under 50 ppm svovel) og annen bensin.

Regjeringen foreslår å øke veibruksavgiften på bensin med 15 øre per liter utover prisjustering for 2017. Forslaget anslås å gi et merproveny på om lag 130 mill. kroner påløpt og 120 mill. kroner bokført i 2017. Forslaget er en del av oppfølgingen av Grønn skattekomisjon og skal bidra til bedre prising av de eksterne kostnadene ved veitrafikk. Forslaget må også ses i sammenheng med forslaget om å øke veibruksavgiften på autodiesel med 35 øre per liter utover prisjustering. Samlet bidrar disse forslagene til å utjevne avgiftsforskjellen mellom autodiesel og bensin, jf. målsettingen om at alle fossile drivstoff på sikt skal ilegges veibruksavgift gradert etter energiinnholdet i drivstoffet.

Regjeringen ønsker imidlertid ikke å øke den samlede skatte- og avgiftsbelastningen for bilistene. Regjeringen foreslår derfor å kompensere bilistene for økt veibruksavgift ved å redusere årsavgiften og øke reisefradraget. I tillegg kompenseres bilistene gjennom reduserte bompengetakster utenom storbyområdene. Det vises ellers til omtalen av oppfølgingen av Grønn skattekomisjon i kapittel 26.

Figur 10.13 viser utviklingen i omsetningen av bensin og autodiesel fra 2000 til 2015. Omsetningen av bensin var om lag uendret fram til 2004, men har falt hvert år etter det. Omsetningen av bensin var i 2015 45 pst. lavere enn ti år tidligere. Denne utviklingen skyldes først og fremst overgang fra bensin- til dieseldrevne personbiler, se omtale i punkt 10.4.2 og figur 10.8.

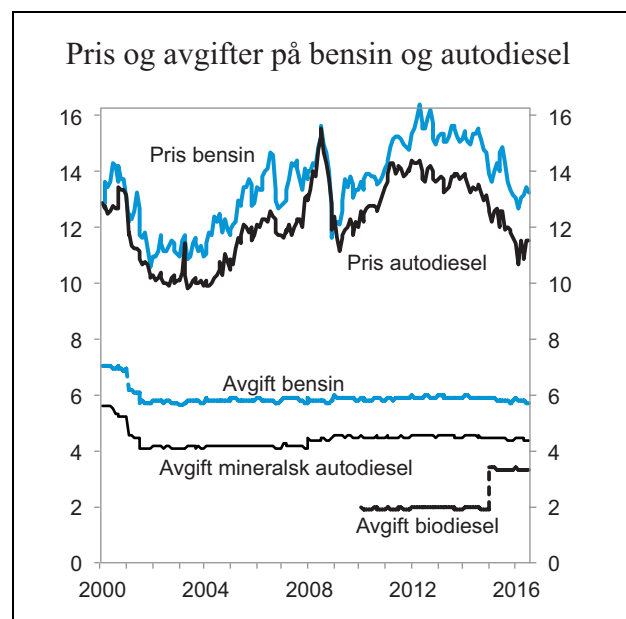
Figur 10.14 viser utviklingen i gjennomsnittlig reell pris og særavgifter på bensin og autodiesel (veibruksavgifter og CO₂-avgifter) i perioden fra 1997 til juli 2016 målt i faste 2015-kroner. Avgiftsreduksjonene i 2001 bidro til en markert nedgang i bensinprisene. Fra 2004 til juli 2008 steg bensinprisen. Høsten 2008 kom det et kraftig prisfall,



Figur 10.13 Omsetning av bensin og autodiesel (inkl. biodiesel) i perioden 2000–2015. Mill. liter

Kilde: Norsk Petroleumsinstitutt og Finansdepartementet.

men etter det har prisene igjen økt. I april 2012 var realprisen høyere enn i juli 2008, men realprisen har blitt noe redusert etter dette. I juli 2016 var utsalgsprisen for bensin reelt sett 19 pst. lavere enn i april 2012. Avgiftene på bensin har vært reelt om lag uendret siden 2002.



Figur 10.14 Gjennomsnittlig utsalgspris og avgiftssatser på bensin og autodiesel i perioden januar 1997–juli 2015. 2014-kroner per liter

Kilde: Norsk Petroleumsinstitutt, Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Veibruksavgift på autodiesel

Det foreslås å øke veibruksavgiften på autodiesel med 35 øre per liter utover prisjustering for 2017, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgiften på autodiesel og vektårsavgiften avløste kilometeravgiften i 1993. Avgiftsplikten omfatter mineralolje som skal benyttes til framdrift av motorvogn. Som mineralolje til framdrift av motorvogn, anses all mineralolje som ikke er merket på det tidspunktet avgiftsplikten oppstår. Merket olje kan benyttes i enkelte motorvogner, herunder traktorer, anleggsmaskiner og motorredskaper. Slik olje er ikke ilagt veibruksavgift på autodiesel, men illegges grunnavgift på mineralolje. Med virkning fra 1. oktober 2015 omfattes biodiesel ikke av veibruksavgift på autodiesel, og det gjøres fradrag for andel biodiesel som blandes inn i mineralolje. Med virkning fra samme tidspunkt er det innført veibruksavgift på biodiesel som rapporteres inn som en del av omsetningskravet etter produktforskriften.

Avgiftssatsene i 2016 er 3,44 kroner per liter for svovelfri mineralolje (under 10 ppm svovel) og 3,50 kroner per liter for annen mineralolje.

Regjeringen foreslår å øke veibruksavgiften på autodiesel med 35 øre per liter utover prisjustering for 2017. Forslaget anslås å gi et merproveny på om lag 1 050 mill. kroner påløpt og 960 mill. kroner bokført i 2017. Forslaget er en del av oppfølgingen av Grønn skattekommisjon og skal bidra til bedre prising av de eksterne kostnadene ved veitrafikk. Forslaget må også ses i sammenheng med forslaget om å øke veibruksavgiften på bensin med 15 øre per liter utover prisjustering. Samlet bidrar disse forslagene til å utjevne avgiftsforskjellen mellom autodiesel og bensin, jf. målsettingen om at alle fossile drivstoff på sikt skal illegges veibruksavgift gradert etter energiinnholdet i drivstoffet.

Regjeringen ønsker imidlertid ikke å øke den samlede skatte- og avgiftsbelastningen for bilistene. Regjeringen foreslår derfor å kompensere bilistene for økt veibruksavgift ved å redusere årsavgiften og å øke reisefradraget. Transportørene kompenseres gjennom økt avskrivningssats for vogntog, lastebiler, busser, varebiler mv. Både bilistene og transportørene vil i tillegg kompenseres gjennom reduserte bompengetakster utenom storbyområdene. Det vises ellers til omtalen av oppfølgingen av Grønn skattekommisjon i kapittel 26.

Figur 10.13 viser at omsetningen av autodiesel er økt kraftig de siste årene, og omsetningen i 2015 var 68 pst. høyere enn ti år tidligere. Utviklingen skyldes først og fremst overgang fra bensin-

til dieseldrevne personbiler, se omtale i punkt 10.4.2 og figur 10.8. Figur 10.14 viser at avgiftsreduksjonene i 2001 bidro til lavere realpriser på autodiesel. Fra 2004 steg prisene fram til juli 2008. Høsten 2008 kom det et kraftig prisfall, men deretter steg prisene igjen fram mot våren 2012. Etter det er prisene noe redusert. I juli 2016 var utsalgsprisen for autodiesel reelt sett 26 pst. lavere enn i juli 2008. Fra 2001 var avgiftene på autodiesel reelt uendret fram til veibruksavgiften på autodiesel ble økt med 20 øre per liter fra 1. januar 2008 og med ytterligere 10 øre per liter fra 1. juli 2008.

Veibruksavgift på biodrivstoff som omfattes av omsetningskravet i produktforskriften

Veibruksavgiften på drivstoff er begrenset til å omfatte bensin, mineralbasert diesel og LPG. Ren bioetanol og biodiesel faller utenfor avgiftsplikten for veibruksavgiften på bensin og autodiesel. Videre kan det gjøres forholdsmessig fradrag for etanol og biodiesel som blandes inn i henholdsvis bensin og mineralbasert diesel. Det skal imidlertid illegges veibruksavgift på biodrivstoff som rapporteres inn som en del av omsetningskravet etter forskrift 1. juni 2004 nr. 922 om begrenset bruk av helse- og miljøfarlige kjemikalier og andre produkter (produktforskriften) § 3–3 etter de satter som gjelder for bensin og mineralolje.

Etter produktforskriften skal de som omsetter drivstoff sørge for at minimum 5,5 volumprosent av totalt omsatt mengde drivstoff til veitrafikk per år består av biodrivstoff (omsetningskravet). Biodrivstoff framstilt av avfall og rester, lignocellulosemateriale, eller celluloseholdig materiale som ikke er næringsmiddel, teller dobbelt sammenliknet med andre biodrivstoff.

Fra 1. januar 2017 økes omsetningskravet til 7,0 volumprosent. I tillegg innføres det krav om at 1,5 volumprosent skal være dobbelttelligende biodrivstoff og at biodrivstoff til veigående bensinkjøretøy skal utgjøre 4,0 volumprosent (før dobbelttelling). Endringen i omsetningskravet anslås å gi et provenytap på om lag 22 mill. kroner påløpt og 20 mill. kroner bokført gjennom redusert inntekt fra CO₂-avgiften og økt inntekt fra veibruksavgiftene.

Veibruksavgift på LPG (autogass)

Det foreslås å øke veibruksavgiften på LPG med 0,79 kroner per kg utover prisjustering fra 2017, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Veibruksavgift på LPG ble innført 1. juli 2016. Avgiften omfatter LPG som leveres autogassanlegg og andre fyllestasjoner, og som skal benyttes

til framdrift av motorvogn. Som LPG anses også blandinger dersom LPG er hovedbestanddel. Blandinger hvor andelen LPG er mindre enn 50 volumprosent omfattes ikke av avgiftsplikten. Under behandlingen av Revidert nasjonalbudsjett 2016 vedtok Stortinget å sette satsen i veibruksavgiften på LPG til 0,69 kroner per kg LPG fra 1. juli 2016. Målt i kroner per energienhet tilsvarer dette 10 pst. av veibruksavgiften på bensin. I henhold til gjennomgangen av bilavgiftene som ble presentert i Revidert nasjonalbudsjett 2015, er det en målsetting at alle fossile drivstoff på sikt skal ilegges veibruksavgift gradert etter energiinnholdet i drivstoffet. Flertallet i finanskomiteen forutsatte derfor at satsen i veibruksavgiften på LPG økes trinnvis i kommende budsjetter opp til full sats i 2025, se Innst. 400 S (2015–2016). I budsjettet for 2017 foreslås det å øke avgiften med 0,79 kroner per kg LPG utover prisjustering. Avgiften vil dermed tilsvare 20 pst. av veibruksavgiften på bensin, målt etter energiinnhold. Forslaget er i tråd med en trinnvis opptrapping av avgiftssatsen slik at den i 2025 skal være på samme nivå som veibruksavgiften på bensin. Forslaget anslås å gi et merprovøy på 1 mill. kroner påløpt og bokført.

Veibruksavgift på naturgass

I statsbudsjettet 2016 ble det vedtatt å innføre veibruksavgift på naturgass fra 1. januar 2016 med 5,95 kroner per Sm³. Fra 1. juli 2016 ble avgiftssatsen satt ned til 0 kroner per Sm³. I behandlingen av statsbudsjettet for 2016 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 forbindelse med Revidert nasjonalbudsjett 2016, jf. Prop. 121 LS (2015–2016) Endringer i skatte-, avgifts- og tollovgivinga punkt 4. I forbindelse med behandlingen av Revidert nasjonalbudsjett 2016 fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak (vedtak 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 notifikasjon 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».

Som påpekt i Prop. 121 LS (2015–2016) Endringer i skatte-, avgifts- og tollovgivinga er avgiftsfritak for naturgass som blir brukt som supplement til biogass å anse som statsstøtte. Statsstøtte kan anses som forenlig med EØS-avtalens statsstøtteregulering, men det kan ikke gis støtte før den er notifisert til og godkjent av EFTAs overvåkingsorgan (ESA). For at ESA skal kunne godkjenne støtten må den blant annet bidra til å nå et mål av felles interesse, den må være nødvendig og egnet, ha en insentiveffekt og være proporsjonal.

Regjeringen ønsker å iverksette vedtaket om økt veibruksavgift på naturgass så snart som mulig. Departementet arbeider derfor med saken og vil følge opp Stortingets anmodningsvedtak ved å notifisere fritak for veibruksavgifts på naturgass som supplement til biogass til ESA. Som påpekt i Prop. 121 LS (2015–2016) Endringer i skatte-, avgifts- og tollovgivinga er det flere forhold som må avklares og vurderes nærmere før det kan tas kontakt med ESA om saken med sikte på en formell notifikasjon. Vurderingene foretas i samråd med berørte departementer, herunder Klima- og miljødepartementet og Nærings- og fiskeridepartementet. Saken er imidlertid kompleks og kriteriene for å tillate støtten er krevende. Det må derfor forventes at det vil ta noe tid før en formell notifikasjon er klar og ordningen eventuelt kan tre i kraft. Det er lite trolig at ordningen kan innføres fra 1. januar 2017. Det foreslås derfor at departementet gis fullmakt til å iverksette ordningen slik at den kan tre i kraft, sammen med økt veibruksavgift på naturgass, så snart en eventuell aksept fra ESA foreligger. Det vises til forslag til avgiftsvedtak del II.

10.6 Avgift på elektrisk kraft (kap. 5541 post 70)

Avgift på elektrisk kraft foreslås prisjustert for 2017. Den reduserte satsen for industri mv. foreslås videreført med 0,48 øre per kWh. I statsbudsjettet for 2016 vedtok Stortinget å innføre redusert elavgift for datasentre med uttak over 5 MW og for skip i næring over 400 tonn, fra den tid departementet bestemmer. Grensen på 400 tonn som vilkår for redusert sats til skip, foreslås ikke videreført i vedtaket. Behovet for en tonnasjengrense vil bli vurdert nærmere ved fastsetting av forskriften. Redusert elavgift for store datasentre ble iverksatt fra 1. januar 2016. Vilåret for den reduserte satsen foreslås endret til datasentre med uttak over 0,5 MW. Se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Særavgift 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 skal også bidra til å begrense energiforbruket. Ordinær sats for 2016 er 16 øre per kWh.

Kraftintensive industriprosesser er fritatt for elavgift. Fritaket er avgrenset til kjemisk reduksjon, elektrolyse og metallurgiske og mineralogiske prosesser. I tillegg gis det fritak for elektrisk kraft som leveres til blant annet veksthusnæringen, tog, bane og trikk. Husholdninger og offentlig forvaltning i tiltakssonen (Finnmark fylke og kommunene Karlsøy, Kvænangen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke) er også fritatt for avgiften. Øvrig industri, bergverksdrift, landanlegg for petroleumsvirk-somheten, fjernvarmeproduksjon mv. ilegges redusert sats med 0,48 øre per kWh for kraft til selve produksjonsprosessen. I tiltakssonen er all næringsvirksomhet ilagt redusert sats. Det innebærer at også primærnæringene og privat tjenesteyting betaler 0,48 øre per kWh, mens disse næringene er ilagt ordinær sats i resten av landet. Ovennevnte ordninger om fritak eller redusert sats anses som offentlig støtte forenlig med EØS-avtalen.

I statsbudsjettet for 2015 vedtok Stortinget fritak for energiintensive foretak i treforedlingsindustrien fra den tid departementet bestemmer. 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 et positivt vedtak fra EFTAs overvåkingsorgan (ESA), jf. Prop. 94 LS (2013–2014) Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivninga, kapittel 7. Treforedlingsindustrien betaler derfor i dag redusert sats. Finansdepartementet, i samråd med Nærings- og fiskeridepartementet og Olje- og energidepartementet, arbeider for at iverksetting av fritaket skal kunne skje så snart som mulig.

Stortinget har i flere anmodningsvedtak bedt regjeringen vurdere endringer i eller virkninger av elavgiften. Til statsbudsjettet for 2016 ba Stortinget (vedtak 72) «regjeringen legge frem forslag om hvordan man kan innføre redusert elavgift for dedikerte ladeanlegg for elektriske kjøretøy og fartøy i næring. Dette må vurderes i lys av EØS-rettslige forpliktelser.», jf. Innst. 2 S (2015–2016). Stortinget ba videre i forbindelse med behandling av Dokument 8:126 S (2014–2015) (vedtak 60)

«regjeringen vurdere om det er hensiktsmessig å oppheve grensen på 400 tonn for fartøy som får lav el-avgift, og komme tilbake til Stortinget på egnet måte», jf. Innst. 78 S (2015–2016). Til Revidert nasjonalbudsjett for 2016 ba Stortinget (vedtak 1003) «regjeringen vurdere redusert elavgift for datasentre med uttak under 5 MW», jf. Innst. 400 S (2015–2016). Dessuten ba Stortinget til statsbudsjettet for 2016 (vedtak 73) «regjeringen vurdere hvordan elavgiften slår ut for produksjon av hydrogen til transportformål», jf. Innst. 2 S (2015–2016).

Skip i næring

Fra 1. januar 2016 skal kraft til skip i næring over 400 tonn betale redusert elavgift, jf. Prop. 1 LS (2015–2016) Skatter, avgifter og toll avsnitt 9.6. Redusert sats er ikke iverksatt i påvente av nødvendig avklaring av om støtten er forenlig med EØS-avtalen. En uformell dialog med EFTAs overvåkingsorgan (ESA) om dette pågår nå.

Toll- og avgiftsdirektoratet gjennomførte med frist 30. november 2015 en høring av forslag til bestemmelser i særavgiftsforskriften om redusert sats for skip i næring over 400 bruttotonn. I høringssaken ble det forutsatt at miljøgevinsten av støtteordningen er størst for fartøy over 400 tonn, og at det er enklere å identifisere fartøyene og administrere avgiftsreduksjonen med en slik tonnasje-grense. Flere høringsinstanser hadde innvendinger til tonnasje-grensen fordi mindre passasjerferger, taubåter og fiskefartøy ikke får redusert elavgift med et slikt vilkår. Vedtaket om tonnasje-grensen var basert på liknende regler for redusert sats i Danmark og Sverige. Departementet foreslår at tonnasje-grensen på 400 tonn tas ut av vedtaket. Behovet for en tonnasje-grense kan vurderes nærmere i forbindelse med fastsetting av forskriften.

Pre-notifikasjon om offentlig støtte ble sendt ESA før sommeren. I påvente av et positivt vedtak fra ESA om at støtten er forenlig med EØS-avtalen, foreslås redusert sats iverksatt fra den tid departementet bestemmer. Bestemmelsen i vedtaket foreslås noe justert, men uten at dette har materiell betydning. Se forslag til vedtak § 1.

Elektriske kjøretøy

Regjeringen legger ikke fram forslag om redusert elavgift for dedikerte ladeanlegg for elektriske kjøretøy i næring. Elektrisk framdrift er energieffektivt sammenlignet med bensin- og dieselmotorer, og har følgelig relativt lave energikostnader.

Det er først og fremst høye investeringskostnader i kjøretøy (blant annet batterier) og infrastruktur (ladestasjoner) som er til hinder for overgang til elektriske kjøretøy. Subsidiert av energien er derfor lite målrettet. Bruk av elektriske kjøretøy medfører også indirekte kostnader som veislitasje, ulykker mv., og elavgiften kan betraktes som en lav veibruksavgift for disse kjøretøyene.

Redusert elavgift til elektriske kjøretøy i næring vil eventuelt være vanskelig å avgrense og gjennomføre. En slik endring forutsetter flere avgrensninger, blant annet om hva som menes med «dedikert ladestasjon» og «i næring». Ifølge Skattedirektoratet forutsetter endring krav om måler, noe som i så fall vil innebære kostnader for berørte aktører. Gjennomføring av redusert sats som direkte fritak eller refusjonsordning måtte eventuelt vurderes nærmere. Kontrollhensyn taler for refusjonsordning, som i så fall vil medføre administrative kostnader. Innføring av nye støtteordninger til elektriske kjøretøy bør for øvrig også vurderes i sammenheng med andre løpende støtteordninger på området, for eksempel fritaket for merverdiavgift for omsetning og leasing av elbiler samt omsetning av elbilbatterier. Andre virkemidler, for eksempel investeringsstøtte fra Enova til utbygging av hurtigladdestasjoner i transportkorridorene, anses som langt mer treffsikker støtte til å fremme formålet.

Redusert elavgift for datasentre med uttak under 5 MW

Redusert elavgift for datasentre med uttak over 5 MW ble iverksatt fra 1. januar 2016 etter mønster av liknende regler i Finland. Formålet med avgiftsreduksjonen var å gjøre Norge attraktivt for lokalisering av store datasentre, herunder for internasjonale aktører. I statsbudsjettet for 2016 ble det budsjettert med at tiltaket kunne gi et provenytnap på om lag 20 mill. kroner påløpt og om lag 15 mill. kroner bokført. Det ble imidlertid pekt på at provenytnapet ville avhenge av hvor mange datasentre som kom opp i en størrelse på 5 MW. Per i dag er det trolig ingen datasentre i Norge som er store nok til å kunne utnytte avgiftsfordelen. Den svenske regjeringen la 9. juni 2016 fram forslag om redusert sats (0,5 øre per kWh) for datasentre med installert effekt over 0,5 MW eksklusiv kjøling og ventilasjon.

Av hensyn til videre utvikling av datasentre i Norge foreslås vilkåret for redusert elavgift satt ned til uttak over 0,5 MW. Per i dag vil det fortsatt være et lite antall virksomheter som er berettiget til avgiftsfordelen. Datasentrene som er etablert i

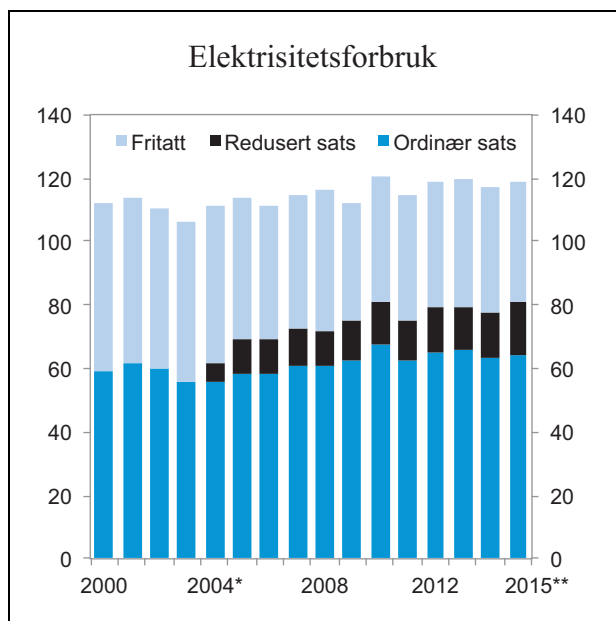
Norge, er ennå ikke blitt så store som forventet da uttaksvilkåret ble satt til 5 MW. Nedsetting av vilkåret til uttak over 0,5 MW anslås derfor å ikke gi ytterligere provenytnap. Nedsetting av vilkåret vil heller ikke ha administrative konsekvenser av betydning. Endringen anses som forenlig med EØS-avtalen. Se forslag til vedtak § 1.

Produksjon av hydrogen for transportformål

Departementet har vurdert hvordan elavgiften slår ut for produksjon av hydrogen til transportformål. Vurderingen viser at produksjonen normalt vil være omfattet av gjeldende fritak for elektrisk kraft som anvendes til elektrolyse eller redusert sats for industri mv. Avgiftssystemet stimulerer dermed til anvendelse av elektrisk kraft for produksjon av hydrogen.

Hydrogen kan produseres på ulike måter avhengig av energikilden. Naturgass eller annen metanholdig gass er utgangspunkt for det meste av hydrogenproduksjonen i verden. Under høyt trykk og høy temperatur reagerer metan med vann og danner hydrogen og CO₂. Slik produksjon foregår i store industrianlegg der hydrogen kan være et biprodukt fra annen kjemisk produksjon. Fra produksjonsstedet blir hydrogen levert til fyllestasjonene gjennom rørledning eller i trykktanker. Elektrolyse er en annen måte å produsere hydrogen på. Ved å lede strøm gjennom vann splittes vannmolekylene til hydrogen og oksygen. Tidligere ble elektrolyse brukt til hydrogenproduksjon i industrien, men er i dag ikke regnet som lønnsomt for produksjon i stor skala. De siste årene er det utviklet apparater for elektrolyse, elektrolysører, som kan brukes i mindre skala. Det er elektrolysører på de fleste fyllestasjonene i Norge i dag. Hydrogen blir da produsert lokalt på stasjonen.

Den avgiftsmessige behandlingen av elektrisk kraft som brukes til hydrogenproduksjon, avhenger av hvilken prosess som anvendes og om virksomheten har næringskode som industri. Det er fullt avgiftsfritak blant annet for elektrisk kraft til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser. Det ligger ikke noen begrensninger i regelverket som skal tilsi at produksjon av hydrogen til transportformål ikke er omfattet av fritaket for elektrisk kraft levert til elektrolyse. Dette vil gjelde uavhengig av om produksjonen foregår sentralt eller lokalt på en fyllstasjon. Om andre fremstillingsmåter for hydrogen faller inn under fritakene må eventuelt vurderes konkret i det enkelte tilfellet. Uavhengig av hvilken prosess som anvendes, vil hydrogen som produseres sentralt i industri-



Figur 10.15 Sluttforbruk av elektrisitet 2000–2015 fordelt etter avgiftssats. TWh

* Redusert sats fra 1. juli 2004.

** Foreløpige tall.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

anlegg komme inn under bestemmelsen om redusert sats for kraft som leveres til produksjonsprosesser i industrien.

Forbruksutvikling og priser

Forbruket av kraft som ilegges ordinær sats, har økt med om lag 10 pst. fra 2000 til 2015. Figur 10.15 viser utviklingen i kraftforbruket og fordelingen på ulike avgiftssatser over perioden. Strømkunder som betaler ordinær sats, i hovedsak husholdninger, primærnæringer, tjenesteytende næringer og offentlig sektor, står for om lag 55 pst. av det totale forbruket. Forbruket i kraftintensiv industri, som har fritak for prosesser, har gått en del tilbake og utgjør nå om lag 28 pst. av sluttforbruket i alt. Industri mv. som betaler redusert sats, utgjør i dag om lag 14 pst. av sluttforbruket. Utbygging av landanlegg for petroleumsvirksomheten har økt forbruket av elektrisk kraft som har redusert sats.

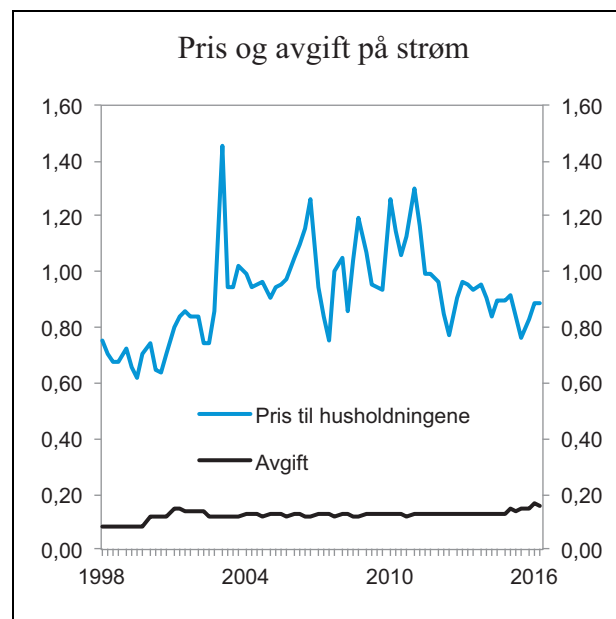
Avgiften på elektrisk kraft har blitt satt opp de siste årene, men strømkundene betaler likevel mindre fordi kraftprisen har falt. Figur 10.16 viser utviklingen i pris på elektrisitet levert til husholdninger, inklusiv nettleie og avgifter, og utviklingen i avgiften på elektrisk kraft. Avgiften ble satt opp 0,56 øre per kWh utover prisjustering fra 1. januar 2014, 1 øre per kWh fra 1. januar 2015, 0,5 øre per

kWh fra 1. juli 2015 og 1,5 øre per kWh fra 1. januar 2016. Etter flere år med en pristopp hver vinter, var det et sammenhengende fall i kraftprisen gjennom vinterhalvåret 2011/2012. Siden har kraftprisen ligget en del lavere enn de foregående årene. Husholdningene betalte en tredel mindre for strøm første kvartal 2016 enn de gjorde samme periode for fem år siden.

10.7 Grunnavgift på mineralolje mv. (kap. 5542 post 70)

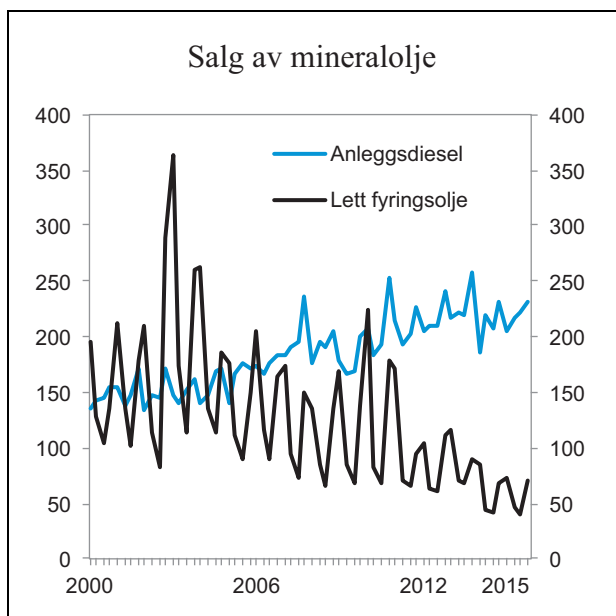
Grunnavgift på mineralolje mv. foreslås prisjustert for 2017. Den reduserte satsen for treforedlingsindustrien mv. foreslås videreført med 0,147 kroner per liter mineralolje. Se forslag til avgiftsvedtak § 1.

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. Ordinær avgiftssats i 2016 er 1,63 kroner per liter mineralolje. Treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter ilegges redusert sats med 0,147 kroner per liter mineralolje. Den reduserte satsen anses forenlig med EØS-avtalen dersom den ikke er lavere enn minstesatsen i EUs energiskattedirektiv. Minstesatsen er 15 euro per tonn mineralolje fastsatt i nasjonal valuta per første vir-



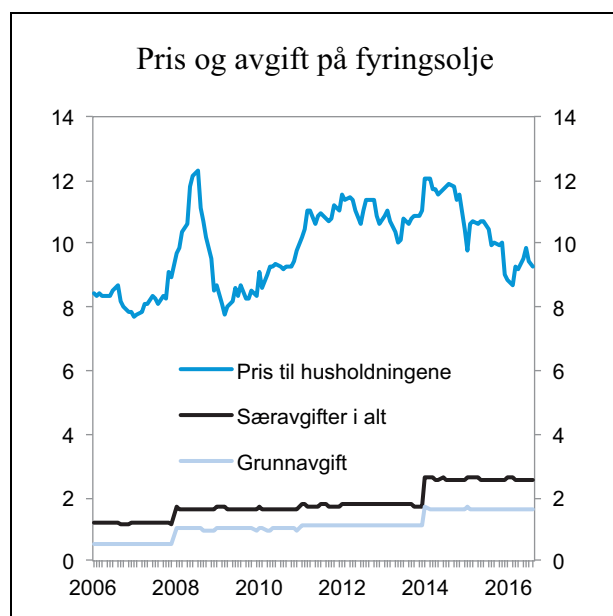
Figur 10.16 Pris (inkl. nettleie og avgifter) og avgift på elektrisk kraft for husholdninger 1. kvartal 1998–2. kvartal 2016. 2016-kroner per kWh

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.



Figur 10.17 Salg av anleggsdiesel og lett fyringsolje 1. kvartal 2000–4. kvartal 2015. Mill. liter

Kilde: Statistisk sentralbyrå.



Figur 10.18 Pris (inkl. avgifter) og særavgifter på lett fyringsolje januar 2006–august 2016. 2016-kroner per liter

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

kedag i oktober året før budsjettåret. Ordningen er godkjent av EFTAs overvåkingsorgan (ESA) fram til 31. desember 2017.

Avgiften 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 olje som pålegges veibruksavgift (autodiesel). Det gis avgiftsfri-tak blant annet for mineralolje til bruk i skip i utenriks fart, gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart, fiske og fangst, anlegg på kontinentalsokkelen, forsyningsfartøy for sokkelvirksomheten, silde- og fiskemelindustrien og tog.

Salgsutvikling og pris

Grunnavgiften ilegges i hovedsak fyringsolje som benyttes til oppvarming og diesel som brukes i anleggsmaskiner, traktorer og andre motorredskaper. Figur 10.17 viser utviklingen i salg av lett fyringsolje og anleggsdiesel. Bruken av fyringsolje til oppvarming har falt kraftig de siste årene, mens det har vært en relativt jevn vekst i forbruket av anleggsdiesel. Da grunnavgiften ble innført, var salget av disse produktene om lag like stort. I dag utgjør anleggsdiesel nær 80 pst. av det samlede avgiftsgrunnlaget.

Grunnavgiften på mineralolje mv. er reelt økt de siste årene. Figur 10.18 viser utviklingen i pris

og særavgifter på lett fyringsolje. I tillegg til grunnavgift ilegges fyringsoljen CO₂-avgift. I 2008 ble grunnavgiften satt opp til samme nivå som avgiften på elektrisk kraft regnet per nyttiggjort energienhet, og i 2011 økt ytterligere tilsvarende påslaget med 1 øre per kWh på nettarriffen, det vil si en økning på til sammen 0,57 kroner per liter regnet i 2016-priser. I 2014 ble grunnavgiften økt med 0,55 2016-kroner per liter, slik at den tilsvarer om lag 20,5 øre per kWh nyttiggjort energi for lett fyringsolje. Deretter har produsentprisen falt så mye at husholdningene nå betaler mindre for fyringsoljen enn før avgiftsøkningen.

10.8 Miljøavgifter på mineralske produkter mv.

10.8.1 Avgift på smøreolje mv. (kap. 5542 post 71)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgiften på smøreolje ble innført i 1988. Avgiften skal bidra til å redusere uheldig disponering og forbrenning av spillolje og dermed å redusere skader på helse og miljø.

Avgiftsplikten omfatter motor- og girsmøreoljer, industrielle smøreoljer, hydrauliske oljer, mineraloljebaserte smøreoljer samt tilsvarende produkter av annen opprinnelse. I Stortingets be-

Tabell 10.2 CO₂-avgiftssatser for 2016

	Kr per l/Sm ³ /kg	Kr per tonn CO ₂
Bensin	0,97	419
Mineralolje		
– lettolje	0,92	346
– tungolje	0,92	293
– mineralolje ilagt veibruksavgift	1,12	421
– mineralolje til innenriks luftfart	1,08	423
– redusert sats lettolje	0,31	116
– redusert sats tungolje	0,31	99
– mineralolje til fiske og fangst i nære farvann	0,28	105
Innenlandsk bruk av gass		
– naturgass	0,84	422
– LPG	1,26	420
– redusert sats naturgass	0,057	29
Kontinentalsokkelen		
– lettolje	1,02	383
– tungolje	1,02	325
– naturgass	1,02	436

Kilde: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

handling av 2016-budsjettet ble det vedtatt å øke avgiften med 5 pst. utover ordinær prisjustering i 2016. Avgiftssatsen i 2016 er 2,13 kroner per liter.

Det gis avgiftsfritak blant annet for smøreolje som anvendes i utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann, anlegg på kontinentalsokkelen, forsyningsfartøy mv. og i fly.

Det gis tilskudd ved innlevering av spillolje til godkjent innsamler. Ordningen blir ofte benevnt som refusjon av smøreoljeavgift selv om det ikke er noen direkte kobling mellom smøreoljeavgiften og tilskuddet. Ordningen hører inn under Klima- og miljødepartementet og er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2016–2017) Klima- og miljødepartementet.

10.8.2 CO₂-avgift (kap. 5508 post 70 og kap. 5543 post 70)

CO₂-avgiften på mineralske produkter og CO₂-avgiften på utslipp fra petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen ble innført i 1991. Avgiftenes formål er å bidra til kostnadseffektive reduksjoner av utslipp av klimagassen CO₂.

CO₂-avgiften på mineralske produkter omfatter mineralolje, bensin og gass og er hjemlet i

Stortingets vedtak om CO₂-avgift på mineralske produkter. CO₂-avgiften på sokkelen er hjemlet i Stortingets vedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen. Avgiftene oppkreves etter henholdsvis lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter og lov 21. desember 1990 nr. 72 om avgift på utslipp av CO₂ i petroleumsvirksomhet på kontinentalsokkelen. De ulike elementene i CO₂-avgiftene er omtalt nedenfor.

I dag er over 80 pst. av Norges samlede utslipp av klimagasser under Kyotoprotokollen ilagt avgift og/eller omfattet av det europeiske kvotesystemet. I hovedsak er det utslippene fra landbruk som ikke prises.

Tabell 10.2 viser CO₂-avgiftssatser for 2016. Tabellen viser også avgiftssatsene i kroner per tonn CO₂. CO₂-avgiften på bensin, mineralolje ilagt veibruksavgift, mineralolje til innenriks luftfart samt innenlandsk bruk av naturgass og LPG tilsvarer om lag 420 kroner per tonn CO₂.

CO₂-avgift på mineralolje

For 2017 foreslås det å øke den generelle satsen på mineralolje med 20 øre per liter utover prisjustering. Det foreslås å prisjustere de øvrige avgifts-

satsene, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav a. 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.

CO₂-avgiften på mineralolje ilagt veibruksavgift (autodiesel) og mineralolje til innenriks luftfart tilsvarer i 2016 om lag 420 kroner per tonn CO₂. Avgiftssatsene er henholdsvis 1,12 kroner per liter og 1,08 kroner per liter. Annen mineralolje er ilagt avgift med 0,92 kroner per liter. For lettolje tilsvarer dette en avgift på 346 kroner per tonn CO₂.

Regjeringen foreslår å øke den generelle satsen i CO₂-avgiften på mineralolje med 20 øre per liter utover prisjustering med virkning fra 1. januar 2017. Avgiften vil da, i tråd med anbefalingen fra Grønn skattekommisjon, komme opp på samme nivå som CO₂-avgiften på bensin og autodiesel, målt i kroner per tonn CO₂-ekvivalenter. Avgiftsøkningen vil i hovedsak påvirke bruk av fyringsolje i husholdninger, tjenesteytende næringer og ikke-kvotepiktig industri, bruk av marin olje i innenriks skipsfart, samt bruk av merket diesel (som ikke ilegges veibruksavgift) i jordbruk, skogbruk og bygge- og anleggsvirksomhet. Forslaget anslås å gi et merproveny på om lag 270 mill. kroner påløpt og 240 mill. kroner bokført i 2017. Det er da tatt hensyn til kompensasjoner på utgiftssiden som følge av inngåtte avtaler om offentlige kjøp av persontransporttjenester. Regjeringen legger opp til at jord- og skogbruk blir kompensert for økt CO₂-avgift og vil komme tilbake til innretningen på kompensasjonen ved jordbruksoppgjøret i 2017. Det vises ellers til omtalen av oppfølgingen av Grønn skattekommisjon i kapittel 26.

Mineralolje til fiske og fangst i nære farvann ilegges en lav sats på 0,27 kroner per liter, mens mineralolje til bruk i treforedlingsindustrien, silde- og fiskemelindustrien ilegges redusert sats med 0,31 kroner per liter. Den reduserte satsen for treforedlingsindustrien har i praksis liten betydning fordi treforedlingsindustrien er omfattet av fritaket for produkter som leveres til bruk som gir kvotepiktig utslipp etter klimakvoteloven.

Avgiftsfritaket for produkter som leveres til bruk som gir kvotepiktig utslipp etter klimakvoteloven er godkjent av EFTAs overvåkningsorgan (ESA) under forutsetning av at virksomhetene ilegges en avgift over minstesatsen i EUs energiskattedirektiv. Kravet er oppfylt ved at virksomhetene ilegges grunnavgift på mineralolje, jf. punkt 10.7.

Det gis avgiftsfritak blant annet for mineralolje som brukes i skip og fly i utenriks fart samt fiske og fangst i fjerne farvann.

CO₂-avgift på bensin

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav b.

Avgiftsplikten omfatter bensin og blandinger dersom bensin er hovedbestanddel og blandingen kan benyttes som motordrivstoff. Avgiften i 2016 er 0,97 kroner per liter.

Det gis avgiftsfritak blant annet for bensin som brukes i fly i utenriks fart, bensin som er gjenvunnet i VRU-anlegg (Vapour Recovery Unit) og for andel bioetanol i bensin.

CO₂-avgift på naturgass og LPG

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften på naturgass. Nullsatsen for LPG foreslås ikke endret. Se forslag til avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav c og d og § 1 annet ledd.

CO₂-avgiften på naturgass og LPG ble innført i 2010. I 2016 er avgiftssatsene 0,84 kroner per Sm³ naturgass og 1,26 kroner per kg LPG. Dette tilsvarer en avgift på 422 kroner per tonn CO₂ for naturgass og 420 kroner per tonn CO₂ for LPG.

Gass til bruk i produksjonsprosesser i industri og bergverk og bruk som gir kvotepiktige utslipp etter klimakvoteloven, ilegges enten redusert sats (naturgass) eller nullsats (LPG). Den reduserte satsen er 0,057 kroner per Sm³ naturgass i 2016. Dette tilsvarer en avgift på 29 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 budsjetåret.

Det gis avgiftsfritak blant annet for gass til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser, veksthusnæringen, fiske og fangst i fjerne og nære farvann, skip i utenriks sjøfart, gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart og offshorefartøy. Det gis også fritak for andelen hydrogen i naturgass og LPG.

CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak bokstav b til d.

Avgiftssatsene i 2016 er 1,02 krone per Sm³ gass og 1,02 krone per liter olje eller kondensat. For naturgass tilsvarer dette om lag 436 kroner

per tonn CO₂. CO₂-utslipp fra petroleumsvirksomheten er i tillegg omfattet av kvotesystemet.

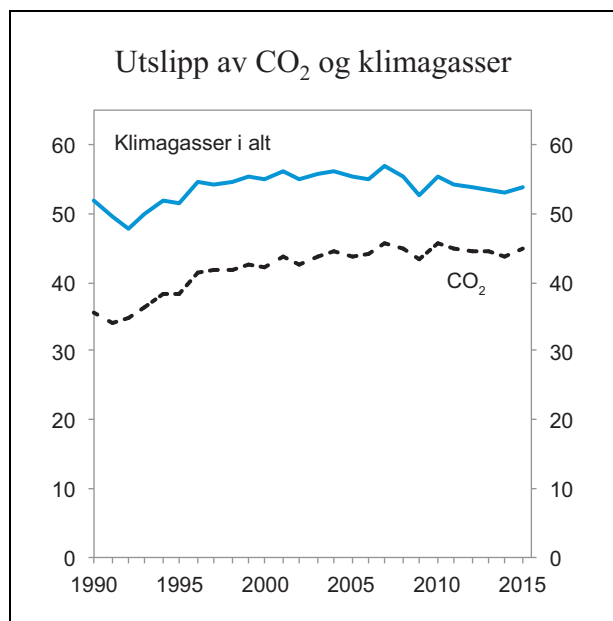
Grønn skattekommissjon pekte på at utslipp av metan til luft har langt større klimavirkning enn når naturgass forbrennes. For petroleumsvirksomheten foreslo utvalget derfor en justering av avgiftssatsen ved utslipp til luft av naturgass, som i hovedsak består av metan. Grønn skattekommissjon foreslo at avgiftsnivået per tonn CO₂-ekvivalent skulle tilsvare CO₂-avgiften på bensin og diesel (420 kroner per tonn CO₂ i 2016). Deler av utslippene av naturgass til luft er i dag omfattet av CO₂-avgiften med samme sats som når naturgass forbrennes.

Det foreslås å innføre en egen avgiftssats på 7,16 kroner per Sm³ naturgass som slippes ut til luft, se forslag til CO₂-avgiftsvedtak bokstav a. Avgiftsnivået per tonn CO₂-ekvivalent ved utslipp av naturgass til luft vil da være på samme nivå som avgiften per tonn CO₂-ekvivalent for naturgass som forbrennes i petroleumsvirksomheten. Den nye avgiftssatsen vil bare omfatte deler av naturgassutslippene til luft som allerede ilegges CO₂-avgift. Videre gjelder den nye avgiftssatsen bare for utslipp av naturgass til luft som gjennom kravene til fiskal måling kan skilles fra mengden naturgass som forbrennes.

Forslaget til økt avgiftssats for utslipp av naturgass til luft anslås å øke CO₂-avgiften i petroleumsvirksomheten med om lag 50 mill. kroner. Etter som SDØE betaler deler av avgiften og selskapenes avgiftsbetalinger er fradragsberettiget, anslås netto provenyøkning til om lag 8 mill. kroner. Provenyøkningen inngår i statens kontantstrøm fra petroleumsvirksomheten som overføres til Statens pensjonsfond utland.

Utslipp av klimagasser

Foreløpige tall viser at de samlede norske klimagassutslippene var 53,9 mill. tonn CO₂-ekvivalenter i 2015. Dette er en økning på 1,5 pst. fra 2014. I perioden 1990 til 2014 har utslippene økt med 3,9 pst. Mellom 1996 og 2011 var utslippene over 54 mill. tonn CO₂-ekvivalenter i alle år unntatt i 2009. De lave utslippene i 2009 må ses i sammenheng med det økonomiske tilbakeslaget som følge av finanskrisen. Utslippene var på sitt høyeste i 2007 med 56,9 mill. tonn CO₂-ekvivalenter. Siden 2012 har utslippene i alle år vært under 54 mill. tonn CO₂-ekvivalenter. Figur 10.19 viser utslipp av CO₂ og klimagasser fra 1990 til 2015.



Figur 10.19 Utslipp av CO₂ og klimagasser samlet. 1990–2015. Mill. tonn CO₂-ekvivalenter

Tallene for 2015 er foreløpige.

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

Kvotepriisen

EUs kvotedirektiv etablerer et system for handel med klimagasskvoter med formål om å redusere EUs utslipp av klimagasser på en kostnadseffektiv måte. Direktivet er en del av EØS-avtalen.

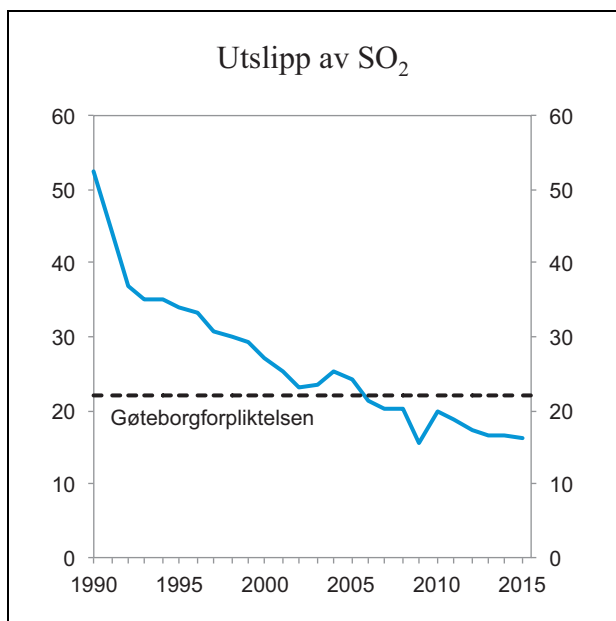
Det har vært store variasjoner i prisen på kvoter som leveres i perioden 2008–2016. Kvotepriisen har hele tiden ligget vesentlig under CO₂-avgiften på bensin. Dagens kvotepris ligger på et nivå som er betydelig lavere enn det generelle CO₂-avgiftsnivået. Petroleumsvirksomheten, størstedelen av innenriks luftfart og bruk av naturgass i kvotepliktig industri ilegges CO₂-avgift i tillegg til kvoteplikt.

10.8.3 Svovelavgift (kap. 5543 post 71)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

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 an-



Figur 10.20 SO₂-utslipp i perioden 1990–2015.
1 000 tonn

Tallene for 2015 er foreløpige.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Miljødirektoratet.

net fyringsparafin, lett fyringsolje, diesel og tungolje. I Stortingets behandling av 2016-budsjettet ble avgiften økt med 5 øre per liter utover ordinær prisjustering i 2016. Avgiften i 2016 er 13,3 øre per liter mineralolje for hver påbegynte 0,25 pst. vektandel svovel i olje som inneholder over 0,05 pst. vektandel svovel. Dette tilsvarer om lag 27,10 kroner per kg SO₂ for tungolje.

Det gis avgiftsfritak blant annet for mineralolje til skip i utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann og fly i utenriks fart. I tillegg kan hele eller deler av avgiften refunderes dersom utslippet av svovel til atmosfæren er mindre enn svovelinnholdet i de benyttede produktene skulle tilsi.

Utslipp av SO₂

Norge er i henhold til Gøteborgprotokollen av 1999 forpliktet til å redusere de årlige utslippene av svoveldioksid til maksimalt 22 000 tonn fra 2010. I de siste tiårene har det vært en markant nedgang i de norske utslippene av SO₂. Utslippene har ligget under utslippsforpliktelsen hvert år siden 2006. Foreløpige tall viser at utslippene i 2015 var om lag 16 200 tonn, noe som er en reduksjon på om lag 69 pst. siden 1990. Det vises til figur 10.20. De foreløpige utslippstallene indikerer at Norge oppfyller målene i protokollen for svoveldioksider.

10.9 Avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER) (kap. 5547 post 70 og 71)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgiften på trikloreten (TRI) (post 70) og tetrakloreten (PER) (post 71) ble innført i 2000. Avgiftens formål er å redusere bruken av disse de 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. Det gis avgiftsfritak blant annet for TRI og PER som er gjenvunnet til eget bruk.

Avgiften beregnes på grunnlag av produktets nettovekt og andelen TRI og PER i produktet. Avgiften i 2016 er 69,75 kroner per kg ren TRI og PER.

10.10 Avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) (kap. 5548 post 70)

For 2017 foreslås det å øke avgiften med 37 kroner per tonn CO₂-ekvivalenter utover prisjustering, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

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. I 2016 tilsvarer avgiften 383 kroner per tonn CO₂-ekvivalenter.

Regjeringen foreslår å øke avgiften opp til samme nivå som CO₂-avgiften på bensin og auto-diesel, målt i kroner per tonn CO₂-ekvivalenter. Dette tilsvarer en økning på 37 kroner per tonn CO₂-ekvivalenter utover prisjustering. Forslaget anslås å gi et merproveny på 45 mill. kroner påløpt

og 40 mill. kroner bokført i 2017. Forslaget er i tråd med anbefalingen fra Grønn skattekommissjon om å øke avgiften på HFK og PFK opp til nivået for CO₂-avgiften på bensin og autodiesel. Det vises ellers til omtalen av oppfølgingen av Grønn skattekommissjon i avsnitt kapittel 26.

Det er en refusjonsordning for HFK og PFK som innleveres til godkjent anlegg for destruksjon. Refusjonsordningen administreres av Miljødirektoratet og er nærmere omtalt i Prop. 1 S (2016–2017) Klima- og miljødepartementet.

10.11 Avgift på utslipp av NO_x (kap. 5509 post 70 og kap. 5549 post 70)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgiften på utslipp av nitrogenoksider (NO_x) ble innført i 2007. Avgiftens formål er å bidra til kostnadseffektive reduksjoner i utslippene av NO_x og sammen med andre virkemidler bidra til å oppfylle Norges utslippsforpliktelse etter Gøteborgprotokollen. Avgiftsplikten omfatter utslipp av NO_x ved energiproduksjon fra

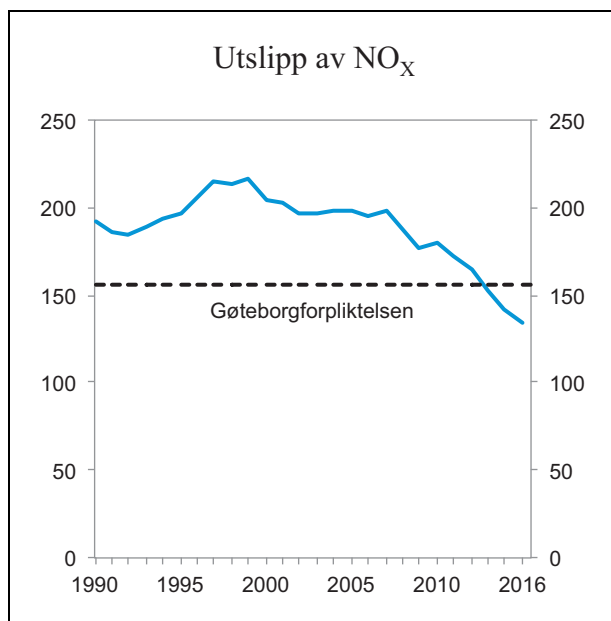
- framdriftsmaskineri med samlet installert motoreffekt på mer enn 750 kW,
- motorer, kjeler og turbiner med samlet installert innfyrt effekt på mer enn 10 MW og
- fakler på innretninger på norsk kontinentalsokkel og anlegg på land.

Avgiftsplikten oppstår ved utslipp av NO_x. Avgiften i 2016 er 21,17 kroner per kg utslipp av NO_x.

Det gis avgiftsfritak blant annet for utslipp fra fartøy som går i direkte fart mellom norsk og utenlandsk havn, luftfartøy som går i direkte fart mellom norsk og utenlandsk lufthavn og fartøy som brukes til fiske og fangst i fjerne farvann. Det gis også avgiftsfritak for utslippsheter som er omfattet av avtale med staten om å gjennomføre tiltak som reduserer NO_x-utslippene. EFTAs overvåkningsorgan (ESA) har godkjent avgiftsfritaket som forenlig statsstøtte.

Utslipp av NO_x

Norge er i henhold til Gøteborgprotokollen forpliktet til å redusere de årlige utslippene av NO_x til maksimalt 156 000 tonn fra og med 2010. De norske utslippene av NO_x økte fram til 1999, men har etter dette gått ned. Foreløpige tall viser at utslippene av NO_x var 134 100 tonn i 2015, mens utslippene i 2014 var 141 800 tonn. Ifølge Statistisk



Figur 10.21 NO_x-utslipp i perioden 1990–2015. 1 000 tonn

Tallene for 2015 er foreløpige.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Miljødirektoratet.

sentralbyrå (SSB) har den største reduksjonen i 2015 skjedd innen veitrafikk, men også olje- og gassutvinning har hatt nedgang i utslippene. Det ble solgt mer autodiesel i 2015 enn året før, men renere forbrenning i dieselmotorer har medført at det er en nedgang i utslippene fra veitrafikk. Nedgangen i utslippene fra olje- og gassvirksomhet skyldes mindre bruk av marin diesel.

Foreløpige tall viser at NO_x-utslippene er redusert med om lag 30 pst. siden 1990. Utslippsforpliktelsen etter Gøteborgprotokollen ble nådd i 2013, se figur 10.21. Foreløpige tall viser at utslippene i 2015 var godt under forpliktelsen. Det vises også til omtale i Prop. 1 S (2016–2017) Klima- og miljødepartementet.

10.12 Miljøavgift på plantevernmidler (kap. 5550 post 70)

For 2017 foreslås det ingen endringer i miljøavgiften på plantevernmidler, 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 Landbruks- og matdepartementet, men betales til statskassen. Avgiften er et av flere virkemidler for å redusere bruken av plantevernmidler og stimulere til bruk av plantevernmidler med lav helse- og miljøbelastning.

Avgiften er hjemlet i matloven og nærmere regler er fastsatt i forskrift om plantevernmidler. Avgiften beregnes ut fra en basisavgift per dekar og den avgiftsklasse preparatet er plassert i. Basisavgiften fastsettes av Landbruks- og matdepartementet og avgiftsklassen av Mattilsynet. Basisavgiften er 2,50 kroner. Det er sju avgiftsklasser med hver sin faktor avhengig av helse- og miljøbelastning. Avgiften beregnes ved å multiplisere basisavgiften med faktoren.

10.13 Avgifter knyttet til mineralvirksomhet (kap. 5551 post 70 og 71)

På grunn av lave råvarepriser forventes en nedgang i antall søknader om undersøkelses- og utvinningsrettigheter. Dette gir en reduksjon i inntektene fra avgiften knyttet til mineralvirksomhet etter mineralloven i 2017. Det forventes ikke endring i inntektene fra avgiften knyttet til andre undersjøiske naturforekomster enn petroleum. Det foreslås ingen endring i satsene. Se forslag til avgiftsvedtak.

I medhold av mineralloven krever Nærings- og fiskeridepartementet inn årsavgift fra den som undersøker og utvinner mineraler. Inntektene fra avgiften utgjorde 3,69 mill. kroner i 2015.

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 og 50 kroner for det sjette og syvende året. Ved eventuell forlengelse av undersøkelsesrett etter det syvende kalenderåret betales 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 1000 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. Konseksjon gis av Nærings- og fiskeridepartementet, som kan stille som vilkår for tillatelsen at det betales en avgift. Det er gitt to konseksjoner etter loven. Avgiften fastsettes på grunnlag av uttatt masse.

10.14 Avgift på sjokolade- og sukkervarer mv. (kap. 5555 post 70)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgiften på sjokolade- og sukkervarer ble innført i 1922. Avgiften er først og fremst begrunnet med å gi staten inntekter, men har også en helsemessig begrunnelse. Avgiftsplikten omfatter sjokolade- og sukkervarer, herunder tyggegummi, karameller, pastiller og drops. Avgiftsplikten omfatter også andre næringsmidler som inneholder kakao, kjeks på nærmere vilkår og drops, tyggegummi og andre godterier uten innhold av sukker. Det gis avgiftsfritak blant annet for varer som brukes som råstoff mv. ved framstilling av varer.

I 2016 er avgiften 19,79 kroner per kg.

10.15 Avgift på alkoholfrie drikkevarer (kap. 5556 post 70)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgiften på alkoholfrie drikkevarer omfatter drikkevarer som er tilsatt sukker eller søtstoff. Det innebærer at drikkevarer som naturlig inneholder sukker, for eksempel presset fruktjuice, ikke avgiftslegges. Sirup som er tilsatt sukker eller søtstoff til ervervsmessig framstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere mv., omfattes av avgiften. Melkeprodukter som 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.

Avgiften i 2016 er 3,27 kroner per liter for ferdigvare og 19,92 kroner per liter for konsentrat. Med virkning fra 1. januar 2016 ble det innført halv avgift for saft mv. og sirup, basert på frukt, bær eller grønnsaker, uten tilsatt sukker. Avgiften for disse produktene utgjør etter endringen henholdsvis 1,64 kroner per liter og 9,96 kroner per liter.

10.16 Avgift på sukker (kap. 5557 post 70)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

Avgiften på sukker ble innført i 1981. Avgiften er først og fremst begrunnet med å gi staten inntekter, men har også en helsemessig begrunnelse ved at den kan bidra til å redusere forbruket av sukker.

Avgiftsplikten omfatter sukker (roe- og rørsukker) samt sirup og sukkeroppløsninger. Det gis avgiftsfritak blant annet for sukker som nyttes til ervervsmessig framstilling av varer.

I 2016 er avgiften 7,66 kroner per kg.

10.17 Avgift på drikkevareemballasje (kap. 5559)

*Grunnavgift på engangsemballasje for drikkevarer
(post 70)*

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 3.

Grunnavgiften på engangsemballasje for drikkevarer ble innført 1. januar 1994. Avgiften omfatter emballasje som ikke kan brukes om igjen i sin opprinnelige form (engangsemballasje). Avgiftsatsen i 2016 er 1,15 kroner per emballasjeenhet.

Miljøavgift på drikkevareemballasje (post 71–74)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

Miljøavgiften på drikkevareemballasje skal prise kostnadene ved at drikkevareemballasje havner som søppel i naturen. Emballasje av glass/metall, plast og kartong/papp har ulike avgiftssatser. Differensieringen er begrunnet med at ulike emballasje gir forskjellig miljøskade. Miljøavgiften er også gradert slik at emballasje som inngår i godkjente retursystemer, får redusert miljøavgiftssats avhengig av returandelen. Ved returandel på 95 pst. eller høyere faller avgiften bort. Det er Miljødirektoratet som godkjenner retursystemer og fastsetter returandelen.

10.18 Flypassasjeravgift (kap. 5561 post 70)

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1.

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 alle ervervsmessige flygninger av passasjerer fra norske lufthavner. Flygninger fra kontinentalsokkelen og Svalbard mv. er ikke avgiftspliktige. Transitt- og transferpassasjerer og barn under to år er fritatt for avgift.

For 2016 er avgiften 80 kroner per flypassasjer. Avgiften ble vedtatt i forbindelse med behandlingen av budsjettet for 2016 med ikrafttredelse fra den tid departementet bestemmer, forutsetningsvis 1. april. Før avgiften ble iverksatt ga imidlertid EFTAs overvåkingsorgan (ESA) uttrykk for at fritaket for transitt- og transferpassasjerer kunne være statsstøtte. Avgiften ble derfor utsatt til 1. juni 2016, jf. Prop. 121 LS (2015–2016) Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivninga. Senere ga ESA uttrykk for at fritaket ikke innebærer statsstøtte og avgiften kunne dermed tre i kraft 1. juni. Saken er senere klaget inn for ESA. Det er ikke klart når ESA vil komme med sin endelige vurdering av saken.

10.19 Dokumentavgift (kap. 5565 post 70)

Det foreslås ingen endringer i avgiften for 2017, 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 gangs overføring 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.

10.20 Avgifter i telesektoren (kap. 5583 post 70)

Frekvensavgifter

For 2017 foreslås det å prisjustere avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 1. Satser for 2016 og forslag til satser for 2017 framgår av tabell 10.3.

Samferdselsdepartementet krever inn årlige frekvensavgifter for tillatelser på mobilområdet i frekvensbåndene 450, 800, 900, 1 800 og 2 100 MHz. Frekvensavgiften bestemmes av tildelt frekvensmengde.

Tabell 10.3 Frekvensavgifter 2016 og forslag 2017. Kroner

		2016		Forslag 2017
450 MHz-båndet	1 238 000	per MHz (dupleks)	1 263 000	per MHz (dupleks)
800, 900 og 1 800 MHz-båndene . .	1 412 000	per MHz (dupleks)	1 440 000	per MHz (dupleks)
2,1 GHz-båndet	1 306 000	per MHz (dupleks)	1 332 000	per MHz (dupleks)

Kilde: Finansdepartementet.

Nummeravgifter

For 2017 foreslås det ingen endringer i avgiften, se forslag til avgiftsvedtak § 2.

Det skal betales en årlig avgift for rett til å inneha og bruke femsifrede telefonnummer. Nummerne er delt inn i forskjellige priskategorier og varierer mellom 4 700 kroner og 123 700 kroner per år.

10.21 Inntekter ved tildeling av frekvenstillatelser (kap. 5309 post 29)

Det foreslås at Samferdselsdepartementet i 2017 gis fullmakt til å innhente inntekter ved tildeling av frekvenstillatelser, se forslag til vedtak § 1.

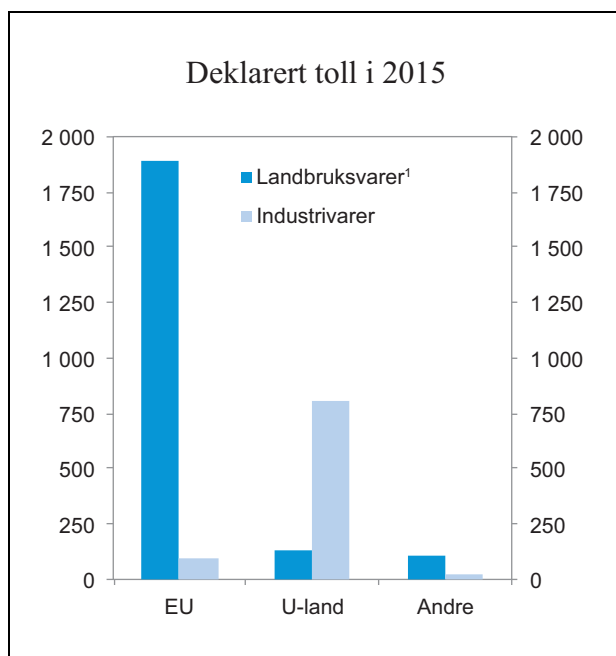
Det planlegges auksjon av om lag 2x20 MHz i 900 MHz-båndet, men endelig dato er ikke fastsatt. Det er usikkert hvor stort provent dette vil innbringe. Det budsjetteres derfor ikke med slike inntekter nå.

11 Toll

11.1 Innledning

Ved innførsel av varer skal det betales toll etter tolltariffens satser. Toll fastsettes av Stortinget for ett år av gangen i medhold av Grunnloven § 75 bokstav a. For en rekke varer er det gitt tollfrihet i henhold til preferanseavtaler, andre nasjonale ordninger eller med hjemmel i stortingsvedtak. Forslag om satsendringer framgår normalt av et vedlegg til tollvedtaket. De øvrige satsene videreføres uendret, jf. tollvedtaket § 1 annet ledd. Det foreslås ingen endringer i tollsatsene for 2017. En konsolidert versjon av tolltariffen blir kunngjort i Norsk Lovtidend.

Tollinntektene bestemmes av de anvendte tollsatsene og mengden varer som importeres. Inntektene fra toll var 3 068 mill. kroner i 2015, om lag 0,2 pst. av statens samlede inntekter. Figur 11.1 viser deklarerert toll for landbruksvarer og industrivarer i 2015 fordelt mellom EU, utviklings-



Figur 11.1 Deklarert toll i 2015. Mill. kroner

¹ Inkludert råvarer.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

land og øvrige land. Figuren viser at importen fra utviklingslandene står for størstedelen av tollene på industrivarer. Det meste av toll på landbruksvarer er knyttet til import fra EU.

Toll som beskytter norske produsenter fra utenlandsk konkurranse har ulike virkninger. Importtoll fører normalt til økte produksjonskostnader for det øvrige næringslivet og dyrere varer for forbrukerne. Videre vil toll redusere omfanget av handel og bidra til at ulike lands relative fortrinn i produksjon av varer og tjenester ikke utnyttes fullt ut. Gjennom handel med industrivarer og tjenester har Norges konkurransemessige fortrinn blitt best mulig utnyttet til høy verdiskaping og velferd.

Mens det for industrivarene kun gjenstår toll for enkelte klær og andre tekstilprodukter, er tollbeskyttelsen på landbruksvarer forholdsvis omfattende. Importvernet på landbruksprodukter er en viktig del av den samlede støtten til norsk jordbruk. Importvernet bidrar blant annet til at omsetning av norske matvarer kan skje til priser fastsatt i jordbruksavtalen. Ifølge OECDs beregninger utgjorde den samlede skjermingsstøtten om lag 12,1 mrd. kroner i 2015.

11.2 Toll på landbruksvarer

Tollsatsene for landbruksvarer varierer betydelig og er dels spesifikke, dels verdibaserte. Høyest er tollsatsene for viktige landbruksvarer som også produseres i Norge, for eksempel storfekjøtt og melkeprodukter. For bearbejdede landbruksvarer, som for eksempel pizza, bakevarer og sjokolade, er tollnivået moderat, mens det er tollfrihet for mange landbruksvarer som ikke produseres i Norge, eksempelvis sitrusfrukter, bananer, kaffe og ris.

For enkelte landbruksvarer kan tolltariffens ordinære satser reduseres i perioder, etter vedtak i Landbruksdirektoratet. Mange anvendte tollsats er derfor i praksis lavere enn de tollsatsene som følger av tolltariffen.

11.2.1 Administrative tollnedsettelse

Landbruksdirektoratet forvalter tollvernet for landbruksvarer med hjemmel i lov om toll og vareførsel §§ 9-1 til 9-4. Adgang til å gi tollnedsettelse følger av forskrift 22. desember 2005 nr. 1723 om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer (FAT). Forskriften angir hvilke varer som kan gis tollnedsettelse, når tollsatsen kan settes ned og hvordan tollsatsen skal fastsettes.

Generelle tollnedsettelse er tollnedsettelse hvor tollsatsen settes ned for bestemte varelinjer i tolltariffen for en bestemt periode. Tollsatsen gjelder alle aktører. Disse tollnedsettelse har ingen kvantumsbegrensninger i den perioden de gjelder. I 2015 ble tollsatser satt ned generelt 258 ganger.

Individuelle tollnedsettelse kan gis til bedrifter eller personer etter søknad. Dette er tollnedsettelse som gjelder en bestemt vare og/eller anvendelse for en aktør og for en fastsatt periode og som regel en ubegrenset mengde. De fleste individuelle tollnedsettelse blir gitt for produkter som ikke inneholder eller inneholder en liten andel av varer som produseres i Norge. I 2015 ble det innvilget 3 756 individuelle tollnedsettelse etter søknad. Dette var en reduksjon på 6 pst. sammenlignet med i 2014. Se tabell 3.1 i vedlegg 3 for oversikt over tollnedsettelse.

Med hjemmel i forskrift 20. desember 2012 nr. 1424 om fastsettelse av nedsatte tollsatser ved import av *industrielt bearbejdede landbruksvarer* (RÅK-importforskriften) kan Landbruksdirektoratet etter søknad fastsette nedsatt tollsats. Tollsatsen beregnes ut fra råvareinnholdet i den enkelte varen, og er basert på innmeldte råvaredeklarasjoner fra importører. I 2015 ble det utstedt 15 600 slike tollnedsettelse, som er omtrent på samme nivå som i 2014.

11.2.2 Fordeling av tollkvoter

Landbruksdirektoratet forvalter en rekke tollkvoter for landbruksvarer. Disse er dels fastsatt i internasjonale avtaler, dels hører de under tollpreferanseordningen for utviklingsland (GSP) og dels er de ensidig fastsatte kvoter. Kvotene er hjemlet i ulike forskrifter under Landbruks- og matdepartementet, og igjen hjemlet i tollloven § 9-4 om tildeling av tollkvoteandeler for landbruksvarer. Tolldirektoratet forvalter enkelte tollkvoter for blomster fra EU og kjøtt fra utviklingsland. Disse tollkvotene fordeles fortløpende ved deklarerings hos tollmyndighetene.

Kvotene som fordeles av Landbruksdirektoratet er enten tollfrie eller har en redusert tollsats i

forhold til de ordinære tollsatsene. De fleste tollkvotene fordeles ved auksjon. De resterende tollkvotene fordeles i hovedsak ut fra «førstemann til mølla»-prinsippet eller etter søknad. Inntektene fra auksjon av tollkvoter utgjorde 237 mill. kroner i 2015, noe som er en økning på 13 mill. fra året før.

Budgiverne må innbetale auksjonsbeløpet før de kan benytte importrettigheten (kvoteandelen). Den faktiske utnyttelse av de enkelte kvotene varierer sterkt og avspeiler markedssituasjonen for produktet i det enkelte år. For en nærmere oversikt over tollkvotene vises det til tabell 3.2 i vedlegg 3.

11.3 WTO-saker

11.3.1 Multilaterale forhandlinger

Handel er en av de sterkeste drivkreftene for økonomisk vekst og bidrar til å skape arbeidsplasser og varig økonomisk velstand over hele verden. Betydningen av Verdens handelsorganisasjon (WTO) for global vekst og stabilitet har blitt bekræftet under de senere års økonomiske kriser. WTO-regelverket har bidratt til å begrense bruken av proteksjonistiske tiltak.

Internasjonale avtaler fastsetter maksimale tollsatser. Gjennom flere forhandlingsrunder i GATT/WTO har Norge forpliktet seg til å redusere tollsatser. Foruten en viss nedtrapping av toll på industrivarer, medførte WTO-avtalen i 1994 forpliktelser med hensyn til markedsadgang, internstøtte og eksportstøtte for landbruksvarer.

Det multilaterale handelssystemet er av særskilt betydning for Norge. Regjeringen arbeider både for å videreutvikle multilaterale handelsavtaler gjennom WTO for å skape stabile rammevilkår som legger til rette for økonomisk vekst, og for å inngå mer begrensede avtaler der det er nødvendig. Fra og med 2008 har forhandlingene i Doharunden, som ble innledet i 2001, avdekket store motsetninger mellom de største landene. Det har vært vanskelig å bringe forhandlingene om de sentrale spørsmålene videre. Høsten 2015 ble det klart at det på grunn av prinsipiell uenighet mellom medlemmene i WTO ikke var realistisk å avslutte Doha-runden på WTOs ministermøte i Nairobi, slik man hadde håpet. Samtidig lykkes man på WTOs ministermøte i Nairobi i desember 2015 med å fatte en beslutning om utfasing av eksportsubsidier for landbruksvarer. På ministermøtet ble det også vedtatt en anbefaling om tiltak for å forbedre markedsadgangen for de minst utviklede landene (MUL).

På ministermøtet i Nairobi ble det også enighet om en avtale om å utvide tollfri handel med informasjonsteknologivarer (ITA2). Den nye avtalen medfører at 201 typer IT-varer til får tollfrihet hos de 53 medlemmene som foreløpig har sluttet seg til avtalen. Norge har gjennomført sine forpliktelser under ITA2 ved å endre sine bindingslister, det vises til Prop. 121 LS (2015–2016) Endringer i skatte-, avgifts- og tollovgivinga kap. 6. Avtalen implementeres nå av de andre partene.

I juli 2014 tok Norge, sammen med 13 andre medlemmer av WTO (inkl. EU som representerer 28 land), initiativ til å starte forhandlinger om reduserte tollsatser på miljøvarer, Environmental Goods Agreement (EGA). Målsettingen var opprinnelig å nå et resultat før klimatoppmøtet i Paris i desember 2015. Dette målet ble ikke nådd. I 2016 har forhandlingene vært i en intens fase, og det vil kunne oppnås enighet om fjerning av tollsatser og ferdigstillelse av avtalen i overskuelig fremtid. En EGA-avtale vil kreve endringer i Norges bindingslister i WTO.

11.4 Nye frihandelsavtaler

EFTAs frihandelsavtaler er et viktig supplement til EØS-avtalen og Norges medlemskap i WTO. Avtalene bidrar til å sikre norske bedrifter markedsadgang og har som formål å sikre likebehandling av norske aktører og av norsk eksport i landene det inngås avtaler med.

EFTA har ferdigforhandlet 27 frihandelsavtaler med 38 land. En frihandelsavtale mellom EFTA-statene og Filippinene ble undertegnet 28. april 2016, og en frihandelsavtale mellom EFTA-statene og Georgia ble undertegnet under EFTAs ministermøte 27. juni 2016.

Norge forhandler gjennom EFTA om nye frihandelsavtaler med Ecuador, India, Indonesia, Malaysia og Vietnam. Videre er det igangsatt arbeid for å modernisere frihandelsavtalene med Canada, Chile, Egypt, Mexico og Tyrkia.

Forhandlingene med tollunionen bestående av Russland, Kasakhstan og Hviterussland er stilt i bero grunnet situasjonen i Ukraina. Arbeidet med å gjenoppta forhandlinger med Thailand er satt på vent grunnet den politiske situasjonen i landet. Norge og Kina innledet forhandlinger om en bilateral frihandelsavtale høsten 2008. Det har ikke vært avholdt forhandlingsrunder mellom Kina og Norge siden høsten 2010.

I tilfelle iverksettingstidspunktet for nye frihandelsavtaler faller i budsjettperioden, følger det av tollvedtaket § 2 annet ledd at departementet har fullmakt til å iverksette de tollmessige sider ved disse avtalene.

11.5 Tollpreferansesystemet for utviklingsland – GSP

Den norske GSP-ordningen ble etablert i 1971 og innebærer at utviklingslandene gis bedre markedsadgang for deres varer. GSP er en unilateral (ensidig) ordning og kan ensidig trekkes tilbake eller endres. Ordningen følger av tollvedtaket § 2.

Det pågår for tiden et arbeid i EU, Norge og Sveits om å forenkle praktisk gjennomføring av GSP-ordningen. I dag må eksportører notifisere kompetent myndighet for å dokumentere GSP-opprinnelse. Ved innføring av et nytt datasystem (REX – Registered Exporter System) vil en slik notifisering ikke lenger være et vilkår. Det vil da være tilstrekkelig at eksportørene av GSP-varer er registrert i REX. EU, Norge og Sveits vil samarbeide om drift, opplæring og utvikling av REX.

12 Sektoravgifter og gebyrer

Statlig tjenesteproduksjon og myndighetsutøvelse finansieres normalt ved bevilgninger over statsbudsjettet. Enkelte tjenester finansieres imidlertid helt eller delvis av brukerne gjennom gebyr eller sektoravgift. Gebyrer og sektoravgifter fastsettes av det enkelte departement som har ansvar for tjenesten. Finansdepartementet har derfor utarbeidet overordnede bestemmelser for statlig gebyr- og avgiftsfinansiering, som setter krav til innføring og gjennomføring av slike betalingsordninger. Gjeldende rundskriv ble fastsatt 7. oktober 2015 og trådte i kraft 1. januar 2016.

Gebyrer kan anvendes for en klart definert tjeneste overfor betaleren og skal ikke finansiere noe annet eller mer enn kostnaden av tjenesten. Dersom gebyret overstiger kostnadene, innebærer det en ekstra skattlegging av betaleren. Sektoravgifter brukes til å finansiere tjenester overfor en avgrenset næring eller brukergruppe der avgiften belastes sektoren uavhengig av hvem som mottar tjenesten. Fordi sektoravgifter innebærer en ekstra skattebelastning for en særskilt næring eller gruppe og ikke alle som betaler avgiften nyter godt av tjenesten, bør det utvises tilbakeholdenhet med bruk av denne finansieringsformen. Sektoravgifter skal bare ilegges aktører som tilhører eller har en nær tilknytning til sektoren eller næringen som mottar tjenesten, for eksempel i forbindelse med virksomheten til tilsynsorganer.

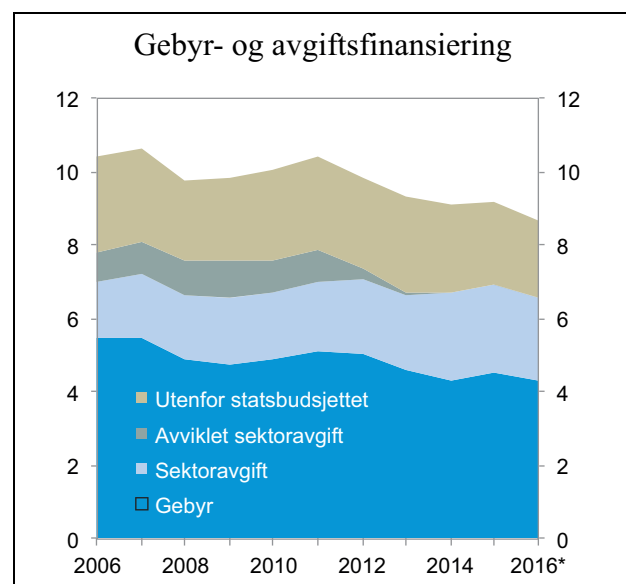
Noen statlig pålagte betalingsordninger ligger i dag utenfor statsbudsjettet. Flere av disse betalingsordningene likner på sektoravgifter ved at de finansierer fellestiltak i en sektor eller næring. Med sektoravgift og tilhørende utgiftsbevilgning kan Stortinget pålegge aktørene i en næring eller sektor å finansiere fellestiltak. Etter bestemmelsene om statlig gebyr- og avgiftsfinansiering bør andre nærings- og sektorspesifikke betalingsordninger som hovedregel unngås. Bruk av sektoravgiftsformen vil bidra til oversikt over og innsyn i statlig pålagte betalingsordninger. Regjeringen foreslår derfor at blant annet påslag på nettatariffen til Energifondet og forskningsavgift på landbruksprodukter tas inn i statsbudsjettet for 2017.

Omfanget av gebyr- og avgiftsfinansiering er noe redusert over en tiårsperiode, men er fortsatt

en betydelig finansieringskilde for statlig tjenesteproduksjon og myndighetsutøvelse. Figur 12.1 viser utviklingen i statens inntekter fra henholdsvis gebyrer, sektoravgifter og avgifter utenfor statsbudsjettet. Også inntektene fra avviklede sektoravgifter framkommer i figuren.

Gebyrinntektene har gått markert ned siden 2006 mens det har vært en liten reduksjon i de samlede inntektene fra sektoravgifter og avgifter utenfor statsbudsjettet. Av en samlet gebyr- og avgiftsfinansiering på om lag 8,9 mrd. kroner i 2015 stod gebyrinntektene for halvparten, mens sektoravgifter utgjorde om lag 2,3 mrd. kroner og avgifter utenfor statsbudsjettet om lag 2,2 mrd. kroner. Bompengefinansiering, lufthavnavgifter, kringkastingsavgiften og gebyrer til statlige låne- og garantiordninger inngår ikke i disse tallene.

Inntektene fra gebyrer er redusert netto med om lag 1 mrd. 2016-kroner fra 2006 til 2015. Overprising som er fjernet ved at satsene er satt ned, har redusert inntektene med om lag 1,7 mrd. 2016-kroner brutto. I motsatt retning trekker nye



Figur 12.1 Inntekter fra gebyrer, sektoravgifter og avgifter utenfor statsbudsjettet 2006–2016. Mrd. 2016-kroner

* Anslag.

Kilde: Finansdepartementet.

gebyrordninger på om lag 100 mill. kroner og underliggende vekst i eksisterende ordninger med om lag 600 mill. kroner. En underliggende realvekst på knapt 2 pst. årlig tilsvarer om lag veksten i BNP Fastlands-Norge denne perioden.

Sektoravgiftene samlet hadde om lag like store inntekter i 2015 som i 2006 regnet i faste priser. Over perioden er det avvirket sektoravgifter med inntekter på om lag 1 mrd. 2016-kroner, blant annet matavgiftene og kystavgiften. Det har vært en betydelig inntektsvekst i flere av de gjenværende sektoravgiftene, blant annet for tilsynsavgift til Finanstilsynet og losavgiftene.

Avgifter utenfor statsbudsjettet utgjør i overkant av 2 mrd. 2016-kroner over hele perioden. Noen ordninger er tatt inn på statsbudsjettet som sektoravgifter, blant annet konsesjonsavgifter fra vannkraftutbygging og fiskeriforskningsavgiften. Inntekten fra påslaget på nettariffen og omsetningsavgiften på landbruksprodukter er redusert de siste årene, mens eksportavgiften på fisk og fiskevarer har hatt en kraftig vekst.

Oversikt over sektoravgiftene

Statens inntekter fra sektoravgifter anslås til om lag 3,4 mrd. kroner i 2017. Sektoravgiftene motsvares av en utgiftsbevilgning til formålet med den enkelte betalingsordningen. Oppgaver som i dag finansieres helt eller delvis av sektoravgifter er blant annet sektorrettet tilsyn og kontroll, næringsrettet forskning og ressursovervåkning, los-tjenesten, vilt- og fiskepleie, miljøtiltak på Svalbard og tiltak for å beskytte kulturminner. Tabell 12.1 gir en oversikt over innbetalte sektoravgifter i 2015 og anslag for inntektene i 2016 og 2017.

Flere statlig pålagte betalingsordninger som finansierer fellestiltak i en næring eller sektor, har vært holdt utenfor statsbudsjett. Det har medført at skatte- og avgiftsopplegget ikke gir en fullstendig oversikt over skatte- og avgiftsbelastningen for husholdninger og næringer. Regjeringen foreslår at blant annet påslag på nettariffen til Energifondet og forskningsavgift på landbruksprodukter tas inn i statsbudsjettet for 2017. Videre foreslås

det å omgjøre en hoveddel av finansieringen av Nasjonal kommunikasjonsmyndighet fra gebyr til sektoravgift. Forslagene innebærer at avgiftsfinansiering på i alt om lag 1 mrd. kroner blir synliggjort i statsbudsjettet, men innebærer isolert sett ingen endringer for de betalingspliktige.

Legemiddelomsetningsavgiften

Regjeringen foreslår å redusere legemiddelomsetningsavgiften fra 0,55 til 0,45 pst. Med gjeldende sats anslås inntektene fra avgiften å overstige kostnadene av tjenestene de skal finansiere. Det skyldes at avgiftsgrunnlaget øker mens de formålene som avgiften skal finansiere er redusert, hovedsakelig som følge av reduserte utgifter til fraktrefusjon. Provenytapet anslås til om lag 19 mill. kroner påløpt og 13 mill. kroner bokført i 2017. For nærmere omtale av legemiddelomsetningsavgiften vises det til Prop. 1 S (2016–2017) Helse- og omsorgsdepartementet.

Sektoravgifter Kystverket

Kystverket har inngått en avtale om tilbringertjenesten for los som er ventet å redusere kostnadene over en tiårsperiode fra 2017. Regjeringen ønsker at innsparingen skal tilfalle næringen ved en tilsvarende reduksjon av losavgiftene. Provenytapet anslås til om lag 16 mill. kroner påløpt og 15 mill. kroner bokført i 2017. For nærmere omtale av avgiftene under Kystverket vises det til Prop. 1 S (2016–2017) Samferdselsdepartementet.

Sektoravgifter Nasjonal kommunikasjonsmyndighet

Samferdselsdepartementet har foretatt en vurdering av betalingsordningene til Nasjonal kommunikasjonsmyndighet, som er finansiert ved brukerbetaling. Betalingsordningene har til nå vært definert utelukkende som gebyrer. Samferdselsdepartementet foreslår at en hoveddel av gebyrfinansieringen omgjøres til sektoravgift. For nærmere omtale av forslaget vises det til Prop. 1 S (2016–2017) Samferdselsdepartementet.

Tabell 12.1 Bokførte inntekter fra sektoravgifter, regnskap og anslag. Mill. kroner

Kap.	Post	Regnskap 2015	Saldert budsjett 2016	Forslag 2017
5568	Kulturdepartementet			
	71 Årsavgift – stiftelser	22,3	24,2	24,2
	72 Vederlag TV2 ¹	10,8	11,0	–
	73 Refusjon – Norsk Rikstoto og Norsk Tipping AS	38,3	38,4	39,5
	74 Avgift – forhåndskontroll av kinofilm	4,0	5,5	5,5
	75 Kino- og videogramavgift ²	–	34,0	34,0
5571	Arbeids- og sosialdepartementet			
	70 Petroleumstilsynet – sektoravgift	78,6	96,6	85,0
5572	Helse- og omsorgsdepartementet			
	70 Legemiddelomssetningsavgift	99,0	82,0	90,0
	72 Avgift utsalgssteder utenom apotek	5,9	4,9	4,9
	73 Legemiddelkontrollavgift	93,9	97,2	125,0
	74 Tilsynsavgift Statens legemiddelverk ³	–	–	3,8
5574	Nærings- og fiskeridepartementet			
	71 Avgifter immaterielle rettigheter	151,9	151,0	151,0
	72 Kontroll- og tilsynsavgift akvakultur	27,1	30,7	29,6
	73 Årsavgift Merkeregisteret	8,4	9,6	8,6
	74 Fiskeriforskningsavgift	200,8	198,5	236,0
	75 Tilsynsavgift Justervesenet ²	–	46,6	46,6
5576	Landbruks- og matdepartementet			
	71 Totalisatoravgift	137,6	125,0	135,0
	72 Forskningsavgift landbruksprodukter ³	–	–	150,0
5577	Samferdselsdepartementet			
	74 Sektoravgifter Kystverket	846,9	749,0	789,8
	75 Sektoravgifter Nasjonal kommunikasjonsmyndighet ³	–	–	196,2
5578	Klima- og miljødepartementet			
	70 Sektoravgifter Svalbards miljøvernfond	15,2	14,7	14,7
	71 Jeger- og fellingsavgifter	75,0	79,0	85,0
	72 Fiskeravgifter	14,0	14,5	16,1
5580	Finansdepartementet			
	70 Tilsynsavgift Finanstilsynet	333,1	341,0	357,5
5582	Olje- og energidepartementet			
	70 Bidrag til kulturminnevern ⁴	13,4	0,3	0,3
	71 Konesjonsavgifter fra vannkraftutbygging	154,4	154,0	156,0
	72 Påslag på nettariffen til Energifondet ³	–	–	630,0
Sum sektoravgifter		2 330,7	2 307,6	3 414,1

¹ Avviklet fra 31. desember 2016.² Budsjettert som sektoravgift fra 1. januar 2016.³ Foreslås budsjettert som sektoravgift fra 1. januar 2017.⁴ Bidraget innkreves ved fornyelse eller revisjon av den enkelte konsesjon. Innbetalt beløp vil variere i tråd med dette.

Kilde: Finansdepartementet.

Del III
Andre lousaker

13 Styrking av Tolletatens kontroll med vareførsel over grensen

13.1 Innledning og sammendrag

Det er de siste årene vedtatt flere endringer i oppgavefordelingen mellom Skatteetaten og Tolletaten med sikte på å bedre skatte- og avgiftsforvaltningen og legge til rette for en bedre grensekontroll. For Tolletaten innebærer dette at etaten skal rendyrkes som grenseetat og styrkes for å utnytte den strategiske posisjonen den har på grensen til å drive effektiv grensekontroll og vareførseladministrasjon.

Som ledd i arbeidet med å styrke Tolletatens vareførselkontroll fremmer departementet her forslag til presiseringer og utvidelser av tollovens kontrollbestemmelser, nye reaksjons- og sanksjonsmuligheter og en ny bestemmelse om taushetsplikt om kilder og kontrollmetoder. Videre fremmes forslag om å klargjøre Tolletatens adgang til å innhente opplysninger om grensekryssende trafikk ved bruk av skiltgjenkjenningssystem og til å lagre opplysninger og bilder fra dette systemet i inntil seks måneder fra opplysningene er innhentet.

Systemet for inn- og utførsel av varer er basert på selvdeklarerer, og tolloven pålegger de ulike subjektene i inn- og utførselsprosessen en rekke plikter, blant annet varslings-, melde- og framleggelsesplikt samt deklareringsplikt. Hensynet bak disse pliktene er at tollmyndighetene skal ha mulighet til å kontrollere vareførselen som sådan, i tillegg til å avdekke tollunndragelser og inn- og utførsel av ulovlige og restriksjonsbelagte varer.

Departementet foreslår at tollmyndighetenes adgang til å be om kontrollopplysninger fra opplysningspliktige etter tolloven skal omfatte alle opplysninger som kan ha betydning for kontrollen av vareførselen, og ikke som i dag, bare opplysninger som kan ha betydning for plikten til å svare toll. Svært mange varer som innføres er tollfrie, og det er derfor uhensiktsmessig å begrense tollmyndighetenes adgang til å be om kontrollopplysninger til opplysninger som kan ha betydning for den enkeltes tollskyld. I dag kan tollmyndighetene be om slike kontrollopplysninger med hjemmel i merverdiavgiftsloven.

Departementet foreslår videre en ny bestemmelse i tolloven om tollmyndighetenes adgang til å kreve kontrollopplysninger fra tredjeparter. Tollmyndighetene har i dag hjemmel for å innhente kontrollopplysninger fra tredjeparter i merverdiavgiftsloven, men denne adgangen bortfaller fra 1. januar 2017 som følge av at Skatteetaten overtar forvaltningen av merverdiavgift og særavgifter i sin helhet. Tollmyndighetene vil imidlertid fortsatt ha behov for å innhente tredjepartsopplysninger for kontroll av vareførselen som sådan og for tollkontrollen. Plikten til å gi opplysninger vil gjelde enhver tredjepart, unntatt fysiske personer som ikke driver næringsvirksomhet.

Departementet foreslår også en utvidelse av tollovens bestemmelse om adgangen til kontrollundersøkelse hos den opplysningspliktige. Forslaget innebærer at kontrolladgangen etter tolloven blir noe mer vidtrekkende enn i dag, ettersom det også vil kunne foretas kontroll hos tredjeparter. Forslaget er imidlertid i samsvar med den kontrolladgangen tollmyndighetene har i dag etter merverdiavgiftsloven. En vesentlig begrensning ligger i at privatpersoner ikke har plikt til å gi adgang til kontroll i deres private hjem, med mindre næringsvirksomheten utøves derfra.

Departementet foreslår å lovfeste adgangen til å lagre opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem (ANPR), og at lagringstiden for opplysninger som innhentes utvides fra én time til seks måneder. Forslaget vil bidra til å styrke grensekontrollen. Formålet med lagring av opplysningene er å utvide bruken av opplysningene til planlegging av fremtidige kontroller ved å velge ut aktuelle kontrollobjekter ut fra analyser av trafikken over tid. Tolletatens kontroller vil dermed kunne bli mer målrettede, og reisende som ikke har gjort noe galt vil i mindre grad bli berørt av Tolletatens kontrollvirksomhet på grensen.

Videre foreslår departementet en bestemmelse i tolloven om at Tolletatens tjenestemenn får taushetsplikt om opplysninger som det ut i fra hensynet til gjennomføring av tollmyndighetenes etterretnings- og analysevirksomhet, operative kontrollvirksomhet og organiseringen av denne, er nødvendig å holde hemmelig. Dette er typisk

opplysninger om Tolletatens kilder og kontrollmetoder.

Departementet foreslår også en ny bestemmelse om tollmyndighetenes adgang til å ilegge tvangsmulkt når de som er pålagt å gi kontrollopplysninger etter tolloven, ikke overholder opplysningsplikten. Formålet med tvangsmulkten er å skape et oppfylleelsespress slik at tollmyndighetene mottar opplysningene de har spurt om.

Effektive sanksjoner er viktig for å stimulere til etterlevelse av tollregelverket. For noen typer overtredelser er imidlertid dagens sanksjoner uaktuelle eller lite hensiktsmessige. Departementet foreslår derfor å innføre en adgang for tollmyndighetene til å ilegge overtredelsesgebyr for brudd på nærmere angitte pliktregler i tolloven kapittel 3 og 4, for unnlatt medvirkning til kontrollundersøkelse og for utstedelse av uriktig opprinnelsesbevis. Departementet foreslår at det ikke lovfestes noe vilkår om subjektiv skyld for å ilegge overtredelsesgebyr, men påpeker at tollmyndighetene likevel må utøve et visst skjønn med hensyn til om overtredelsesgebyr skal ilegges i det enkelte tilfelle. Forslaget omfatter også enkelte særskilte saksbehandlingsregler ved illeggelse av overtredelsesgebyr og en ny bestemmelse om utsatt iverksetting av vedtak om tilleggstill og overtredelsesgebyr.

Departementet viser til forslag til endringer i tolloven §§ 13-3 a, 13-4, 13-12 og 16-16. Videre vises til forslag til ny § 12-17, ny § 13-3 b og ny §§ 16-17 til 16-19 i tolloven. Det foreslås at alle lovendringene trer i kraft 1. januar 2017. Departementet viser også til forslag til endringer i lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning § 16-3 nr. 32, som endrer skattebehandlingsloven §§ 10-1 og 10-51. Det foreslås at disse endringene trer i kraft straks.

13.2 Bakgrunnen for lovforslagene

I statsbudsjettet for 2015 la regjeringen fram flere forslag for å bedre skatte- og avgiftsforvaltningen. Ved behandlingen av Prop. 120 LS (2014–2015) Endringer i skatte-, avgifts- og tollovgivningen vedtok Stortinget nødvendige lovendringer for å overføre ansvaret for særavgifter for registrerte særavgiftspliktige og motorvognavgiftene fra Toll- og avgiftsetaten til Skatteetaten. Denne overføringen ble gjennomført fra 1. januar 2016, og Toll- og avgiftsetaten skiftet samtidig navn til Tolletaten.

I Prop. 1 LS (2015–2016) Skatter, avgifter og toll 2016 ble det lagt fram forslag om lovendringer for å overføre ansvaret for særavgifter for ikke-registrerte særavgiftspliktige og for merverdiavgift

ved innførsel fra Tolletaten til Skatteetaten. Det ble i denne sammenheng lagt fram forslag til en ny ordning for merverdiavgift ved innførsel, der avgiften ikke lenger skal innberettes og betales ved innførselen men i det innenlandske systemet. Disse endringene i oppgavefordelingen mellom toll- og skattemyndighetene skal gjelde fra 1. januar 2017.

Hovedmålene i arbeidet med en bedre skatte- og avgiftsforvaltning er styrking av arbeidet mot svart økonomi, bedre grensekontroll, forenkling for innbyggere og næringsliv og mer effektiv ressursbruk.

Tolletatens grensekontroll er viktig for å trygge samfunnet. Etaten skal effektivt kontrollere vareførselen ved å kontrollere gods, reisende og transportmidler. Som en del av vareførselkontrollen utfører etaten oppgaver på vegne av mer enn 20 andre etater. Vareførselkontrollen omfatter legale varer, varer det er restriksjoner på å innføre, som kjemikalier og legemidler, og ulovlige varer som narkotika. Etaten skal i tillegg motvirke innførsel eller utførsel av piratkopierte varer, noe som verner forbrukerne og gir større produktsikkerhet og jevnere konkurransevilkår i næringslivet. Som ledd i vareførselkontrollen oppdager Tolletaten også personer som mistenkes for å reise inn i eller ut av landet i strid med utlendingsloven. Videre bruker Statistisk sentralbyrå (SSB) data fra TVINN (TollVesenetns Informasjonssystem for Næringslivet) som den viktigste datakilden for utenrikshandelsstatistikken med varer samt andre statistikker.

Grensetrafikken har økt betydelig de senere årene, og stadig mer av den ulovlige innførselen skjer i regi av kriminelle nettverk. Kamouflering av narkotiske stoffer har blitt mer sofistikert, og smuglere bruker avanserte kontraspaningstiltak for å unngå Tolletatens kontroller. Økende bruk av internett for kjøp og innførsel av ulovlige varer bidrar til å gjøre grensekontrollen mer krevende enn tidligere, og Tolletatens kontrolloppgaver har derfor økt både i omfang og kompleksitet.

I statsbudsjettet for 2016 ble Tolletatens grensekontroll styrket gjennom tre satsningsområder: elektronisk nærvær ved alle landeveis grenseoverganger, økt bemanning og bedre etterretnings- og analysekapasitet. For 2016 er det bevilget 91,5 mill. kroner til styrking av Tolletatens grensekontroll. Forslagene til endringer i og utvidelse av Tolletatens kontrollhemler mv. og flere sanksjonsmuligheter som fremmes i denne proposisjonen, er en del av arbeidet med å styrke Tolletatens grensekontroll.

13.3 Høringen

Departementet sendte 9. mai 2016 forslag til endringer i tolloven og tollforskriften på høring med sikte på å styrke Tolletatens kontroll med vareførsel over grensen. Høringsforslaget omfattet endringer i og utvidelser av tollmyndighetenes kontrollhemler i tolloven kapittel 13 og nye reaksjons- og sanksjonsmuligheter i tolloven kapittel 16 samt en ny bestemmelse om taushetsplikt om kilder og kontrollmetoder. Høringsfristen var 5. august 2016.

Videre sendte departementet 22. juni 2016 et forslag på høring om at tollmyndighetene skal kunne lagre opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem (ANPR) i seks måneder. Høringsfristen var 22. august 2016.

Høringsforslagene ble sendt til følgende organisasjoner og instanser:

- Arbeids- og sosialdepartementet
- Forsvarsdepartementet
- Helse- og omsorgsdepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Klima- og miljødepartementet
- Kommunal- og moderniseringsdepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Nærings- og fiskeridepartementet
- Olje- og energidepartementet
- Samferdselsdepartementet
- Utenriksdepartementet
- Akademikerne
- Arbeidsgiverforeningen Spekter
- Bedriftsforbundet
- Bilimportørenes Landsforening
- Datatilsynet
- Den Norske Advokatforening
- Den norske Revisorforening
- Direktoratet for økonomistyring
- Domstolsadministrasjonen
- Finans Norge (FNO)
- Finanstilsynet
- Folketrygdfondet
- Fraktestartøyenes Rederiforening
- Hovedorganisasjonen Virke
- Hurtigbåtenes Rederiforbund
- IKT-Norge
- KS
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Morokulien – Grensetjenesten
- NITO – Norges ingeniør- og teknologorganisasjon
- Norges Bank
- Norges Bilbransjeforbund
- Norges Bondelag
- Norges Fiskarlag

- Norges Lastebileier-Forbund
- Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund
- Norges Rederiforbund
- Norsk Bonde- og Småbrukarlag
- Norsk Havneforening
- Norsk Øko-Forum (NØF)
- Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)
- Regjeringsadvokaten
- Regnskap Norge
- Riksadvokatembetet
- Riksrevisjonen
- Selgerforbundet – Norges Handelsreisendes Landsforbund
- Sivilombudsmannen
- Skattebetalerforeningen
- Skattedirektoratet
- Statistisk sentralbyrå
- Storbedriftenes skatteforum
- Statoil ASA
- Tolldirektoratet
- Transportsentralen A/L
- Unio
- Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund YS
- ØKOKRIM
- Økonomiforbundet

Følgende høringsinstanser har gitt høringsuttalelse til én eller begge høringene:

- Arbeidsgiverforeningen Spekter
- Datatilsynet
- Forsvarsdepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Kommunal- og moderniseringsdepartementet
- Landbruksdirektoratet
- Landbruks- og matdepartementet
- NHO Logistikk og Transport
- Næringslivets Hovedorganisasjon
- Norges Lastebileier-Forbund
- Næringslivets avgiftsforum
- Næringslivets Sikkerhetsråd
- Nærings- og fiskeridepartementet
- Oslo statsadvokatembeter
- Politidirektoratet
- Regnskap Norge
- Rettspolitisk forening
- Riksadvokaten
- Skattedirektoratet
- Statistisk sentralbyrå
- Tolldirektoratet

Følgende høringsinstanser har meddelt at de ikke har merknader til forslaget til endringer i tollens kontroll- og sanksjonsbestemmelser:

- Arbeids- og sosialdepartementet

- Helse- og omsorgsdepartementet
- Klima- og miljøverndepartementet
- Sjømat Norge
- Statens legemiddelverk
- Statens strålevern
- Utenriksdepartementet

Følgende høringsinstanser har meddelt at de ikke ønsker å gi uttalelse til forslaget til endringer i tollovens kontroll- og sanksjonsbestemmelser:

- Domstoladministrasjonen
- Landsorganisasjonen i Norge (LO)
- Norges Bank

Følgende høringsinstanser har meddelt at de ikke har merknader til forslaget om lagring av opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem (ANPR):

- Arbeids- og sosialdepartementet
- Helse- og omsorgsdepartementet
- Justis- og beredskapsdepartementet
- Klima- og miljøverndepartementet
- Landbruks- og matdepartementet
- Skattedirektoratet
- Statens vegvesen
- Statistisk sentralbyrå
- Utenriksdepartementet

Følgende høringsinstanser har meddelt at de ikke ønsker å gi uttalelse til forslaget om lagring av opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem (ANPR):

- Landsorganisasjonen i Norge (LO)

Flere av høringsinstansene som har uttalt seg, er generelt positive til forslagene om å styrke Toll-etatens kontroll av vareførselen over grensen. Blant annet uttaler *Landbruksdirektoratet*, som forvalter tollnedsettelse for landbruket i medhold av tolloven kapittel 9, følgende:

«Slike tillatelser representerer store økonomiske verdier, og er dermed utsatt for misbruk. Våre erfaringer fra saksbehandling og kontroll viser også at det er et stort behov for at Tolletaten utfører grensekontroll ved innførsel av landbruksvarer. Tolletatens kontroll er en forutsetning for et bærekraftig og effektivt tollvern. På bakgrunn av dette er vi positive til forslaget om å utvide og effektivisere Tolletatens kontroll- og sanksjonsmuligheter.»

Norges Lastebileier-Forbund uttaler at de foreslåtte endringene virker kurante og framstår som hensiktsmessige ut fra målsettingen om en mer

effektiv og målrettet grensekontroll. De oppfordrer Tolletaten til å prioritere samordnede kontrollaksjoner framover, og uttaler i denne sammenheng:

«Det er vår klare erfaring at når Tolletaten, Statens Vegvesen, Arbeidstilsynet, Skattedirektoratet og Utrykningspolitiet og andre offentlige etater spiller på lag i kontroller på grensen blir det offentliges håndhevingsarbeid langt mer effektivt. Det sender igjen viktige signaler til de miljøer som ikke akter å følge norske lover mv. om at brudd på reglene faktisk får merkbare konsekvenser.»

Næringslivets Hovedorganisasjon uttaler at «NHO støtter i all hovedsak forslagene som fremstår som en naturlig følge av ønsket om styrket kontrollinnsats og endringene i oppgavefordelingen mellom Toll- og Skatteetaten», mens *NHO Logistikk og Transport* påpeker at de i all hovedsak er svært fornøyd med forslaget da det styrker konkurransen for de som opptrer lovlig.

Næringslivets avgiftsforum uttaler at de fleste forslagene virker godt begrunnede og på sin plass, og *Statistisk sentralbyrå* er positiv til ulike forsterkninger av kontrollregelverket og innføringen av nye sanksjonsmuligheter.

Flere instanser har innvendinger og merknader til enkeltelementer i forslagene. Disse behandles i tilknytning til de aktuelle forslagene.

Ett av departementets høringsforslag var å utvide mengde- og verdigrensene for tollmyndighetenes adgang til å ilegge forenklet forelegg for mindre alvorlige overtredelser. Dette forslaget forutsetter kun forskriftsendringer og behandles derfor ikke i denne proposisjonen, men følges eventuelt opp av departementet med endringer i tollforskriften.

13.4 Kontrollopplysninger fra tollskyldnere, opplysningspliktige etter tolloven kapittel 3 og 4 og tredjeparter

13.4.1 Bakgrunn

Tollmyndighetene kan i dag innhente opplysninger til bruk ved kontroll av toll, innførselsmerverdiavgift, særavgifter og vareførselen med hjemmel i tolloven §§ 13-3 a og 13-4. For kontroll av innførselsmerverdiavgift gjelder i tillegg merverdiavgiftsloven kapittel 16. Videre gir særavgiftsforskriften § 5-9 hjemmel for å kontrollere om korrekt særavgift er beregnet og betalt.

Kontrollbestemmelsene i merverdiavgiftsloven og særavgiftsforskriften bortfaller for tollmyndighetene når skattemyndighetene overtar ansvaret for innførselsmerverdiavgiften og særavgifter for alle særavgiftspliktige fra 1. januar 2017. Det er derfor behov for tilsvarende kontrollhemler i tolloven, slik at tollmyndighetene får de samme mulighetene som i dag til å kontrollere forhold som de fortsatt skal ha ansvaret for, det vil si toll og vareførsel. Selv om forvaltningen av særavgiftene og merverdiavgift ved innførsel overføres til Skatteetaten, vil Tolletaten som grensekontrollat fortsatt ha viktige oppgaver for å sikre at det ikke innføres varer uten avgiftsfastsettelse.

13.4.2 Gjeldende rett

Tolloven § 13-3 a Kontrollopplysninger om tollskyld

Etter tolloven § 13-3 a første ledd skal den som har plikt til å gi opplysninger etter loven, etter krav fra tollmyndighetene gi opplysninger som kan ha betydning for tollskyld.

Plikten til å gi kontrollopplysninger gjelder både for næringsdrivende og private når disse har opplysningsplikt etter tolloven, for eksempel som deklarerert mottaker, speditør, tollagerholder eller omsorgshaver (transportør mv.). Plikten til å gi kontrollopplysninger gjelder ikke bare for opplysningspliktige etter bestemmelser som klart angir en opplysningsplikt, for eksempel tolloven § 4-10 annet ledd om opplysningsplikt ved deklarerer av varer. Bestemmelsen gir også hjemmel for å kreve kontrollopplysninger fra den som skal opplyse om forhold indirekte som ledd i nærmere angitte prosedyrer, selv om plikten ikke er uttrykkelig betegnet som en opplysningsplikt i loven.

I forarbeidene til § 13-3 a er tollskyld definert som en forpliktelse til å svare toll (fiskale formål), jf. tolloven § 2-1 første ledd. Det framgår at avgrensningen til tollskyld medfører at bestemmelsen ikke kan benyttes som en generell hjemmel for å kreve kontrollopplysninger om vareførsel fra den som er opplysningspliktig etter tolloven. Det er imidlertid ikke noe krav om at opplysningene faktisk vil få betydning for en konkret tollskyld. Utgangspunktet for vurderingen er om noen kan ha unnlatt å gi pliktige opplysninger etter tolloven som kan ha betydning for mulig tollskyld. For eksempel kan bestemmelsen brukes for å kontrollere om alle opplysninger med betydning for fastsetting av tollverdien er innrapportert. Hva som kan være av betydning for tollskyld, følger av den til enhver tid gjeldende tollovgivning.

Plikten til å gi kontrollopplysninger er knyttet opp mot opplysningenes innhold, uavhengig av hvor opplysningene finnes. For å skape klarhet i hva den opplysningspliktige skal gi av opplysninger, må tollmyndighetene presisere nærmere hvilke opplysninger det er tale om. Forespørselen om å gi opplysninger må presiseres på en slik måte at det ikke byr på for store vanskeligheter for den opplysningspliktige å oppfylle sin opplysningsplikt. Pålegg om å gi opplysninger skal derfor som hovedregel være skriftlig.

Tolloven § 13-4 første ledd tredje punktum om hvilke dokumenter som tollmyndighetene kan kreve framlagt mv. fra den opplysningspliktige, gjelder tilsvarende så langt det passer, jf. § 13-3 a annet ledd. Bestemmelsen utvider ikke plikten til å oppbevare dokumenter, da oppbevaringsplikten følger av andre regler, først og fremst av bokføringsloven med tilhørende forskrifter.

Tolloven § 13-4 Kontroll av dokumenter mv.

Bestemmelsen regulerer tollmyndighetenes adgang til virksomhetskontroll. Etter første ledd kan tollmyndighetene, for å kontrollere riktigheten av dokumenter, erklæringer eller andre opplysninger som pliktes gitt etter tolloven, foreta eller la foreta undersøkelse av bedriftslokale som helt eller delvis disponeres av den opplysningspliktige. Sistnevnte vil typisk være aktuelt der den opplysningspliktige disponerer plass til å oppbevare dokumenter i et kontor som ellers benyttes av andre. Med «undersøkelse av bedriftslokale» menes ikke bare en fysisk befarig av lokalene, men også en undersøkelse av dokumentene som finnes i bedriftslokalet. I Ot.prp. nr. 108 (1992–1993) side 117 legger departementet til grunn at bestemmelsen omfatter adgang til å undersøke alt som befinner seg i et bedriftslokale som vil være av interesse eller betydning for formålet med kontrollen, herunder adgang til å gjennomgå virksomhetens arkiver. Bestemmelsen gir ikke adgang til kontrollundersøkelse i private hjem, med mindre det utøves næringsvirksomhet derfra.

Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan tollmyndighetene kopiere til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos tollmyndighetene. Tollmyndighetene kan også ta nødvendige prøver av varer for undersøkelse. Slike prøver kan tas uten vederlag.

I første ledd tredje punktum eksemplifiseres hvilke dokumenter som anses å være relevante for den kontrollen som tollmyndighetene har hjemmel til å gjennomføre, og som den opplysningspliktige kan pålegges å gi innsyn i, legge

fram, utlevere eller sende inn. De mest praktiske dokumenttypene er registrerte regnskapsopplysninger, regnskapsmateriale, kontrakter, korrespondanse og styre- og forhandlingsprotokoller. Oppregningen er ikke uttømmende, jf. formuleringen «og andre dokumenter av betydning for kontrollen». Med dokumenter menes også elektronisk lagrede dokumenter, herunder elektroniske arkiver, elektroniske programmer og programsystemer. Bestemmelsen gjelder også så langt den passer når tollmyndighetene krever opplysninger om tollskyld, jf. § 13-3 a annet ledd.

Etter annet ledd kan tollmyndighetene om nødvendig kreve hjelp av politiet til å få utlevert regnskapsmateriale, bøker, dokumenter, varer mv. Etter fjerde ledd har Riksrevisjonen adgang til å kreve at den opplysningspliktige uten opphold skal legge fram dokumenter og erklæringer som legitimerer data overført ved hjelp av elektronisk databehandling.

Første og annet ledd gjelder tilsvarende for importør, eksportør eller produsent, i forbindelse med kontroll av utferdigede fakturaer, opprinnelsesbevis eller andre særlige legitimasjonsdokumenter, jf. tredje ledd.

Tollforskriften §§ 13-4-1 til 13-4-9 gir utfyllende regler om framgangsmåten ved kontroll.

Merverdiavgiftsloven § 16-1 Kontrollopplysninger fra avgiftssubjektet mv.

Bestemmelsen har regler om avgiftsmyndighetenes adgang til å kreve kontrollopplysninger fra avgiftspliktige om deres egne forhold. Etter bestemmelsen skal avgiftssubjektet, den som er ansvarlig for merverdiavgift ved innførsel av varer, tilbyder i forenklet registreringsordning samt den som er pålagt bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 tredje ledd, etter krav fra avgiftsmyndighetene gi opplysninger som kan ha betydning for vedkommendes bokføring eller avgiftsplikt. Med avgiftsmyndighetene menes både Skatteetaten og Tolletaten, sistnevnte til 1. januar 2017. Den opplysningspliktige skal etter krav fra myndighetene gi opplysninger som kan ha betydning for vedkommendes avgiftsplikt. Tolletaten bruker i dag bestemmelsen som hjemmel for å innhente opplysninger fra avgiftspliktige i forbindelse med kontroll av om grunnlaget for innførselsmerverdiavgift er riktig.

Myndighetene kan kreve at den opplysningspliktige dokumenterer opplysningene ved for eksempel å gi innsyn i, legge fram, sammenstille, utlevere eller sende inn regnskapsmateriale med bilag, kontrakter, korrespondanse, styreprotokol-

ler, elektroniske programmer og programsystemer. Plikten til å gi kontrollopplysninger om egne forhold går som hovedregel foran eventuell taushetsplikt. For en nærmere gjennomgang av gjeldende rett vises til Prop. 141 L (2011–2012) Endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste) punkt 2.4.

Merverdiavgiftsloven § 16-2 Kontrollopplysninger fra tredjepart

Bestemmelsen gjelder avgiftsmyndighetenes adgang til å kreve kontrollopplysninger fra tredjeparter. Som hovedregel plikter enhver tredjepart etter krav fra myndighetene å gi opplysninger som kan ha betydning for noens avgiftsplikt. Tollmyndighetene er avgiftsmyndighet for merverdiavgift ved innførsel. Det kan kreves opplysninger om både næringsdrivende og privatpersoner. Hovedregelen om plikt til å gi kontrollopplysninger gjelder bare for tredjeparter som er næringsdrivende. Privatpersoner har bare plikt til å gi opplysninger i nærmere bestemte tilfeller, ved at den som lar utføre arbeid på bygg eller anlegg, er i et låneforhold, utleier fast eiendom, utbetaler lønn eller er oppdragsgiver skal gi nærmere bestemte opplysninger etter krav fra myndighetene.

I utgangspunktet må myndighetene kjenne til et bestemt navn eller en bestemt transaksjon mv. for å kunne kreve opplysninger fra tredjeparter. De kan likevel i visse tilfeller innhente opplysninger uten å kjenne til bestemte navn eller transaksjoner. Slike kontroller kan bare gjennomføres overfor næringsdrivende. Ettersom slike kontroller kan være ressurskrevende for den opplysningspliktige, er det et vilkår at det må foreligge særlig grunn.

I tillegg til å gi opplysningene til myndighetene, skal tredjeparter etter krav dokumentere opplysningene ved for eksempel å gi innsyn i, legge fram, sammenstille, utlevere eller sende inn regnskapsmateriale med bilag, kontrakter, korrespondanse, styreprotokoller, elektroniske programmer og programsystemer. Dersom tredjeparten i lov er pålagt taushetsplikt, går denne foran plikten til å gi kontrollopplysninger. Det gjelder imidlertid unntak for advokater og visse andre tredjeparter, jf. annet ledd. Advokater og andre tredjeparter plikter uten hinder av lovbestemt taushetsplikt etter krav å gi opplysninger om pengeoverføringer, innskudd og gjeld, herunder hvem som er parter i overføringene, på deres konti tilhørende avgiftssubjektet.

For en nærmere gjennomgang av gjeldende rett vises det til Prop. 141 L (2011–2012) Endringer i ligningsloven og merverdiavgiftsloven mv. (kontrollbestemmelser og personalliste) punkt 2.5, Prop. 66 L (2012–2013) Tillegg til Prop. 141 L (2011–2012) punkt 2.3 og Prop. 150 LS (2012–2013) Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivingskapittel 12.

Merverdiavgiftsloven § 16-6 Kontroll hos den opplysningspliktige

Merverdiavgiftsloven § 16-6 har regler om avgiftsmyndighetenes adgang til å foreta kontroll hos dem som plikter å gi opplysninger etter loven. Bestemmelsen regulerer ikke direkte hvilke kontrollopplysninger som kan kreves, da dette følger av øvrige bestemmelser i merverdiavgiftsloven kapittel 16. Rammene for hvilke opplysninger som kan kreves, er de samme, uavhengig av om kontrollen skjer ved at myndighetene ber om opplysninger skriftlig eller møter opp.

Kontroll kan foretas både hos den merverdiavgiftspliktige selv og hos tredjeparter. Det er likevel ikke plikt til å gi adgang til kontrollundersøkelse i private hjem, med mindre det utøves næringsvirksomhet derfra. Den opplysningspliktige plikter å gi myndighetene adgang til befaringsbesiktigelse, gjennomsyn av arkiver, opptelling av eiendeler, taksering mv. av fast eiendom, anlegg, innretninger, transportmidler mv. Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan myndighetene foreta kopiering til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos myndighetene. Den opplysningspliktige eller en fullmektig skal når myndighetene krever det, være til stede ved kontrollen og yte nødvendig veiledning og bistand.

Med hjemmel i ligningsloven § 6-10, merverdiavgiftsloven § 16-11, folketrygdloven § 24-5 første ledd og skattebetalingsloven § 5-13 tredje ledd er det fastsatt en felles forskrift om skatte- og avgiftsmyndighetenes kontrollvirksomhet.

Særagiftsforskriften § 5-9 Kontroll av særavgifter

Etter særavgiftsforskriften § 5-9 kan avgiftsmyndighetene når som helst kontrollere om korrekt avgift er beregnet og betalt, og i den forbindelse foreta kontroll hos produsent, importør, eksportør, forhandler, formidler, lagerholder og transportør av avgiftspliktige varer, bruker som påberoper seg avgiftslettelse eller avgiftsfritak, samt hos produsent og forhandler av varer som kan brukes i eller til produksjon av en avgiftspliktig vare, jf.

tredje ledd. Bestemmelsen hjemler dermed kontroll av flere grupper enn den avgiftspliktige selv og skiller ikke mellom kontroll av den avgiftspliktige og tredjeparter.

Forvaltningen av særavgifter for registrerte særavgiftspliktige er fra 1. januar 2016 overført til Skatteetaten, men Tolletaten vil i 2016 kunne foreta kontroller etter særavgiftsforskriften § 5-9 for særavgifter for ikke-registrerte avgiftspliktige. Fra 1. januar 2017 blir også forvaltningen av særavgifter for ikke-registrerte avgiftspliktige overført til Skatteetaten.

Skatteforvaltningsloven

Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) ble vedtatt ved lov 27. mai 2016 nr. 14. Loven skal tre i kraft 1. januar 2017. I loven samles alle forvaltningsreglene for skatt og avgift. Det innebærer at ovennevnte bestemmelser i merverdiavgiftsloven § 16-1, 16-2 og 16-6 samt særavgiftsforskriften § 5-9 oppheves fra samme tidspunkt. Bestemmelsene erstattes av skatteforvaltningsloven § 10-1 om kontrollopplysninger fra skattepliktige mv., § 10-2 om kontrollopplysninger fra tredjeparter og § 10-4 om kontroll hos skattepliktige og tredjeparter. Bestemmelsene i skatteforvaltningsloven er utformet etter mønster av blant annet ovennevnte bestemmelser i merverdiavgiftsloven. Se nærmere om kontrollbestemmelsene i skatteforvaltningsloven i Prop. 38 L (2015-2016) Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) kapittel 16.

13.4.3 Høringsnotatets forslag

I høringsnotatet foreslo departementet endringer i kontrollbestemmelsene i tolloven §§ 13-3 a og 13-4 samt en ny bestemmelse i tolloven § 13-3 b. Forslaget utvider og tydeliggjør tollmyndighetenes adgang til å be om kontrollopplysninger etter tolloven og er utformet etter mønster av tilsvarende kontrollbestemmelser i ny skatteforvaltningslov.

Etter forslaget til endringer i § 13-3 a skal den som er tollskyldner eller har opplysningsplikt etter tolloven kapittel 3 og 4, etter krav fra tollmyndighetene gi opplysninger som kan ha betydning for vedkommendes plikt til å svare toll eller for kontrollen med vareførselen. Forslaget utvider bestemmelsen slik at den ikke er begrenset til opplysninger om tollskyld slik som i dag, men også omfatter opplysninger som kan ha betydning for kontrollen med vareførselen. I dag kan tollmyndighetene be om opplysningene med hjemmel i merverdiavgiftsloven.

Etter forslaget til ny § 13-3 b plikter enhver tredjepart, unntatt fysiske personer som ikke driver næringsvirksomhet, etter krav fra tollmyndighetene å gi opplysninger som kan ha betydning for noens plikt til å svare toll eller kontrollen med vareførselen. Høringsforslaget innebærer at tollmyndighetene får en egen hjemmel i tolloven til å kreve opplysninger fra tredjeparter, som tilsvarer dagens hjemmel i merverdiavgiftsloven.

Etter forslaget til endringer i § 13-4 om kontroll hos den opplysningspliktige skal tollmyndighetene kunne foreta kontroll hos den som plikter å gi opplysninger etter loven. Privatpersoner vil imidlertid bare ha plikt til å gi adgang til kontroll i private hjem dersom næringsvirksomheten utføres derfra. Forslaget fører til at adgangen til kontrollundersøkelse etter tolloven blir noe videre enn i dag, men tilsvarer i store trekk dagens hjemmel i merverdiavgiftsloven.

Departementet foreslo også at gjeldende bestemmelse i tolloven § 13-4 om politiets bistandsplikt ved kontroller utvides til å gjelde alle kontroller etter tolloven kapittel 13, og ikke kun ved stedlige kontroller. Forslaget var i samsvar med tilsvarende bestemmelse i ny skatteforvaltningslov og inneholdt også en bestemmelse om at politiet kan kreve opplysninger og utlevering av materiale som nevnt i tolloven § 13-4.

13.4.4 Høringsinstansenes merknader

Datatilsynet påpeker at utvidelser i kontrollhjemler må være godt begrunnet og at eventuelle negative konsekvenser også må utredes. For tilsynet er det endringen i tolloven § 13-3 a og dennes betydning for andre bestemmelser som synes å være viktigst. Tilsynet uttaler i denne sammenheng:

«Datatilsynet har forståelse for å inkludere vareførsel i kontrollhjemlene. Det medfører imidlertid at Tolletatens rett til å kreve opplysninger, og ulike parters plikt til å svare, blir bredere. I en grad er det også riktig å si at terskelen for alvorlighet senkes. Å bryte en plikt forbundet med «kontroll av vareførselen» vil i mange tilfeller (men slett ikke alltid) oppfattes som mindre alvorlig enn å bryte plikten til «å svare toll». Bestemmelsens ordlyd gir ingen terskel for hvor alvorlige konsekvenser mulig manglende kontroll kan ha fått, før Tolletaten har rett til å kreve informasjon. For eksempel er det stor forskjell på om det Tolletaten ønsker å undersøke kan handle om varer det er restriksjoner på, sammenliknet med om varene

verken er forbudt å innføre eller har restriksjoner, men at plikter til kontroll ved innførsel ikke er fulgt. Hvordan adgangen forvaltes av Tolletaten blir derfor avgjørende for hvor omfattende kontroll nye bestemmelser reelt vil føre med seg for privatpersoner.»

Datatilsynet viser til at personvern ikke er noe tema i høringsnotatet, og uttaler at det derfor er vanskelig å gi noen klar vurdering av om endringene framstår som rimelige og forholdsmessige, sett fra et personvernperspektiv.

Landbruksdirektoratet, som forvalter tollnedsettelse for landbruksvarer i medhold av tolloven kapittel 9, uttaler at de støtter forslaget om å utvide tredjeparters opplysningsplikt. Direktoratet viser blant annet til at forslaget kan bidra til en mer effektiv kontroll av tollfritak som er gitt under forutsetning av en anvendelseserklæring. Også *Landbruks- og matdepartementet* uttaler at de støtter forslagene til å utvide og tydeliggjøre tollmyndighetenes hjemmel til å be om kontrollopplysninger.

Regnskap Norge uttaler at de ikke støtter forslaget om at Tolletaten skal kunne kreve opplysninger fra tredjepart når det ikke foreligger konkret kunnskap om en bestemt transaksjon eller et bestemt kontrollobjekt – særlig ikke under trussel om økonomisk sanksjon i form av tvangsmulkt. Foreningen uttaler videre:

«Den anvendte terminologien, «måltrettede kontroller», er etter Regnskap Norges syn en lite treffende betegnelse – slik kontrollvirksomhet som skissert i forslaget kjennetegnes vel nettopp av det faktum at man ikke har et definert mål, men derimot «fisker» etter mål. I slike tilfeller er det etter Regnskap Norges syn urimelig å innføre en blankofullmakt for embetsverket til å pålegge uskyldige tredjeparter kontrollbyrder som potensielt kan være betydelige, under trussel om økonomisk sanksjon i form av tvangsmulkt. Regnskap Norge mener forslaget går altfor langt på dette punkt. Forslaget medfører at uskyldige tredjeparter påføres byrder og kostnader – dette står i motstrid til regjeringens uttalte arbeid med å forenkle og lette de administrative byrdene på næringslivet.»

Politidirektoratet og *Riksadvokaten* reiser spørsmål om behovet for å utvide bestemmelsen om politiets bistandsplikt ved kontroller. *Politidirektoratet* mener at det bør framgå tydeligere av proposisjonen at det ikke er tale om en utvidelse av politi-

ets alminnelige bistandsplikt etter politiloven § 2 og politiinstruksen §§ 2-2 og 13-1. *Riksadvokaten* uttaler blant annet:

«I praksis vil det bare være ved bestemte typer kontroller at bistand fra politiet vil være aktuelt, og det kan derfor stilles spørsmål ved om en slik «altomfattende» henvisning bare bidrar til å gjøre det mindre tydelig når politiets bistand er aktuelt.»

Riksadvokaten stiller også spørsmål om nødvendigheten av en bestemmelse om at politiet kan kreve utlevert opplysninger og materiale, gitt at politiets bistand bare er av sikkerhetsmessig og ordensmessig art, og at politiet verken skal overta for kontrollorganet eller selv fremtvinge opplysninger.

13.4.5 Vurderinger og forslag

Generelt

Tolletatens vareførselkontroll skal både sikre at lovlige og restriksjonsbelagte varer blir riktig deklarerert og hindre inn- og utførsel av ulovlige varer. Tollmyndighetenes kontroll er viktig for å sikre så riktige grunnlagsdata for innførsel av varer som mulig. Fra 1. januar 2017 skal registrerte merverdiavgiftspliktige oppgi grunnlaget for innførselsmerverdiavgiften og beregning av denne i skattemelding til Skatteetaten. Tolldeklarasjonene vil være underlagsdokumentasjon for skattemeldingene, og korrekte opplysninger om tollverdi mv. er derfor viktig. Ved kontrollen av vareførselen over grensen utfører Tolletaten også kontrolloppgaver for mer enn 20 andre etater.

Tollmyndighetenes kontroll med vareførselen er også viktig fordi Statistisk sentralbyrå (SSB) bruker data fra TVINN (TollVesensets Informasjonssystem for Næringslivet) som den viktigste kilden for utenrikshandelsstatistikken med varer samt andre statistikker.

Datatisynet uttaler at det å bryte en plikt forbundet med «kontroll av varer» i mange tilfeller vil kunne oppfattes som mindre alvorlig enn å bryteplikten til å svare toll. *D e p a r t e m e n t e t* deler ikke en slik oppfatning. Tollovens regler om opplysningsplikter og andre plikter ved vareførselen er en viktig del av grensekontrollen, og svært viktig for å sikre kontroll med varer som innføres til eller utføres fra Norge. Som ikke EU-medlem er det en forutsetning at all vareførsel inn og ut av Norge skal undergis grensekontroll.

Kontrollopplysninger fra tollskyldner og opplysningspliktige etter tolloven kapittel 3 og 4

Etter gjeldende rett skal den som er opplysningspliktig etter loven, etter krav fra tollmyndighetene gi opplysninger som kan ha betydning for tollskyld, jf. tolloven § 13-3 a. Tollskyld er definert som en forpliktelse til å svare toll, jf. tolloven § 2-1 første ledd. Avgrensningen til tollskyld innebærer at bestemmelsen ikke kan benyttes som hjemmel for å kreve kontrollopplysninger om vareførselen som sådan. Tollmyndighetene kan imidlertid i dag kreve slike kontrollopplysninger med hjemmel i merverdiavgiftsloven, og kan på den måten kontrollere vareførselen.

Hvorvidt en enkelt vare eller varesending er belagt med toll eller er tollfri, er ikke avgjørende for plikten til å tollbehandle varene etter tolloven kapittel 4. Pliktene i tolloven kapittel 4 gjelder all vareførsel til tollområdet, uavhengig av om det skal svares toll i det enkelte tilfellet. Det samme gjelder pliktene i kapittel 3 om trafikken til og fra tollområdet. Svært mange varer som innføres er tollfrie, og det er derfor uhensiktsmessig å begrense tollmyndighetenes adgang til å be om kontrollopplysninger til opplysninger som kan ha betydning for den enkeltes tollskyld.

Departementet fastholder forslaget i høringsnotatet, og foreslår at bestemmelsen i tolloven § 13-3 a utvides til også å omfatte opplysninger som kan ha betydning for kontroll av vareførselen. Forslaget innebærer ingen større adgang til å kreve kontrollopplysninger enn tollmyndighetene har i dag. Selv om Tolletaten ikke lenger skal kontrollere innførselsmerverdiavgift, er det viktig at de har hjemler til å kontrollere vareførselen som sådan, i tillegg til toll. Det er blant annet viktig at tollmyndighetene kan kontrollere at speditører, som innfører varer både for næringsdrivende og privatpersoner, har rutiner som sikrer at det gis riktige opplysninger.

Datatisynet er særlig opptatt av hvilken betydning forslaget om endringer i tollovens kontrollbestemmelser vil få for privatpersoner. De påpeker at hvordan adgangen forvaltes av Tolletaten, vil være avgjørende for hvor omfattende kontroll de nye bestemmelsene reelt vil føre med seg for privatpersoner.

D e p a r t e m e n t e t viser til at tollmyndighetene i dag har tilsvarende hjemmel til å be om kontrollopplysninger etter merverdiavgiftsloven § 16-1. Forslaget innebærer derfor ingen endringer i adgangen til å be privatpersoner om kontrollopplysninger knyttet til den enkeltes innførsel av varer, men kontrollen vil etter forslaget

her gjelde toll eller den konkrete vareførselen som sådan.

EMK artikkel 8 nr. 1 slår fast at «[e]nhver har rett til respekt for privatliv, sitt hjem og sin korrespondanse». Bestemmelsen er ikke til hinder for inngrep når dette har hjemmel i lov, ivaretar nærmere angitte formål og er nødvendig i et demokratisk samfunn for å oppfylle ett eller flere legitime formål. Grunnloven § 102 gir rett til personvern og privatliv. Det framgår uttrykkelig at dette vernet omfatter respekt for privatliv, familieliv, hjem og kommunikasjon. Ordlyden i første ledd første punktum er tilnærmet identisk med EMK artikkel 8. Høyesterett har i nyere avgjørelser slått fast at vernet etter § 102 første ledd første punktum vil bero på en vurdering av om inngrepet i de venede interesser ivaretar et legitimt formål, er forholdsmessig og har tilstrekkelig hjemmel, se Rt. 2014 side 1105 (avsnitt 28) og Rt. 2015 side 93.

Kontroll av vareførselen er nødvendig for å sikre at lovlige og restriksjonsbelagte varer blir riktig deklarerert og hindre inn- og utførsel av ulovlige varer. Plikten til å gi kontrollopplysninger vil bare gjelde overfor privatpersoner som allerede har opplysningsplikt etter tolloven fordi de har innført eller utført en vare, og plikten til å gi opplysninger er begrenset til å gjelde kontroll av vareførselen. Som det framgår nedenfor vil privatpersoner etter forslag til ny § 13-4 om kontroll hos den opplysningspliktige, ikke ha plikt til å gi tollmyndighetene adgang til kontroll i deres private hjem. Opplysningsplikten vil for eksempel gjelde privatpersoner som etter ferie i utlandet bringer med seg varer til en verdi over 6 000 kroner eller har med seg alkoholholdige drikkevarer i større mengder enn den tollfrie kvoten. Det vises også til at det er en sterk økning av salg fra næringsdrivende i utlandet direkte til forbruker i Norge (B2C) via internett, og denne typen varehandel reiser kontrollutfordringer. Departementet legger til grunn at tollmyndighetene, etter at innførselen har funnet sted, i praksis vil innhente opplysninger fra privatpersoner for å kontrollere innførsel av restriksjonsbelagte varer eller hvis de har grunn til å anta at innførselen gjelder varer av betydelig verdi. Etter departementets vurdering vil de personvernmessige konsekvensene av å få krav om å gi slike opplysninger normalt ikke være av en slik tyngde at tollmyndighetens kontrollbehov må settes til side. Det må foreligge helt særlige forhold for at krav fra tollmyndighetene om å gi kontrollopplysninger skal stride mot retten til privatliv etter EMK artikkel 8. Tollmyndighetene må likevel se hen til den opplysningspliktiges personvernrettheter i sitt kontrollarbeid.

Forslaget til endret § 13-3 a er utformet etter mønster av skatteforvaltningsloven § 10-1 om kontrollopplysninger fra skattepliktige mv., som igjen bygger på merverdiavgiftsloven § 16-1. Opplysningene skal gis etter krav fra tollmyndighetene. Krav om opplysninger skal som hovedregel være skriftlig, og det bør settes en frist for å gi opplysningene.

Tollmyndighetene kan kreve at den opplysningspliktige dokumenterer opplysningene ved for eksempel å gi innsyn i, legge fram, sammenstille, utlevere eller sende inn fakturaer, kvitteringer, fraktdokumenter, regnskapsmateriale med bilag, kontrakter, korrespondanse, styreprotokoller, opprinnelsesbevis eller andre særlige legitimasjonsdokumenter, elektroniske programmer og programsystemer. Dette følger i dag av henvisning til tolloven § 13-4 første ledd tredje punktum. Plikten til å oppbevare dokumenter (oppbevaringsplikten) følger av andre regler, først og fremst av bokføringsloven med tilhørende forskrifter.

Opplysningene skal gis uten hensyn til om den opplysningspliktige er underlagt taushetsplikt i lov eller på annen måte. Opplysninger som angår rikets sikkerhet, kan likevel bare kreves framlagt etter samtykke fra Kongen.

Departementet viser til forslag til endringer i tolloven § 13-3 a.

Kontrollopplysninger fra tredjeparter

Når det er grunn til å tro at noen har unnlatt å overholde opplysningsplikten etter tolloven kapittel 3 og 4, er det av vesentlig betydning at tollmyndighetene kan få de nødvendige opplysninger fra tredjeparter. Aktuelle tredjeparter kan være transportører, virksomheter som omsetter innførte varer, og andre som har hatt oppdrag for importør eller eksportør. Slike aktører kan ha verdifull informasjon for kontrollformålet.

Tollmyndighetene har i dag hjemmel for å innhente kontrollopplysninger fra tredjeparter i merverdiavgiftsloven § 16-2. Denne adgangen, samt adgangen til å innhente kontrollopplysninger etter særavgiftsforskriften § 5-9, vil bortfalle fra 1. januar 2017 som følge av at Skatteetaten overtar forvaltningen av merverdiavgift og særavgifter i sin helhet. Tollmyndighetene vil imidlertid fortsatt ha behov for å innhente tredjepartsopplysninger for kontroll av vareførselen som sådan og for tollkontrollen. Departementet foreslår derfor en ny bestemmelse i tolloven § 13-3 b om tollmyndighetenes adgang til å kreve kontrollopplysninger fra tredjeparter. Forslaget innebærer ingen større ad-

gang til å kreve kontrollopplysninger fra tredjeparter enn det tollmyndighetene har i dag. Opplysningene skal gis etter krav fra tollmyndighetene. Krav om å gi opplysninger skal som hovedregel være skriftlig, og det bør settes en frist for å gi opplysningene.

Etter forslaget plikter enhver tredjepart etter krav fra tollmyndighetene å gi opplysninger som kan ha betydning for kontroll av noens vareførsel eller plikt til å svare toll. Plikten til å gi kontrollopplysninger skal etter forslaget ikke omfatte fysiske personer som ikke driver næringsvirksomhet. Dette innebærer at tollmyndighetene ikke kan be om kontrollopplysninger fra privatpersoner. Reglene i tolloven om vareførselen og plikten til å svare toll setter begrensninger for hvilke opplysninger tollmyndighetene kan kreve, men det er ikke krav om at opplysningene faktisk vil få betydning for noens plikter etter tolloven. Det avgjørende er om opplysningene er relevante ved vurderingen av om noen har plikter etter tolloven.

For å avdekke ulovlig vareførsel og for å kontrollere at toll er korrekt fastsatt, har tollmyndighetene behov for å innhente opplysninger fra blant annet forsikringsselskaper, banker, næringsdrivende kunder, utleiefirmaer mv. Opplysningene kan blant annet bidra til å avklare hvem som er eier av innførte varer og hvor lenge varene har vært i tollområdet.

Typiske opplysninger fra forsikringsselskaper er forsikringsverdien av en gjenstand, hvem gjenstanden er registrert på og når gjenstanden ble registrert. Krav om opplysninger fra banker vil ofte gjelde kontoutskrifter som viser spesifiserte banktransaksjoner, også ved handel i utlandet. Tollmyndighetene kan ha behov for dette i tilfeller hvor transaksjonene ved bruk av norske kort i utlandet ikke er tilstrekkelig spesifisert i Valutaregisteret. Dette gjelder særlig ved varekjøp under 25 000 kroner. En produsent eller forhandler som ikke selv utfører eller innfører varer vil etter forslaget også være en tredjepart dersom omsatte varer utføres eller innføres av andre.

Relevante opplysninger kan finnes i fakturaer, kvitteringer, regnskapsmateriale med bilag, kontrakter og opprinnelsesbevis. Den opplysningspliktige vil etter forslaget ha plikt til å sammenstille opplysninger, noe som kan innebære plikt til å opprette et nytt dokument hvor det tas inn opplysninger fra ulike kilder eller fra for eksempel en database.

I uttrykket tredjepart ligger det en begrensning ved at det må være en tilknytning mellom den det ønskes opplysninger om, og den det bes

om opplysninger fra. Det vil for eksempel være når tredjeparten har kjøpt varer eller har inngått avtaler med den som tollmyndighetene krever opplysninger om. Det kan derimot ikke kreves kontrollopplysninger fra en aktør som bare er i en sammenlignbar situasjon med den som opplysningene gjelder. Etter forslaget vil noen aktører som er tredjepart etter forslaget til § 13-3 b, også være opplysningspliktige etter forslaget til § 13-3 a. I slike tilfelle vil tollmyndighetene ha hjemmel til å be om kontrollopplysninger etter begge bestemmelsene.

Dersom en tredjepart i lov er pålagt taushetsplikt går denne foran plikten til å gi kontrollopplysninger.

I utgangspunktet må myndighetene kjenne til et bestemt navn eller en bestemt transaksjon mv. for å kunne be om opplysninger fra en tredjepart. Departementet foreslo i høringsnotatet at tollmyndighetene i visse tilfeller kan innhente opplysninger uten å kjenne til bestemte navn eller transaksjoner, såkalte målrettede kontroller.

Regnskap Norge støtter ikke forslaget om at Tolletaten skal kunne kreve opplysninger fra tredjepart når det ikke foreligger konkret kunnskap om en bestemt transaksjon eller et bestemt kontrollobjekt – særlig ikke under trussel om økonomisk sanksjon i form av tvangsmulkt. Departementet fastholder forslaget. Slike kontroller vil kunne være aktuelle der tollmyndighetene har indikasjoner på at en type varer innføres i stort omfang uten at de deklarerer. Informasjon fra for eksempel forhandlere av denne typen varer vil da kunne bidra til at tollmyndighetene får nyttig informasjon for å identifisere aktuelle kontrollobjekter. I enkelte tilfelle vil det, som påpekt av *Regnskap Norge*, kunne kreves betydelig informasjon fra slike tredjeparter, og kontrollene vil da kunne kreve betydelige ressurser hos de opplysningspliktige. Dette er bakgrunnen for at denne typen kontroller etter forslaget bare kan foretas når det foreligger særlig grunn. Departementet understreker at det ved innhenting av opplysninger for målretting av kontroller er særlig viktig at tollmyndighetene foretar en forholdsmessighetsvurdering av hvilken nytte de innhentede opplysningene antas å ha for myndighetene, holdt opp mot byrden som pålegges de opplysningspliktige. Departementet legger til grunn at Tolldirektoratet utarbeider nærmere retningslinjer for når denne type kontroller kan gjennomføres.

Departementet viser til forslag til ny § 13-3 b i tolloven.

Kontroll hos den opplysningspliktige

Tolloven § 13-4 om kontroll av dokumenter mv. regulerer tollmyndighetenes adgang til kontroll hos den som er opplysningspliktig etter loven (stedlig kontroll), og hva slags dokumenter den opplysningspliktige skal gi innsyn i, legge fram, utlevere mv., når tollmyndighetene krever det. Departementet opprettholder forslaget i høringsnotatet og foreslår at bestemmelsen endres etter mønster av skatteforvaltningsloven § 10-4 om kontroll hos den opplysningspliktige som erstatter merverdiavgiftsloven § 16-6.

Etter forslaget skal tollmyndighetene kunne foreta kontroll hos «den som plikter å gi opplysninger etter loven», det vil si opplysningspliktige etter forslaget til endringer i § 13-3 a og opplysningspliktige tredjeparter etter forslaget til ny § 13-3 b. Rammen for opplysningsplikten ved stedlig kontroll vil være den samme som for plikten til å gi opplysninger etter disse bestemmelsene.

Departementets forslag innebærer at kontrolladgangen etter tolloven blir noe mer vidtrekkende enn i dag, ettersom det også vil kunne foretas kontroll hos tredjeparter, jf. forslaget til ny § 13-3 b om kontrollopplysninger fra tredjeparter. Forslaget er imidlertid i samsvar med den kontrolladgangen tollmyndighetene har i dag etter merverdiavgiftsloven § 16-6, og innebærer dermed ikke at tollmyndighetene får større adgang til kontroll enn i dag. En vesentlig begrensning ligger i at privatpersoner ikke har plikt til å gi adgang til kontroll i deres private hjem, med mindre næringsvirksomheten utøves derfra.

Det er ikke et vilkår for å foreta kontroll hos den opplysningspliktige at myndighetene først har forsøkt å innhente kontrollopplysningene. Tollmyndighetene kan velge om de ønsker å be om opplysninger, eller om de ønsker å møte opp hos den opplysningspliktige. Sistnevnte kan være aktuelt i tilfeller hvor tollmyndighetene antar at det kan være en risiko for at den opplysningspliktige vil forsøke å unndra tilgjengelige opplysninger fra kontroll, slik at oppmøte i større grad vil kunne sikre tollmyndighetene de ønskede opplysningene.

Som etter gjeldende rett, vil plikten til å gi adgang omfatte virksomhetens arkiver der tollmyndighetene har holdepunkter for at det kan finnes opplysninger av betydning for det som skal kontrolleres. Tollmyndighetene er ikke bundet av anvisninger fra den opplysningspliktige for å identifisere relevante opplysninger. For tollmyndighetene vil det kunne være aktuelt å undersøke om varer som kjøretøy, båter, prefabrikerte bygg og

elementer ol. er innført utenom tollmyndighetenes kontroll. Tolletaten vil også kunne kontrollere lokaler hvor varer oppbevares. Kontrollen vil også kunne omfatte butikker, restauranter mv. dersom det omsettes varer der som er ulovlig innført, blant annet som ledd i samordnede kontroller med andre myndigheter. Dette vil være en videreføring av den hjemmelen Tolletaten har i dag etter særavgiftsforskriften § 5-9.

Gjeldende § 13-4 første ledd sjette og syvende punktum om tollmyndighetenes adgang til å ta ut vareprøver justeres kun språklig og foreslås flyttet til annet ledd tredje punktum.

I fjerde ledd foreslås inntatt at den opplysningspliktige eller en fullmektig skal være til stede og yte nødvendig bistand og veiledning når tollmyndighetene krever det. Tilsvarende gjelder i dag etter merverdiavgiftsloven § 16-6 tredje ledd.

Departementet opprettholder ikke forslaget i høringsnotatet om en ny og generell bestemmelse i tolloven § 13-4 a om politiets bistandsplikt ved kontroller etter lovens kapittel 13. Tolloven § 12-3 første ledd slår fast at «[p]olitiet og militære myndigheter skal yte tollmyndighetene nødvendig hjelp og beskyttelse under utførelsen av tolltjenesten». Etter departementets vurdering omfatter «tolltjenesten» alle de ulike oppgavene tollmyndighetene har. Det er derfor ikke behov for en egen bestemmelse om bistand ved kontroller. Departementet foreslår imidlertid at dagens bestemmelse i tolloven § 13-4 annet ledd om at tollmyndighetene om nødvendig kan kreve hjelp av politiet til å få utlevert regnskapsmateriale, bøker, dokumenter, varer mv., videreføres uendret i tredje ledd.

Gjeldende § 13-4 fjerde og femte ledd videreføres i forslagets femte og sjette ledd.

Departementet viser til forslag til endringer i tolloven § 13-4.

13.5 Utvidet lagringstid for opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem (ANPR)

13.5.1 Bakgrunn

Tolletaten startet i 2011 et pilotprosjekt med kameraovervåking og automatisk kjennemerkegjenkjenning (skiltgjenkjenningssystem) på syv utvalgte grenseoverganger i Tollregion Øst-Norge. Ordningen er nå permanent. Tolletaten har også mobile enheter som samler inn tilsvarende informasjon som de stasjonære kameraene, på landegrensen og fergestasjoner. Kameraene tar bilde av kjøretøy og fra bildet avleses kjennemerket auto-

matisk av. Det registreres også enkelte opplysninger om passeringen, blant annet tid og sted. Informasjonen (kjennemerket) sjekkes i dag mot lister med kjennemerker fra Statens vegvesens sentrale motorvognregister Autosys, og en liste med kjøretøy tollmyndighetene mener det er aktuelt å kontrollere. Forslaget innebærer således at det behandles personopplysninger, fordi kjøretøyets kjennemerke kan kobles mot eieropplysninger. I statsbudsjettet for 2016 ble det bevilget midler til å utvide ordningen til å omfatte overvåkning av alle grenseoverganger på landeveien og alle fergeterminaler. Det rettslige grunnlaget for ordningen er de alminnelige reglene for kameraovervåking i personopplysningsloven. I dag slettes all informasjon som er samlet inn, senest innen én time. Denne begrensningen følger av at formålet med ordningen fram til nå har vært begrenset til løpende fysiske kontroller av trafikken der og da over grensen. Det har derfor ikke vært nødvendig å lagre informasjonen ut over én time.

Departementet mener at ordningen med skiltgjenkjenningssystem på grensen kan utnyttes bedre ved at Tolletaten gis utvidet adgang til å lagre opplysningene som innhentes. Tolletaten vil da kunne benytte informasjon fra kameraene til blant annet å planlegge framtidige kontroller og velge ut aktuelle kontrollobjekter. Dette vil effektivisere Tolletatens kontrollvirksomhet ved at kontrollene blir mer treffsikre. Staten får dermed utnyttet sine ressurser på en bedre måte.

13.5.2 Gjeldende rett

Tolletatens kameraovervåking på grensen reguleres av personopplysningsloven. Loven gjelder «alle former for kameraovervåking, slik dette er definert i § 36 første ledd», jf. § 3 første ledd bokstav c. Kameraovervåking er i § 36 angitt å være «vedvarende eller regelmessig gjentatt personovervåking ved hjelp av fjernbetjent eller automatisk virkende overvåkningskamera eller annet lignende utstyr som er fastmontert». Tolletatens ordning innebærer en behandling av personopplysninger, fordi kjøretøyets registreringsnummer kan knyttes til eier.

Det er en forutsetning for å drive kameraovervåking at det foreligger et behandlingsgrunnlag for behandling av personopplysninger, jf. personopplysningsloven § 11, jf. § 8. For Tolletaten følger behandlingsgrunnlaget i dag av personopplysningsloven § 8 bokstav e som gir adgang til behandling nå det er nødvendig for «å utøve offentlig myndighet». De oppgaver Tolletaten er tillagt, og som hjemler utøvelse av offentlig myndighet,

kontrollvirksomheten, er hjemlet i tolloven kapittel 13 om tollkontroll.

Med hjemmel i personopplysningsloven § 41 er det fastsatt bestemmelser om sletting av opptak gjort ved kameraovervåking. Av personopplysningsforskriften § 8-4 første ledd følger det at opptak skal slettes når det ikke lenger er «saklig grunn for oppbevaring, jf. personopplysningsloven § 28». Personopplysningsloven § 28 har overskriften «[f]orbud mot å lagre unødvendige personopplysninger». Bestemmelsen fastslår at personopplysninger ikke skal lagres lenger enn det som er «nødvendig for å gjennomføre formålet med behandlingen». Etter personopplysningsforskriften § 8-4 annet ledd skal imidlertid opptak slettes senest syv dager etter at opptakene er gjort, med unntak for tilfeller hvor det er sannsynlig at opptaket vil bli utlevert til politiet. I slike tilfeller kan opptakene oppbevares i 30 dager. Tolletaten har også mobile enheter som samler inn tilsvarende informasjon som de stasjonære kameraene på landegrensen og fergestasjoner. For disse gjelder ikke de særlige reglene om sletting mv. i personopplysningsloven § 36 flg. da disse ikke er «stasjonære». Opplysningene som samles inn via disse kameraene, må behandles etter de alminnelige reglene i personopplysningsloven.

Personvernloven bygger på EUs direktiv 95/46 av 24. oktober 1995 om beskyttelse av fysiske personer i forbindelse med behandling av personopplysninger og om fri utveksling av slike opplysninger (personverndirektivet). Formålet med direktivet er å sikre fysiske personers grunnleggende rettigheter og friheter, spesielt retten til privatlivets fred, i forbindelse med behandling av personopplysninger, jf. artikkel 1 nr. 1. Personopplysningsloven gjennomfører personverndirektivet i norsk rett, men det er også adgang til å etablere særregulering, for eksempel i tollovgivningen, så langt denne oppfyller vilkårene i direktivet. Personopplysningslovens bestemmelser gjelder i tilfelle utfyllende, jf. personopplysningsloven § 5. Personverndirektivet artikkel 6 oppstiller enkelte grunnleggende prinsipper for opplysningenes kvalitet og krav til behandling av personopplysninger, som skal sikre den enkeltes personvern. Blant annet følger det av artikkel 6 nr. 1 bokstav c at behandling av personopplysninger skal være «adekvate, relevante og ikke for omfattende i forhold til de formål de er innsamlet for og/eller senere behandles for».

EMK artikkel 8 nr. 1 slår fast at «[e]nhver har rett til respekt for privatliv, sitt hjem og sin korrespondanse». Bestemmelsen er ikke til hinder for inngrep når dette har hjemmel i lov, ivaretar nær-

mere angitte formål og er nødvendig i et demokratisk samfunn for å oppfylle ett eller flere legitime formål, jf. artikkel 8 nr. 2 som lyder:

«Det skal ikke skje noe inngrep av offentlig myndighet i utøvelsen av denne rettighet unntatt når dette er i samsvar med loven og er nødvendig i et demokratisk samfunn av hensyn til den nasjonale sikkerhet, offentlig trygghet eller landets økonomiske velferd, for å forebygge uorden eller kriminalitet, for å beskytte helse eller moral, eller for å beskytte andres rettigheter og friheter.»

Grunnloven § 102 gir rett til personvern og privatliv. Det framgår uttrykkelig at dette vernet omfatter respekt for privatliv, familieliv, hjem og kommunikasjon. Ordlyden i første ledd første punktum er tilnærmet identisk med EMK artikkel 8. Høyesterett har i nyere avgjørelser slått fast at vernet etter § 102 første ledd første punktum vil bero på en vurdering av om inngrepet i de vernede interesser ivaretar et legitimt formål, er forholdsmessig og har tilstrekkelig hjemmel, se Rt. 2014 side 1105 (avsnitt 28) og Rt. 2015 side 93.

13.5.3 Høringsnotatets forslag

I høringsnotatet foreslo departementet en ny bestemmelse i tolloven som klargjør Tolletatens adgang til å innhente opplysninger om grensekryssende trafikk ved bruk av skiltgjenkjenningssystem (kamera). De innhentede opplysningene skal brukes både ved direkte kontroller med trafikken, slik som i dag, og ved planlegging av kontroller. Sistnevnte bruk forutsetter at opplysningene kan lagres lenger enn det som følger av personopplysningslovens bestemmelser om lagringstid for opplysninger innhentet ved kameraovervåking. Departementet foreslo derfor å ta inn i tolloven § 13-12 tredje ledd nytt tredje punktum en bestemmelse om at opplysninger og bilde fra skiltgjenkjenningssystemet skal kunne lagres inntil seks måneder etter at opplysningene er innhentet. Forslaget var begrenset til «grensekryssende trafikk på landeveien og fergeterminaler med utenlands trafikk». Tolletatens bruk av mobile skiltgjenkjenningssystemer omfattes i utgangspunktet ikke av forslaget, men formelt vil de omfattes dersom de benyttes på steder omfattet av forslaget. Normalt blir disse enhetene benyttet andre steder og til andre formål enn kontroll med vareførselen ut og inn av landet.

13.5.4 Høringsinstansenes merknader

Elleve instanser har gitt høringsuttalelse med merknader. Et flertall av høringsinstansene som har uttalt seg er positive til forslaget.

Næringslivets sikkerhetsråd, som er opprettet av næringslivets sentrale organisasjoner med formål å bekjempe kriminalitet i og mot næringslivet, uttaler blant annet:

«Dette tiltaket vil kunne bidra til å avdekke, forebygge, og stanse noe av denne kriminaliteten [kriminalitet i og mot næringslivet].»

Norges Lastebileier-Forbund uttaler at «NLF mener det er positivt at Tolletaten får mulighet til å lagre opplysningene fra Tolletatens ANPR-system som angitt, slik at det kan sette Tolletaten i stand til bedre å planlegge og gjennomføre mer målrettede kontroller».

Arbeidsgiverforeningen Spekter uttaler:

«I regjeringens strategi mot arbeidslivskriminalitet som partene i arbeidslivet har stilt seg bak, er behovet for bedre kontroll og oppfølging blant de områdene som er særlig vektlagt. Arbeidsgiverforeningen SPEKTER anser forslaget som et virkemiddel som vil kunne få positiv effekt i innsatsen mot arbeidslivskriminalitet, og vi støtter derfor endringene i loven slik de er foreslått.»

Riksadvokaten uttaler at han «ser at utvidet lagringstid for opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem vil kunne bedre og effektivisere etatens kontrollarbeid. Dette vil ventelig føre til at flere lovbrudd, for eksempel i narkotikasaker, oppdages og meldes videre til politiet».

Politidirektoratet er «enig i høringsnotatets beskrivelse av at utvidet lagringstid vil muliggjøre blant annet planlegging av fremtidige kontroller og utvelging av aktuelle kontrollobjekter, noe som vil effektivisere Tolletatens kontrollvirksomhet». *Politidirektoratet* uttaler videre:

«Effektivisert kontrollvirksomhet vil igjen kunne bidra til å forebygge og bekjempe en rekke ulike typer kriminalitet. Tollvesenet og politiet vil derfor ha sammenfallende interesser på dette punktet. Kriminaliteten er også i økende grad internasjonal og grenseløs, noe som gjør samarbeidet mellom politiet og Tolletaten viktig.»

Tolldirektoratet støtter forslaget, men uttaler at «minimum tolv måneders lagringstid vil sette tollmyndighetene i stand til fullt ut å foreta analyser som kan gi et mer pålitelig grunnlag i valget om å kontrollere eller ikke kontrollere».

Rettspolitisk forening går imot forslaget og uttaler blant annet:

«Rpf kan ikke se at Tolletatens ønske om nye verktøy til bruk i underretningsvirksomhet er tilstrekkelig tungtveiende til å legitimere så store inngrep i privatlivet som forslaget legger opp til.

...

Rpf ser at det foreslåtte tiltaket kan forbedre Tolletatens planlegging av kontrollvirksomheten. Foreningen mener likevel at dette hensynet ikke er tilstrekkelig tungtveiende til å legitimere den massive og umårettede overvåkingen av befolkningen som forslaget vil innebære.»

Datatilsynet uttaler at «[E]n systematisk og automatisk lagring av alle kjøretøyer som passerer over den norske grense vil kunne oppleves som både ubehagelig og krenkende.» De legger til grunn at lovforslaget utgjøre et inngrep i retten til privatliv, beskyttet i Grunnloven § 102 og Den europeiske menneskerettskonvensjonen (EMK) artikkel 8. På bakgrunn av departementets redegjørelse for formålet med forslaget uttaler *Datatilsynet* at de «legger til grunn at lovforslaget forfølger et legitimt formål som kan gjøre inngrepet berettiget».

Datatilsynet viser videre til at departementet har drøftet spørsmålet om forholdsmessighet i høringsnotatet, men uttaler at:

«... Finansdepartementet i realiteten ikke har gjort noen som helst reell vurdering av hvilke personvernkonsekvenser forslaget vil få. Både Grunnloven 102 og EMK artikkel 8 krever at inngrep i privatlivet må vurderes og begrunnes konkret. I kravet om konkret vurdering ligger at ikke bare argumenter for forslaget skal på bordet. Minst like viktig er at også argumenter mot forslaget må identifiseres. Finansdepartementet har ikke i lovforslaget pekt på et eneste mothensyn som gjør seg gjeldende ved systematisk lagring av grensepasseringer i en seksmåneders periode. Dette er en så stor svakhet ved lovforslaget at *Datatilsynet* mener forslaget må utredes på nytt.»

13.5.5 Vurderinger og forslag

Departementet foreslår at det i tolloven § 13-12 første ledd nytt annet punktum klargjøres at Toll-etaten kan innhente opplysninger om grensekryssende trafikk ved bruk av skiltgjenkjenningssystem (kamera). Formålet med innhenting av opplysningene er som i dag å gjennomføre direkte kontroller med trafikken, men i tillegg å analysere opplysningene for planlegging og gjennomføring av framtidige kontroller. For å kunne bruke opplysningene til sistnevnte formål, er det nødvendig å kunne lagre opplysningene lenger enn det som følger av personopplysningslovens bestemmelser om lagringstid for opplysninger innhentet ved kameraovervåking. Det foreslås derfor en tilføyelse i tolloven § 13-12 tredje ledd om at opplysninger og bilder fra skiltgjenkjenningssystem kan lagres i inntil seks måneder fra opplysningene er innhentet. Departementet legger til grunn at «skiltgjenkjenningssystem» også vil omfatte annet elektronisk utstyr enn det som benyttes i dag så fram slike systemer i det vesentlige samler inn samme type opplysninger.

Forslaget til ny bestemmelse innebærer at det vil foreligge et klart lovgrunnlag for behandling av personopplysningene fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem som også gjør unntak fra personopplysningslovens bestemmelser om lagringstid. For øvrig vil personopplysningslovens bestemmelser gjelde utfyllende, jf. personopplysningsloven § 5. Forslaget til bestemmelse tilfredsstillende etter departementets vurdering også kravet i EMK artikkel 8 om at inngrep i retten til privatlivet krever hjemmel i lov, og at denne er tilstrekkelig presis, jf. også kravet i Grunnloven § 102.

Forslaget innebærer som nevnt innhenting og behandling av personopplysninger, og departementet legger til grunn at forslaget om å registrere og lagre opplysninger om alle kjøretøy som passerer grensen vil være et inngrep i privatlivet som er vernet av prinsippene som følger av personopplysningsloven, EMK og Grunnloven. For å være lovlig må inngrepet, i tillegg til å ha klar hjemmel i lov, forfølge et «legitimt formål». I EMK artikkel 8 nr. 2 er dette uttrykt blant annet ved at tiltaket må være nødvendig i et demokratisk samfunn for eksempel «av hensyn til den nasjonale sikkerhet, offentlig trygghet eller landets økonomiske velferd, for å forebygge uorden eller kriminalitet».

Departementet viser til at regjeringen i Prop. 1 S (2015–2016) side 81 flg., som ett av tre tiltak for å styrke grensekontrollen, foreslo, og fikk tilslutning til, elektronisk nærvær ved alle grenseover-

ganger på landeveier og fergeterminaler med utenlands trafikk. Som begrunnelse for tiltaket om å styrke grensekontrollen framheves at dagens trusselbilde bærer preg av mer organisert kriminalitet, med aktører som er mer profesjonelle og kyniske. Det er blitt mer og mer vanlig at ulovlig vareførsel er organisert i nettverk som bruker kontraspaning, følgebiler og sambandsutstyr for ikke å bli stanset. Sterk vekst i trafikken over grensen har medført at kontrolldekningen er blitt redusert. Også en betydelig økning av den legale handel krever flere ressurser i grensekontrollen. De andre to tiltakene er styrket bemanning og styrket etterretnings- og analysekapasitet. Tolletatens oppgaver på grensen er viktig for å forbygge visse typer alvorlig kriminalitet, for eksempel ulovlig innførsel av narkotika, skytevåpen og andre ulovlige varer.

Behovet for styrket analysekapasitet er begrunnet i behovet for å kunne målrette kontrollinnsatsen bedre og bruke ressursene der det er mest sannsynlig at ulovlig vareførsel er størst. Når lagringstiden for informasjonen innhentet ved kameraovervåking er begrenset til én time, vil informasjonen ikke kunne nyttiggjøres i analysearbeidet. Regjeringens betydelige satsing på styrket analysekapasitet i grensekontrollen viser viktigheten av gode analyser for å målrette kontrollvirksomheten. Ingen høringsinstanser, heller ikke *Datatilsynet* og *Rettspolitisk forening* som har innvendinger mot forslaget, har hatt innvendinger mot departementets vurdering av at tiltaket har et «legitimt formål».

I tillegg til at tiltaket må ha et legitimt formål, må inngrep i den enkelte persons privatliv etter EMK og Grunnloven være forholdsmessig. Om dette uttaler Høyesterett i Rt. 2015 side 93 avsnitt 60 at «forholdsmessighetsvurderingen må ha for øye balansen mellom de beskyttede individuelle interessene på den ene siden og de legitime samsfunnsbehov som begrunner tiltaket på den annen side».

Innsamling og lagring av opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem innebærer ikke behandling av sensitive personopplysninger, jf. personopplysningsloven 9. Personopplysningsloven § 37 siste ledd slår fast at kameraovervåking kun skal anses som behandling av sensitive personopplysninger når slike opplysninger «utgjør en vesentlig del av opplysningene som overvåkingen omfatter». Det er opplysningene om kjøretøyet (billedopptak), dets kjennemerke (skiltgjenkjenning) og tid og sted for passering som er av betydning for Tolletatens kontrollvirksomhet, herunder planlegging av framtidige kontroller. Tolletaten

skal ikke, og kan heller ikke, behandle opplysninger om personer i kjøretøyet på bakgrunn av kameraopptak og slik informasjon vil ikke kunne lagres. På bakgrunn av kjennemerket vil det kunne bli innhentet opplysninger om kjøretøyets eier. Det vil likevel ikke automatisk bli innhentet og lagret opplysninger om eier av kjøretøy, selv om de lagrede opplysningene gjør det mulig å identifisere eier ved oppslag i det sentrale motorvognregistret (Autosys), som forvaltes av Statens vegvesen. Det tas i dag ut varslingslister fra Autosys over kjøretøyer med bruksforbud etter vegtrafikkloven § 36. Bruksforbudet kan skyldes manglende betaling av årsavgift, forsikring eller manglende gjennomført EU-kontroll. I tillegg blir det automatisk innhentet opplysninger om eier av kjøretøy som er registrert i Tolletatens etterretningsystem. Registrering her kan blant annet skyldes at kjøretøyet tidligere har vært benyttet til ulovlig vareførsel, eller det er mistanke om at kjøretøyet benyttes i ulovlig vareførsel. Tolletatens adgang til å lagre og behandle slike opplysninger er hjemlet i tolloven § 13-12. I tillegg vil det når opplysningene lagres bli hentet ut eieropplysninger, når analyser gir grunn til mistanke om at konkrete kjøretøyer benyttes til ulovlig vareførsel og derfor bør være gjenstand for kontroll.

Datatilsynet og *Rettspolitisk forening* gir i høringsuttalelsen uttrykk for at inngrepet i den personlige frihet ikke er forholdsmessig eller ikke er tilstrekkelig vurdert. *Datatilsynet* gir også uttrykk for at de ikke kan se at slettefristen på seks måneder er nærmere begrunnet.

Tolldirektoratet uttaler i sin høringsuttalelse at «minimum tolv måneders lagringstid vil sette tollmyndighetene i stand til fullt ut å foreta analyser som kan gi et mer pålitelig grunnlag i valget om å kontrollere eller ikke kontrollere».

I hele landet kom det i 2014 over 9 millioner kjøretøy på landeveien til Norge, og omtrent det tilsvarende ut av landet. Det er i tillegg omtrent 600 000 personbiler som kommer med ferge fra utlandet. Det er dessuten en ikke ubetydelig økning i trafikken år for år. Utfordringen for tollmyndighetene er å velge de rette kontrollobjekter. Analysen tollmyndighetene vil foreta av innsamlede opplysninger fra ANPR, innebærer automatiske og manuelle gjennomganger av trafikkflyten basert på kjennemerke, for å finne for eksempel frekvens på inn- og utpasseringer, samsvar med andre kjøretøyer og lokalisering og tidspunkt for trafikk som avviker fra en forventet normalflyt. Kjøretøyer som for eksempel endrer kjøremønster på tidspunkter når tollmyndighetene har kontrollaksjoner, vil kunne indikere ikke lovlig vare-

førsel (smugling). For å avdekke endret kjøremønster, må det analyseres hvordan disse kjøretøyene har kjørt i en referanseperiode. En slik referanseperiode må være lang nok til at endringer klart framkommer. Erfaringene til Tolletaten er at metoder for ulovlig vareførsel skifter over tid, men at «vellykkede» operasjoner gjentas. Dersom en type metode avdekkes vil det kunne gjøres analyser av metoden i datagrunnlaget for å finne tilsvarende objekter som bør kontrolleres. Et større datagrunnlag, det vil si lang lagringstid for opplysningene, vil gi resultater som er mer sikre enn om datagrunnlaget er mindre. Er datagrunnlaget stort i omfang, vil eventuelle resultat av analysen med større sannsynlighet være kjøretøyer som bør kontrolleres. Blir datagrunnlaget for tynt vil enkelte resultater av analysen skyldes tilfeldigheter som gjør at de vil være lite egnet som grunnlag for å plukke ut kontrollobjekter. Enten fordi antallet kontrollobjekter som plukkes ut blir så høyt at det ikke er praktisk å gjennomføre kontroll av alle, eller at analysen ikke treffer de kjøretøyer som bør kontrolleres.

Noe av Tolletatens behov for opplysninger fra kameraovervåking på landevei med grensekryssende trafikk og ferge-terminaler med utenlands trafikk kan dekkes ved at opplysningene anonymiseres. Anonymiserte opplysninger kan i utgangspunktet lagres uavhengig av bestemmelsene i personopplysningsloven da de ikke lenger omfattes av loven. Dette følger av at loven gjelder «behandling av personopplysninger», jf. personopplysningsloven § 3 første ledd bokstav a og b. Anonymiserte opplysninger vil imidlertid bare et stykke på vei dekke Tolletatens behov. En vesentlig del av analysearbeidet er også å identifisere og plukke ut konkrete aktuelle kontrollobjekter (kjøretøyer).

Departementet er i utgangspunktet enig med Tolldirektoratet i at lengre lagringstid enn seks måneder vil kunne gi bedre grunnlag for å velge ut kontrollobjekter. En lagringstid på ett år slik tollmyndigheten har uttrykt ønske om, vil derfor etter departementets vurdering kunne være å anse som «nødvendig for å gjennomføre formålet med behandlingen», jf. tolloven § 13-12 tredje ledd første setning og personopplysningsloven § 28.

For å være nødvendig i personopplysningsloven forstand, jf. også kravene som følger av de nevnte bestemmelser i EMK og Grunnloven, må det imidlertid foretas en avvinning opp mot hvilket inngrept tiltaket medfører i den personlige frihet, se også uttalelsene foran fra *Datatilsynet* og *Rettspolitisk forening*.

Det er flere momenter som kan ha betydning for vurderingen av hvor inngripende tiltaket er i

den enkelte borgers personlige frihet. Etter departementets vurdering er de konkrete opplysningene som innhentes, at bestemt angitte kjøretøyer passerer grensen, i utgangspunktet ikke spesielt personsensitive. Det forhold at alle kjøretøyer registreres selv om de aller fleste passeringer ikke kan knyttes til ulovlig vareførsel, kan tilsi at inngrepet i personvernet er mer omfattende. Dette må imidlertid ses opp i mot tollmyndighetenes adgang til å kontrollere trafikken over grensen. Tollmyndighetene har som del av vareførselkontrollen adgang til å stanse og kontrollere enhver person og ethvert kjøretøy som passerer grensen uten at det foreligger mistanke, jf. tolloven §§ 13-1 og 13-3. Det følger også av tolloven at den som bringer med seg varer over grensen har plikt til å deklarene varene overfor tollmyndighetene. For privatpersoner som ikke har noe å fortolle vil deklarerer mange steder kunne skje ved å benytte grønn sone, men i prinsippet har alle som bringer med seg varer over grensen plikt til å melde fra til tollmyndighetene. Det å passere grensen innebærer følgelig både plikt til å melde fra om vareførsel og risiko for å bli stoppet i kontroll.

Ved vurderingen av hvor omfattende inngrepet er i den enkelte borgers personlige frihet etterlyser *Datatilsynet* en vurdering blant annet av sikkerheten rundt lagring og «tilgangsstyringen». *Departementet* viser til at Tolletaten i dag behandler en betydelig mengde personopplysninger, herunder sensitive personopplysninger. Opplysningene som innhentes som følge av forslaget vil bli sikret på samme måte og med samme krav til sikkerhet. Tolletaten har også rutiner og retningslinjer for tilgangsstyring ut fra prinsippet om at det skal foreligge tjenstlig behov. For denne typen opplysninger vil tilgangen bli begrenset til noen få personer ved Tolletatens etterretnings- og analyseenheter i direktoratet og regionene, begrenset til tjenstlig behov. Det vil i utgangspunktet bare være resultater av analyser som eventuelt vil bli videreformidlet til tjenstemenn som foretar kontrollen, men de vil også ha behov for begrenset søkemulighet i historiske data knyttet til kjøretøyet som kontrolleres. Som i dag vil de imidlertid ha tilgang til informasjon om trafikken som løpende passerer kontrollområdet.

Datatilsynet uttaler videre om sekundærbruk av opplysningene:

«Datatilsynets erfaringer er at opplysninger som blir registrert vil bli brukt – også til sekundærformål. Det er nærliggende at andre kontrollatører kan ønske seg tilgang til informasjonen om de tusenvis av grensepasseringene

som skal lagres hos Tolletaten. Skatteetaten, politiet, NAV og andre kan antas å ville bruke sine lovhjemler for å få informasjonen utlevert. Isolert sett kan kontrollorganenes innhenting av personopplysninger forfølge et legitimt formål. Men samlet sett vil omfattende bruk av personopplysninger i kontrolløyemed innebære at kontrollsamfunnets grep blir klamt.»

Departementet er ikke enig i at det bør legges vesentlig vekt på at opplysningene kan tenkes benyttet av andre når Tolletaten har et legitimt behov. Tolletatens tjenestemenn vil ha taushetsplikt om opplysninger som er innhentet. Det er i tilfelle «de andre kontrolletatene» bruk av opplysningene som må begrenses. Departementet ser imidlertid ikke behov for noen slike begrensninger i dag. Departementet mener at Skatteetaten ut i fra de oppgaver de har i dag ikke har behov for en generell tilgang til denne type opplysninger. Det foreligger i dag heller ingen lovhjemler som gir Skatteetaten tilgang til «masseutlevering». Skatteetatens tilgang til denne typen opplysninger vil som hovedregel være begrenset til tilfeller hvor en kontroll utført av tollmyndighetene har avdekket en overtredelse av skatte- og avgiftslovgivningen. Departementet antar det samme er tilfelle for NAV og andre kontrollatater. Politiet vil på forespørsel få tilgang til opplysningene etter reglene i personopplysningsloven. Videre vil Tolletaten etter reglene i tolloven § 12-1 annet ledd bokstav f kunne utlevere opplysninger av eget tiltak til politi, påtalemyndighet eller skattemyndighet i forbindelse med samarbeid med sikte på å bekjempe, hindre og undersøke overtredelser av tollovgivningen. Utenfor tollmyndighetenes forvaltningsområde kan opplysninger gis dersom det er grunn til å undersøke om noen forbereder, begår eller har begått en handling som kan medføre høyere straff enn fengsel i seks måneder. *Politidirektoratet* og *Riksadvokaten* støtter i sine høringsuttalelser forslaget og framhever at det vil kunne ha betydning for politiet. *Politidirektoratet* uttaler blant annet:

«Eksempelvis kan dette få betydning for politiets bekjempelse av narkotikakriminalitet, frihetsberøvelse, menneskehandel og økonomisk kriminalitet samt for politiets forebygging/avverging av terrorangrep og eventuelle sekundærangrep.»

Departementet kan ikke se at politiets sekundærbruk av opplysningene taler mot at Tolletaten gis adgang til å lagre opplysninger fra sitt

skiltgjenkjenningssystem. Langt på vei er formålet med Tolletatens bruk og politiets bruk sammenfallende, for eksempel når det gjelder narkotikakriminalitet.

En mer målrettet kontrollvirksomhet vil også kunne minske belastningen for den lovlydige grensetrafikken, ved at denne kan passere uforstyrret av Tolletatens kontrollvirksomhet. Alternativet vil etter departementets vurdering være en betydelig økning i omfanget av mindre treffsikre kontroller på grensen eller et utilfredsstillende nivå på grensekontrollen. Tollmyndighetene har som nevnt adgang til å stanse og kontrollere enhver person og ethvert kjøretøy som passerer grensen uten at det foreligger mistanke. Også slike kontroller innebærer inngrep i den enkelte borgers frihet, og på en måte som kan virke mer inngripende for den det gjelder enn forslaget som bare innebærer lagring av tid og sted for passering og kjøretøyets kjennermerke. Departementet viser også til at langt de fleste registreringene i praksis ikke vil bli knyttet opp mot eierinformasjon, dvs. at det ikke vil bli foretatt en kobling mellom kjennermerke og eieropplysninger i Tolletatens systemer. Departementet mener derfor at lovlydige privatpersoner ikke har grunn til å oppleve ferdsel over grensen som ubehagelig eller krenkende, slik Datatilsynet mener vil kunne være tilfelle. Eierinformasjon om kjøretøyer er også alminnelig kjente opplysninger som enhver kan skaffe seg tilgang til ved å kontakte vegmyndighetene. Det vil heller ikke være slik at tollmyndighetene kan legge til grunn at det er eier av kjøretøyet som har passert grensen. Det kan som nevnt over ikke foretas noen identifisering av personer fra bildene av kjøretøyet.

Datatilsynet framholder i sin høringsuttalelse at «det må legges frem dokumentasjon på at forslaget vil ha den tilsktede effekten for å beskytte samfunnet». Valget av seks måneder bygger ikke på dokumentasjon av at dette er den lagringstid som vil innebære at formålet med lagringen best oppfylles. Departementet er som nevnt over enig med Tolletaten i at ett års lagringstid bedre oppfyller formålet. Departementet har ved vurderingen av lagringstiden lagt vesentlig vekt på at tiltaket innebærer et inngrep i den enkelte borgers frihet, selv om departementets vurdering er at inngrepet ikke er veldig omfattende. Som nevnt er det nødvendig å lagre en viss tid for at resultatet av analysene fører til utplukk av relevante kontrollobjekter. Det vises også til at Europaparlamentet 14. april i år vedtok et direktiv (direktiv 2016/681/EU) om lagring av

flypassasjeropplysninger for å forebygge, oppdage, etterforske og rettsførfølge terrorhandlinger og grov kriminalitet (PNR-direktivet). Direktivet innebærer plikt for luftfartsselskapene til å utlevere passasjeropplysninger (PNR-opplysninger) som navn, adresse, telefon, e-postadresse, reiserute, navn på person som reiser sammen, setenummer, bestillingshistorikk, betalingsinformasjon, bagasjeopplysninger, passnummer og nasjonalitet. Lagringstiden for slike opplysninger er fem år, men etter seks måneder skal opplysningene aidentifiseres.

Departementet er enig med Datatilsynet i at det bør foretas en evaluering av ordningen når den har virket over noe tid. Departementet legger derfor opp til en evaluering av ordningen når den har virket i to til tre år. En del av evalueringer bør være en analyse av hvilken effekt det har for oppnåelsen av formålet med ordningen å henholdsvis øke eller redusere lagringstiden fra seks måneder.

Etter departementets vurdering er Tolletatens innsamling av opplysninger fra skiltgjenkjenningssystemet til bruk i planlegging av framtidige kontroller et legitimt formål og innsamlingen, med de frister som foreslås for sletting, må anses forholdsmessig og dermed lovlig sett opp mot vilkårene i personvernlovgivningen, EMK artikkel 8 nr. 2 og Grunnloven § 102.

Departementet viser til forslag til endringer i tolloven § 13-12 første og tredje ledd.

13.6 Taushetsplikt om kilder og kontrollmetoder

13.6.1 Bakgrunn

En av Tolletatens hovedoppgaver er å gjøre ulike kontroller for å avdekke ulovlig inn- og utførsel av varer. Gjennomføring av kontrollene og utvelgelse av kontrollobjekter bygger på opplysninger fra ulike kilder. Dette er blant annet opplysninger og strategier utarbeidet av Tolletaten basert på erfaring og tidligere avdekkinger av ulovlig vareførsel. Tolletaten får også nyttig informasjon (tips) fra informanter.

Hensynet til informanter og deres sikkerhet tilsier at informasjon mottatt fra disse kan skjermes. Videre er det viktig at Tolletatens kontrollmetoder ikke blir kjent for de miljøer eller personer som står for den ulovlige vareførselen. Dersom slik informasjon blir kjent, vil det kunne vanskeliggjøre Tolletatens kontrollarbeid.

13.6.2 Gjeldende rett

Tollmyndighetenes taushetsplikt følger av tolloven § 12-1. Etter § 12-1 første ledd første punktum skal enhver som har eller har hatt verv, stilling eller oppdrag knyttet til tollforvaltningen, hindre at uvedkommende får adgang eller kjennskap til det vedkommende i sitt arbeid har fått vite om noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold. Taushetsplikten er imidlertid ikke til hinder for at opplysningene i en sak gjøres kjent for sakens parter eller deres representanter, jf. annet punktum. Tolloven § 12-1 annet ledd har enkelte bestemmelser om unntak fra taushetsplikten overfor enkelte organer eller i spesielle tilfeller og bruk av opplysninger til særlige angitte formål.

13.6.3 Høringsnotatets forslag

Opplysninger om blant annet kilder og kontrollmetoder vil i mange tilfeller ikke omfattes av dagens taushetspliktbestemmelse i tolloven § 12-1. I høringsnotatet foreslo derfor departementet en ny bestemmelse i tolloven § 12-1 første ledd om taushetsplikt for Tolletatens tjenestemenn om opplysninger som det ut fra hensynet til gjennomføring av grensekontroll og avdekking av alvorlig kriminalitet, er nødvendig å holde hemmelig. Det ble videre foreslått begrensninger i unntak fra taushetsplikten som følger av tolloven, for eksempel når andre kan be om opplysninger uavhengig av taushetsplikt. Etter forslaget skal imidlertid de foreslåtte unntakene i taushetsplikten bare gjelde så langt de passer.

13.6.4 Høringsinstansenes merknader

Justis- og beredskapsdepartementet har merknader til at bestemmelsen er foreslått tatt inn i tolloven § 12-1 som angir taushetsplikt av hensyn til vern av private interesser, mens forslaget «oppstiller taushetsplikt av hensyn til Tolletatens arbeid, ikke for å verne om private interesser».

Videre har *Justis- og beredskapsdepartementet* enkelte merknader til anvendelsesområdet for bestemmelsen og etterlyser en utdyping av enkelte sider. *Oslo statsadvokatembeter* har merknader til forslaget om når taushetsplikten skal gjelde.

Riksadvokaten uttaler at de ser at Tolletaten «kan ha behov for å kunne bevare tausheten overfor parter og offentligheten om enkelte opplysninger om eget arbeid, metoder med mer». De tar imidlertid opp om forslaget er ment å utvide taushetsplikten overfor andre myndigheter, herunder

politiet, og påpeker at det neppe er behov for en slik hjemmel.

13.6.5 Vurderinger og forslag

Departementet viser til politiregisterloven § 23 annet ledd som slår fast at politiet har taushetsplikt for opplysninger som kan være av betydning for politiets arbeid. I forarbeidene til bestemmelsen uttales det at «[h]ensynet bak bestemmelsen er å beskytte politiets interesser og deres arbeid mot at informasjon om kriminalitetsbekjempelse, enkeltvis eller generelt, blir kjent for de miljøer eller personer som skal bekjempes», jf. Ot. prp. nr. 108 (2008–2009) om lov om behandling av opplysninger i politiet og påtalemyndigheten (politiregisterloven) punkt 11-5-1 siste avsnitt. Også i personopplysningsloven er det bestemmelser om at den det er registrert opplysninger om, ikke har krav på innsyn i opplysninger når dette er påkrevd «av hensyn til forebygging, etterforskning, avsløring og rettslig forfølgning av straffbare handlinger...», jf. personopplysningsloven § 23 første ledd bokstav b.

Tolldirektoratet har overfor departementet påpekt at det i enkelte tilfeller er vanskelig å begrunne at enkelte opplysninger, som det er viktig at ikke blir alminnelig kjent, kan holdes tilbake. Dette kan gjelde i konkrete saker hvor man på grunn av tollovens bestemmelse om at taushetsplikten ikke er til hinder for at opplysningene gjøres kjent for sakens parter eller deres representant, kan være nødt til å utlevere opplysninger om for eksempel kilder og hvilken informasjon man har mottatt fra slike, hvilke indikatorer man ser etter ved utvelgelse av kontrollobjekter, tilgjengelig utstyr til bruk i kontrollvirksomheten, hyppigheten av kontroller mv. Også i konkrete saker for domstolen hvor tolltjenestemenn er vitner, kan det oppstå situasjoner hvor disse ser seg nødt til å gi opplysninger som det vil være i Tolletatens interesser at ikke blir kjent for enkelte miljøer eller personer. Tolltjenestemenn kan ikke tilbakeholde informasjon ved vitneførsel på bakgrunn av taushetsplikt i instruks eller lignende. Både straffeprosessloven § 118 og tvisteloven § 22-3 begrenser bare bevisførselen når taushetsplikten er «lovbestemt».

Departementet er enig med *Justis- og beredskapsdepartementet* i at bestemmelsen bør fastsettes i en egen paragraf, og foreslår at taushetsplikten reguleres i ny § 12-17 i tolloven. Departementet foreslår imidlertid at bestemmelsen utformes slik at det vises til taushetsplikten i § 12-1 for så vidt gjelder hvem som har taushetsplikt. Departe-

mentet hadde i høringen formulert bestemmelsen etter mal av politiregisterloven § 23 annet ledd, men tilpasset Tolletatens virksomhet. Enkelte høringsinstanser har gitt uttrykk for at noen ord og begreper i utkastet til lovtekst gjorde at omfanget av taushetsplikten framstod som uklar. Departementet har i forslaget til § 12-17 valgt å formulere bestemmelsen mer i tråd med ordlyden i politiregisterloven § 23 annet ledd for å få fram at det er hensynet til Tolletatens etterretnings- og analysevirksomhet, operative kontrollvirksomhet og organiseringen av denne som begrunner at opplysningene undergis taushetsplikt.

Enkelte høringsinstanser, herunder *Riksadvokaten*, tar opp spørsmålet om hva som ligger i at begrensningene i taushetsplikten bare kommer til anvendelse «så langt det passer». Tolloven § 12-1 annet ledd flg. oppstiller unntak fra taushetsplikten. **D e p a r t e m e n t e t** mener flere av disse unntakene ikke er praktiske eller relevante å gi anvendelse når taushetsplikten begrunnes i hensynet til Tolletatens etterretnings- og analysevirksomhet, operative kontrollvirksomhet og organiseringen av denne. Begrensningen i taushetsplikten i tolloven § 12-1 første ledd annet punktum «overfor sakens parter eller deres representanter» bør for eksempel ikke gis anvendelse, da formålet med bestemmelsen er å unngå at denne typen opplysninger utleveres disse. På den annen side er det neppe grunn til ikke å anvende begrensningen i taushetsplikten overfor politi og påtalemyndighet som følger av tolloven § 12-1 annet ledd bokstav f. Hvor langt begrensningene i taushetsplikten skal gjelde, må avgjøres ut fra det angitte formålet med bestemmelsen. For Tolletaten er hensynet bak bestemmelsen å beskytte Tolletatens interesser og dens arbeid mot at informasjon om kriminalitetsbekjempelse, enkeltvis eller generelt, blir kjent for de miljøer eller personer som skal bekjempes. Departementet viser også til at politiregisterloven § 23 annet ledd annet punktum har en langt på vei likelydende bestemmelse.

Departementet viser til forslag til ny § 12-17 i tolloven om taushetsplikt av hensyn til Tolletatens kontrollvirksomhet mv.

13.7 Tvangsmulkt

13.7.1 Bakgrunn

Som ledd i vareførselkontrollen kan tollmyndighetene innhente opplysninger om vareførselen fra tollskyldnere og de som har opplysningsplikt etter tolloven kapittel 3 og 4. Ovenfor i punkt 13.4.5

foreslår departementet endringer som utvider og tydeliggjør tollovens kontrollhemler.

Etter forslaget vil tollskyldnere og de som har opplysningsplikt etter kapittel 3 og 4, og tredjeparter, unntatt fysiske personer som ikke driver næringsvirksomhet, ha plikt til å gi kontrollopplysninger når tollmyndighetene krever det. Krav om å gi opplysninger skal som hovedregel være skriftlig, og det bør settes en frist for å gi opplysningene. For å sikre gjennomføring av kontrollen, er det viktig at tollmyndighetene har reaksjonsmidler dersom krav om å gi kontrollopplysninger ikke blir oppfylt. Adgang til å ilegge tvangsmulkt dersom opplysningene ikke blir gitt, vil gi tollmyndighetene mulighet til å framtvinge levering av opplysningene. Tvangsmulkten skiller seg fra overtredelsesgebyr som foreslås i punkt 13.8, ved at den skal tvinge de opplysningspliktige til å etterkomme krav om å gi opplysninger, og ikke være en sanksjon for et allerede begått brudd på tollregelverket.

13.7.2 Gjeldende rett

Tollmyndighetene har ingen hjemmel for reaksjoner som tvangsmulkt dersom den som er pålagt å gi kontrollopplysninger ikke oppfylder opplysningsplikten. Etter tolloven § 16-16 kan tollmyndighetene ilegge den som ikke har etterkommet et pålegg om bokføring etter § 13-5 innen den fastsatte fristen, en daglig løpende tvangsmulkt fram til utbedring skjer. Tvangsmulkten skal normalt utgjøre ett rettsgebyr per dag. I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men oppad begrenset til ti rettsgebyr per dag. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige én million kroner.

13.7.3 Høringsnotatets forslag

I høringsnotatet foreslo departementet å utvide tollmyndighetenes adgang til å ilegge tvangsmulkt etter tolloven § 16-16. Etter forslaget skal tollmyndighetene kunne ilegge den som blir pålagt å gi opplysninger etter tolloven §§ 13-3 a eller 13-3 b, en daglig løpende tvangsmulkt når opplysninger ikke blir gitt eller når det er åpenbare mangler ved de opplysningene som er gitt. Tvangsmulkt skal også, som i dag, kunne ilegges den som ikke retter seg etter pålegg om bokføring innen den fastsatte fristen.

Departementet foreslo at nivået på den daglig løpende tvangsmulkten reguleres i forskrift, mens nivået på samlet tvangsmulkt skal framgå av loven. Etter høringsforslaget skal samlet tvangs-

mulkt ved opplysningssvikt ikke overstige 50 ganger rettsgebyret, mens ved manglende bokføring skal samlet tvangsmulkt, som i dag, ikke overstige én million kroner. Departementet foreslo også at tollmyndighetene i særlige tilfeller skal kunne frafalle påløpt tvangsmulkt helt eller delvis, og at tvangsmulkt ikke skal påløpe når oppfyllelse er umulig på grunn av forhold som ikke skyldes den ansvarlige. I likhet med ny § 51 i forvaltningsloven foreslo departementet at det bør være adgang til å påklage forhold knyttet til illeggelsen av tvangsmulkten særskilt.

Tollovens § 16-16 annet ledd om hvem vedtak om tvangsmulkt skal rettes til og tvangsmulkt innføres hos, samt at vedtak om tvangsmulkt skal sendes rekommandert, ble foreslått opphevet.

13.7.4 Høringsinstansenes merknader

Regnskap Norge støtter ikke de foreslåtte beløpsgrensene på hhv. 50 rettsgebyr (p.t. 51 250 kroner) for opplysninger og én million kroner for bokføringspålegg, og mener grensene er for høye «i en slik grad at de kan være virksomhetskritiske fordi subjektets økonomi ikke foreslås som et moment ved illeggelse av tvangsmulkten». De støtter heller ikke forslaget om at tvangsmulkt skal kunne ilegges uten forhåndsvarsel og uten melding i rekommandert brev. *Regnskap Norge* mener at tvangsmulkt er et uegnet virkemiddel når oppfyllelse er umulig og er imot at tvangsmulkt skal kunne ilegges når oppfyllelse er umulig på grunn av forhold som skyldes den ansvarlige.

NHO Logistikk og Transport mener at domstolene ved prøving av vedtak om tvangsmulkt bør ha rett til å prøve alle sider av saken, slik det er foreslått for overtredelsesgebyr. De anfører at de har opplevd «tollvesenets rolle som dømmende makt som urimelig».

13.7.5 Vurderinger og forslag

Departementet opprettholder forslaget i høringsnotatet, men med enkelte justeringer. En adgang for tollmyndighetene til å ilegge tvangsmulkt dersom den som er pålagt å gi kontrollopplysninger etter §§ 13-3 a og 13-3 b, ikke oppfylder opplysningsplikten, vil etter departementets vurdering være en effektiv og forholdsmessig reaksjonsform. Regler om tvangsmulkt ved manglende overholdelse av opplysningsplikter er også inntatt i den nye skatteforvaltningsloven §§ 14-1 og 14-2, se nærmere omtale i Prop. 38 L (2015–2016) Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven).

Ved lov 27. mai 2016 nr. 15 ble det vedtatt en ny bestemmelse i forvaltningsloven § 51 som regulerer visse spørsmål knyttet til vedtakelse og illeggelse av tvangsmulkt. Forslaget ble fremmet i Prop. 62 L (2015–2016) Endringer i forvaltningsloven (administrative sanksjoner mv.). Hjemmelen for tvangsmulkt må inntas i tolloven, men forvaltningslovens regler vil gjelde utfyllende hvis ikke annet framgår av tolloven, jf. også tolloven § 1-8. Forvaltningsloven § 51 er foreløpig ikke trådt i kraft. Departementet foreslår derfor at bestemmelser tilsvarende forvaltningsloven § 51 inntas i tolloven. Dette er i samsvar med forslaget i høringsnotatet.

Departementet foreslår at reglene om tvangsmulkt inntas i tolloven § 16-16 som i dag har regler om tvangsmulkt når den som har fått pålegg om bokføring ikke retter seg etter pålegget. Disse bestemmelsene foreslås i hovedsak videreført.

Vilkår for tvangsmulkt

Departementet foreslår at tollmyndighetene får adgang til å ilegge tvangsmulkt når den som er pålagt å gi kontrollopplysninger, ikke overholder opplysningsplikten. Formålet med tvangsmulkten er å framtvinge levering av pliktige opplysninger. Tolloven § 13-3 a gjelder opplysningsplikt for tollskyldnere og opplysningspliktige etter tolloven kapittel 3 og 4, mens opplysningspliktige etter forslag til ny § 13-3 b vil være enhver tredjepart, unntatt fysiske personer som ikke driver næringsvirksomhet. Etter begge bestemmelsene skal opplysningene gis etter krav fra tollmyndighetene. Krav om å gi opplysninger skal som hovedregel være skriftlig.

Etter forslaget skal den som ikke har etterkommet krav fra tollmyndighetene om å gi kontrollopplysninger, kunne ilegges tvangsmulkt fram til opplysningene gis. Det siktes da til de tilfellene det ikke er gitt noen opplysninger. Det er også viktig at tollmyndighetene har adgang til å ilegge tvangsmulkt dersom det gis opplysninger, men disse er åpenbart ufullstendige eller mangelfulle. Tollmyndighetene må ut i fra den konkrete kontrollsituasjonen vurdere om det er nødvendig å benytte tvangsmulkt for å framtvinge levering av pliktige opplysninger.

Et vedtak om tvangsmulkt innebærer at den som ikke har etterkommet krav om å gi opplysninger, får et varsel om at en tvangsmulkt begynner å løpe dersom opplysningene ikke er gitt innen en viss frist. Vedtak om tvangsmulkt må utformes slik at det er mulig å unngå tvangsmulkten ved å oppfylle opplysningsplikten. Det innebærer for ek-

sempel at den nye fristen for å gi opplysninger må settes slik at den som får vedtaket, har en reell mulighet til å etterkomme opplysningsplikten innen fristens utløp. Tvangsmulkten begynner først å løpe når den opplysningspliktige ikke oppfyller plikten innen denne fristen.

Formålet med tvangsmulkt er ikke å sanksjonere et allerede begått lovbrudd. Tvangsmulkt som foreslått er dermed ikke «straff» etter EMK, jf. Rt. 2015 side 392.

I tilfeller hvor tvangsmulkten slår urimelig ut eller hvor fastholdelse av mulkten ikke fremmer formålet om oppfyllelse av opplysningsplikten, kan det være behov for en sikkerhetsventil. Departementet foreslår derfor en bestemmelse om at tollmyndighetene i særlige tilfelle kan redusere eller frafalle tvangsmulkten.

I høringsnotatet foreslo departementet at tvangsmulkt ikke skal påløpe når oppfyllelse ikke er mulig på grunn av forhold som ikke skyldes den ansvarlige. Det ble vist til forslag til tilsvarende regel i ny § 51 i forvaltningsloven, jf. Prop. 62 L (2015–2016). *Regnskap Norge* er imot forslaget og mener at tvangsmulkt ikke skal ilegges når oppfyllelse er umulig, slik at unntaket også skal gjelde når oppfyllelse er umulig på grunn av forhold som skyldes den ansvarlige. De mener at tvangsmulkt er et uegnet virkemiddel når oppfyllelse er umulig.

Departementet fastholder forslaget i høringsnotatet, og viser til forvaltningsloven § 51 og uttalelser i Prop. 62 L (2015–2016) punkt 31.4.4:

«Det følger av formålet med tvangsmulkten at det må være mulig å oppfylle eller etterleve det pålegget som trusselen om tvangsmulkt er knyttet til, på en slik måte at trusselen om å betale kan unngås. Dette må det tas hensyn til allerede ved utformingen av vedtaket om tvangsmulkt.

...

Etter departementets syn bør det lovfestes som generell regel i forvaltningsloven § 51 annet ledd annet punktum at tvangsmulkt ikke påløper hvis etterlevelse blir umulig. Forutsetningen for dette må være at årsaken til den umuligheten som inntreffer, ikke ligger hos den ansvarlige. Her blir det selvsagt spørsmål om hva som ligger i kravet til umulighet.»

I ovennevnte proposisjon legges det til grunn at umuligheten er knyttet til forhold som inntreffer etter at vedtaket om tvangsmulkt er truffet, mens forhold som foreligger før vedtaket treffes, må tas

i betraktning ved utforming av vedtaket. Kravet om umulighet innebærer at det ikke skal være kulant å påberope seg vanskeligheter med å oppfylle, samtidig som terskelen for umulighet ikke må praktiseres så strengt at tvangsmulkten innebærer en reaksjon mot allerede begåtte lovbrudd. Det er etter forvaltningsloven § 51 annet ledd et vilkår for fritak at årsaken til umuligheten ikke ligger hos den ansvarlige. Departementet ser ikke grunn til at dette ikke også skal gjelde oppfyllelse av plikten til å gi kontrollopplysninger etter tolloven.

Departementet foreslår ingen realitetsendringer i vilkårene for å ilegge tvangsmulkt ved manglende overholdelse av pålegg om bokføring. Også her vil imidlertid bestemmelsene om at mulkten ikke påløper dersom etterlevelse blir umulig og årsaken til dette ikke ligger hos den ansvarlige, samt at tollmyndighetene i særlige tilfelle kan redusere eller frafalle påløpt mulkt, gjelde.

Tvangsmulktens størrelse

Formålet med tvangsmulkten er å framtvinge levering av pliktige opplysninger og den bør derfor kunne ilegges raskt og enkelt. Ved utmålingen av mulkten bør det ses hen til hvor alvorlig konsekvensen av opplysningssvikten er. I tillegg bør det ses hen til hvor stor tvangsmulkten bør være for at den skal være egnet til å fremme oppfyllelse. Departementet foreslår at tvangsmulkten skal være en daglig løpende mulkt.

Departementet foreslår at det ikke fastsettes noen særskilt sats for tvangsmulkt for tilfeller der krav om å gi kontrollopplysninger ikke blir oppfylt. Tolloven § 13-3 a gjelder kontrollopplysninger fra tollskyldnere og opplysningspliktige etter tolloven kapittel 3 og 4, mens § 13-3 b gjelder kontrollopplysninger fra tredjeparter. Det vil dermed dreie seg om ulike typer opplysningssvikt og mulktens størrelse bør i utgangspunktet vurderes individuelt etter sakens art. Departementet legger til grunn at tollmyndighetene på sikt vil utarbeide retningslinjer for mulktens størrelse for ulike typetilfeller.

Departementet foreslo i høringsnotatet at samlet tvangsmulkt for ikke å ha oppfylt opplysningsplikten i §§ 13-3 a og 13-3 b skal være maksimalt 50 ganger rettsgebyret (p.t. 51 250 kroner). Videre foreslo departementet å videreføre dagens sats på ett rettsgebyr per dag for den som ikke retter seg etter pålegg om bokføring. Det samme gjelder at mulkten i særlige tilfelle kan settes lavere eller høyere, men oppad begrenset til ti rettsgebyr per dag. Dette er i høringsnotatet foreslått

tatt inn i forskrift, men departementet finner etter en fornyet vurdering at det fortsatt bør stå i loven. Departementet foreslo også å videreføre dagens regler om at samlet tvangsmulkt maksimalt skal være én million kroner.

Regnskap Norge anfører at beløpsgrensene er for høye og mener at tvangsmulkt kan være kritisk for virksomheten fordi subjektets økonomi ikke foreslås som et moment ved ileggelse av tvangsmulkten. Departementet viser til at den daglige tvangsmulkten bør settes slik at ileggelse av tvangsmulkt er egnet til å framtvinge oppfyllelse. Den samlede mulkten vil bero på størrelsen av den daglige tvangsmulkten og tiden som går før opplysningene gis eller bokføringspålegget etterkommes. Departementet fastholder den foreslåtte beløpsgrensen for samlet tvangsmulkt ved manglende overholdelse av opplysningsplikten i tolloven §§ 13-3 a og 13-3 b, dvs. 50 rettsgebyr. Dette er samme beløpsgrense som i tilsvarende bestemmelse i skatteforvaltningsloven. Når det gjelder beløpsgrensen for samlet tvangsmulkt for unnlatt oppfyllelse av bokføringspålegg, viser departementet til at forslaget kun er en videreføring av gjeldende rett, og i samsvar med tilsvarende regler i skatteforvaltningsloven.

Tvangsmulkten skal tilfalle statskassen.

Saksbehandlingsregler

Vedtaket om tvangsmulkt er å regne som enkeltvedtak etter forvaltningsloven § 2. Dersom opplysningene ikke er gitt innen fristen som settes i vedtaket, begynner tvangsmulkten å løpe umiddelbart. Det treffes ikke noe nytt vedtak fra tollmyndighetenes side. Vedtaket vil dermed være et betinget vedtak om tvangsmulkt.

Bestemmelsene i dagens § 16-16 annet ledd om hvem vedtak om tvangsmulkt skal rettes til og inndrives hos, foreslås ikke videreført. Etter departementets oppfatning bør subjektet for kravet være den som plikten påligger. Se nærmere omtale i Prop. 38 L (2015–2016) Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) punkt 20.4.1.4. Bestemmelsen om at vedtaket skal sendes rekommandert foreslås heller ikke videreført. *Regnskap Norge* er imot dette. Departementet ser det ikke som hensiktsmessig å ha en lovbestemt regel som ikke er teknologinøytral. Underretning om vedtak om tvangsmulkt vil følge reglene i forvaltningsloven.

I likhet med reglene om tvangsmulkt i skatteforvaltningsloven foreslår departementet at det ikke skal være krav om forhåndsvarsel ved vedtak om tvangsmulkt. *Regnskap Norge* støtter ikke

dette. Departementet viser til at det i vedtak om tvangsmulkt settes en frist for oppfyllelse, og at tvangsmulken ikke begynner å løpe før denne fristen er oversittet. Dermed vil det ikke være nødvendig med et varsel før vedtaket treffes. Unntak fra reglene om forhåndsvarsel i forvaltningsloven § 16 foreslås inntatt i tolloven § 16-16 fjerde ledd.

Departementet foreslo i høringsnotatet, etter mønster av skatteforvaltningsloven, en særskilt regel om innholdet i melding om vedtak om tvangsmulkt. Etter forslaget skal tollmyndighetene i meldingen opplyse om hvilke opplysningsplikter som ikke anses oppfylt, frist for når tvangsmulken begynner å løpe og størrelsen på den løpende tvangsmulken. Departementet opprettholder dette forslaget. Opplysningene skal inntas i underretning om vedtak som skal gis etter forvaltningsloven § 27.

Vedtak om tvangsmulkt er underlagt reglene om klage og omgjøring i forvaltningsloven kapittel VI. Tolldirektoratet er klageinstans. Det kan klages over alle sider av saken, også grunnlaget for ilegging av tvangsmulkt.

I likhet med § 51 i forvaltningsloven foreslår departementet at det bør være adgang til å påklage forhold knyttet til ileggingen av tvangsmulken særskilt. Det tenkes da på forhold som inntreffer etter at det er truffet vedtak om tvangsmulkt, som for eksempel uenighet om opplysningsplikten som vedtaket om tvangsmulkt gjelder, er oppfylt. I slike tilfelle vil reglene om klage og omgjøring i forvaltningsloven gjelde tilsvarende.

Ettersom tvangsmulkt som foreslått her ikke er å anse som «straff» etter EMK, gjelder ikke de særskilte saksbehandlingsreglene ved ilegging av administrative sanksjoner som skal sikre at kravene til rettsikkerhet som følger av EMK oppfylles. Departementet ser derfor ikke grunn til at domstolen skal kunne prøve alle sider av saken ved vedtak om tvangsmulkt, slik *NHO Logistikk og Transport* tar til orde for. Vedtak om tvangsmulkt vil være underlagt de alminnelige reglene om domstolens rett til å overprøve forvaltningsvedtak.

Departementet viser til forslag til endringer i tolloven § 16-16.

13.8 Overtredelsesgebyr

13.8.1 Bakgrunn

Overføring av oppgaver fra Tolletaten til Skatteetaten medfører ingen endringer i de plikter man har etter tolloven ved inn- og utførsel av varer. Alle varer skal i utgangspunktet fortsatt forhåndsvars-

les, framlegges og deklarerer til tollmyndighetene.

For å stimulere til etterlevelse av tollregelverket er det viktig med et effektivt sanksjonssystem. Dagens sanksjoner er imidlertid uaktuelle eller mindre egnet ved brudd på pliktregler som ikke innebærer unndragelse av toll eller avgift. Det er derfor behov for en alternativ sanksjon for brudd på slike regler.

13.8.2 Gjeldende rett – administrative sanksjoner og straff

Tollmyndighetenes adgang til å ilegge administrative sanksjoner og forenklet forelegg ved tollovertreddelser følger av tolloven kapittel 16. Administrative sanksjoner ilegges i form av tilleggstoll ved unndratt toll, tilleggsavgift ved unndratt merverdiavgift og særavgift ved innførsel og overtredelsesgebyr ved unnlatt deklarerer av valuta. Adgangen til å ilegge tilleggsavgift bortfaller imidlertid når ansvaret for innførselsmerverdiavgift og alle særavgifter overføres til Skatteetaten fra 2017. Tollmyndighetene kan også inndra tillatelser ved brudd på vilkår for tillatelsene, for eksempel ved brudd på vilkår for drift av tollager.

Tilleggstoll

Tollmyndighetene kan ilegge den som forsettlig eller uaktsomt har overtrådt tolloven eller forskrifter gitt i medhold av loven, tilleggstoll, jf. tolloven § 16-10 og tollforskriften § 16-10-1. Tilleggstoll ilegges blant annet ved ulovlig vareførsel, forpasing- og transitteringsovertredelser, feilklassifisering av varer og annen feildeklarerer og ved disponering av midlertidig innførte varer i strid med vilkårene i lovens kapittel 6. Tillegget utmåles etter en konkret helhetsvurdering hvor det tas hensyn til graden av skyld, unndragelsens størrelse og forholdene for øvrig, og beregnes av det tollbeløpet som er eller kunne vært unndratt. Som et utgangspunkt ilegges inntil 30 prosent tillegg ved uaktsomme overtredelser og mellom 30 og 60 prosent tillegg ved grovt uaktsomme eller forsettlige overtredelser. Tilleggstoll kan ilegges inntil tre år regnet fra det tidspunkt tollmyndighetene oppdaget feilen, men ikke senere enn ti år fra innførselstidspunktet.

Tollmyndighetene har inntil 2017 forvaltningsansvaret for merverdiavgift og særavgifter påløpt ved innførsel. Det innebærer blant annet at tollmyndighetene kan ilegge tilleggsavgift ved unndratt merverdiavgift ved innførsel dersom vilkårene i tolloven § 16-10 er oppfylt.

Overtredelsesgebyr ved manglende deklareringsplikt av betalingsmidler

Den som bringer norske og utenlandske sedler og mynter tilsvarende et beløp større enn NOK 25 000 til eller fra tollområdet, skal uoppfordret oppgi eller legge fram disse for tollmyndighetene, jf. tollforskriften § 3-1-11. Melde- og framleggelsesplikten skal sikre at overføring av valuta mv. inn og ut av landet skjer i synlige og kontrollerbare former. Ved brudd på denne plikten kan tollmyndighetene ilegge et overtredelsesgebyr på inntil 30 prosent av betalingsmiddelets pålydende, jf. tollloven § 16-15. Når det foreligger brudd på melde- og framleggelsesplikten kan en del av betalingsmidlene holdes tilbake til sikring av overtredelsesgebyret som er ilagt.

Nærmere regler om ileggelse og utmåling av overtredelsesgebyr og tilbakehold av betalingsmidler er gitt i tollforskriften §§ 16-15-1 og 16-15-2. Her framgår det blant annet at gebyret skal settes til 20 prosent av betalingsmiddelets pålydende. Gebyrsatsen er samordnet med bøtenivået for overtredelse av deklareringsplikten, jf. Riksadvokatens retningslinjer, RA-2004-541. Tollmyndighetene kan sette ned eller frafalle gebyret dersom særlige forhold tilsier det. Med særlige forhold menes forhold som er utenfor deklarasjonskontroll, herunder uforutsette valutasingninger eller andre særegne omstendigheter som ikke kan lastes deklarasjonen.

Inndragning av tillatelse

Tollmyndighetene kan suspendere eller trekke tilbake en tollagertillatelse hvis fastsatte vilkår ikke overholdes eller tollagerholder på annen måte gjør seg skyldig i misbruk, jf. tollloven § 4-30 annet ledd. Tolldirektoratet har gitt nærmere retningslinjer i «Instruks om reaksjoner ved brudd på tillatelser gitt i tollagerbevillingen».

Forenklet forelegg

Etter tollloven § 16-9 kan tollmyndighetene ilegge bøter i form av forenklet forelegg ved ulovlig innførsel av varer. Med ulovlig innførsel menes innførsel eller forsøk på innførsel av varer utenom tollmyndighetenes kontroll i strid med bestemmelser gitt i eller med hjemmel i tollloven. Forelegget ilegges etter faste bøtesatser og skal omfatte inndragning av de varene som har vært gjenstand for tollovertredelsen, eventuelt et beløp tilsvarende varenes verdi. Bøtesatser og subsidiær fengselsstraff mv. er regulert i tollforskriften § 16-

9-1 flg. Ordningen med forenklet forelegg er begrenset til mindre saker. For brennevin, vin og alkohol til og med syv prosent gjelder en grense på henholdsvis 5, 10 og 50 liter. For tobakksvarer er grensen 1 000 sigaretter eller 1 000 gram røyketobakk mv. For kjøtt er grensen 40 kg, og for de fleste andre varer gjelder en grense på 10 000 kroner. Bøtesatsene varierer fra 400 til 3 400 kroner for hver varetype. Ved ulovlig innførsel av flere varettyper legges bøtene sammen. Dersom samlet bot overstiger 8 000 kroner, politianmeldes forholdet.

Det kan ikke utstedes forenklet forelegg når varen som innføres er ulovlig å føre inn i landet eller når det kreves særskilt tillatelse til å innføre varen, slik som narkotika, legemidler, våpen, levende dyr og kjøtt fra land hvor det foreligger fare for smitte av husdyrsykdommer. Ulovlig innførsel av slike varer politianmeldes.

Straff

Etter tollloven § 16-2 om ulovlig vareførsel straffes den som i strid med regelverket innfører eller utfører varer utenom tollmyndighetenes kontroll, eller som disponerer over en vare i strid med bestemmelser gitt i eller med hjemmel i loven. Annet ledd presiserer at det også regnes som ulovlig inn- og utførsel å ikke oppgi til tollmyndighetene varer som finnes i transportmiddelet når man er pliktig til det, og å gi varer villedende utseende eller gjemme dem inne i eller blant andre varer. Etter tredje ledd straffes fører av transportmiddel som ikke på forsvarlig måte søker å hindre at en vare ulovlig føres ut fra, eller inn i, transportmiddelet. Strafferammen er bøter eller fengsel inntil seks måneder eller begge deler. Etter tollloven § 16-7 er straffen for særlig grov overtredelse av ovennevnte bestemmelse fengsel inntil to år, men fengsel inntil seks år ved forsettlig eller grovt uaktsom overtredelse.

Bestemmelsen om ulovlig vareførsel suppleres av tollloven § 16-3 om planmessig forberedelse til ulovlig innførsel og § 16-4 om heleri av ulovlig innført vare. Når det gjelder unndragelse av toll og avgift ved inn- og utførsel rammes dette av straffeloven § 378 om skattesvik. Bestemmelsen slår fast at den som gir uriktig eller ufullstendig opplysning til en offentlig myndighet, eller unnlater å gi pliktig opplysning, kan straffes med bot eller fengsel inntil to år, når han forstår eller bør forstå at det kan føre til skattemessige fordeler. Med uttrykket «skatt» menes direkte og indirekte skatter (avgifter) som fastsettes av Stortinget i medhold av Grunnloven § 75 bokstav a.

13.8.3 Høringsnotatets forslag

I høringsnotatet foreslo departementet å innføre en adgang for tollmyndighetene til å ilegge overtredelsesgebyr for brudd på nærmere angitte pliktregler i tolloven kapittel 3 og 4. I tillegg foreslo departementet at overtredelsesgebyr skal kunne illegges den som unnlater å medvirke til kontroll, og den som utsteder eller foranlediger utstedt uriktig opprinnelsesbevis mv. Dette er overtredelser som er straffbare etter tolloven §§16-2, 16-5 og 16-7.

Etter forslaget skal overtredelsesgebyr i utgangspunktet illegges etter standardiserte satser som fastsettes i forskrift. For unnlatt medvirkning til kontroll foreslås imidlertid at gebyret fastsettes individuelt, men innenfor en maksimumsgrense på 50 rettsgebyr. Videre foreslo departementet en bestemmelse om at overtredelsesgebyr ikke skal illegges dersom oppfyllelse er umulig på grunn av forhold som ikke skyldes den ansvarlige.

I høringsnotatet viste departementet til Prop. 62 L (2015–2016) om endringer i forvaltningsloven mv., hvor det foreslås enkelte særlige saksbehandlingsregler som skal sikre at kravene til rettsikkerhet som følger av blant annet Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK), oppfylles ved ileggelse av administrative sanksjoner. For oversiktens skyld foreslo departementet tilsvarende bestemmelser i tolloven, men viste til at forvaltningslovens bestemmelser, når de trer i kraft, også vil gjelde for tollmyndighetene ved ileggelse av overtredelsesgebyr. Forslaget omfattet bestemmelser om unntak fra plikten til forhåndsvarsel når administrativ sanksjon illegges på stedet, om myndighetens plikt til å veilede om taushetsrett og til å underrette parten om sakens utfall og om domstolenes kompetanse ved prøving av vedtak om administrative sanksjoner.

Departementet foreslo også en bestemmelse om utsatt iverksetting av vedtak om tilleggstoll og overtredelsesgebyr. Forslaget innebærer at vedtak om slike sanksjoner ikke skal iverksettes før klagefristen er ute eller klagen avgjort. Dersom den som er ilagt sanksjonen akter å prøve vedtakets gyldighet for domstolene, skal vedtaket etter anmodning ikke iverksettes før etter utløpet av søksmålsfristen eller endelig rettsavgjørelse foreligger.

13.8.4 Høringsinstansenes merknader

Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) er enig i at et effektivt sanksjonssystem er viktig, men mener at det i utgangspunktet er betenkelig å sanksjonere brudd på pliktregler som ikke innebærer

unndragelse av toll eller avgift. Etter organisasjonens syn bør sanksjonering utover dette i det minste ha en særskilt begrunnelse, som for eksempel at bruddet har sammenheng med overtredelse av restriksjoner eller at det kan oppnås konkrete fordeler. De mener derfor at det bør kreves en viss kvalifisering av de tilfellene som ilegges overtredelsesgebyr, og at det bør inntas nærmere vilkår for bruken av gebyr i den foreslåtte lovbestemmelsen, slik at bruken forutsetter en viss forholdsmessighet.

Næringslivets avgiftsforum gir uttrykk for tilsvarende synspunkter og mener at det bør kreves en viss kvalifisering av de tilfellene som ilegges overtredelsesgebyr. De foreslår at det i ny § 16-17 i tolloven inntas kriterier for vurderingen av om gebyr skal illegges, tilsvarende som i enkelte andre nyere lover. Videre påpekes viktigheten av at lovgiver setter øvre grense for overtredelsesgebyr betydelig lavere enn i høringsforslaget.

Regnskap Norge uttaler at de ikke støtter forslaget om innføring av et overtredelsesgebyr for bagatellmessige overtredelser som egenrettes eller ikke medfører tap for staten. De skriver:

«Vi er av den oppfatning at sanksjonering av slike hendelige/bagatellmessige forhold hvor staten ikke lider tap kan lede til motsetninger mellom næringslivet og Tolletaten, snarere enn å lede til økt etterlevelse. Etter vår vurdering er det ikke i denne kategorien overtredelser man finner de subjektene som Tolletaten burde fokusere sine ressurser på. Vi kan heller ikke se forhold ved overføring av oppgaver fra Tolletaten til Skatteetaten som skulle begrunne slike regler.»

Regnskap Norge sier seg også uenig i forslaget om at overtredelsesgebyr skal kunne illegges uten krav til subjektiv skyld.

NHO Logistikk og Transport mener at skyldprinsippet må inn i regelverket. I tillegg uttaler de at øvre ramme for overtredelsesgebyr er svært høy, og for å unngå synsing og urimelige vedtak bør man i forskrift utarbeide en slags «prisliste».

13.8.5 Vurderinger og forslag

Innføring av et overtredelsesgebyr

Systemet for inn- og utførsel av varer er basert på selvdeklarerer, og tolloven pålegger de ulike subjektene i inn- og utførselsprosessen en rekke plikter, blant annet varslingsplikt, melde- og framleggelsesplikt samt deklareringsplikt. Hensynet

bak disse pliktene er at tollmyndighetene skal ha mulighet til å kontrollere vareførselen som sådan, i tillegg til å avdekke tollundragelser og inn- og utførsel av ulovlige og restriksjonsbelagte varer. Tolletaten utfører kontrolloppgaver på grensen for mer enn 20 andre etater. For eksempel kan tollmyndighetene på vegne av Statens legemiddelverk tilbakeholde, beslaglegge og destruere legemidler som importeres i strid med reglene for personlig import av legemidler, jf. § 3-2 a i forskrift 2. november 2004 nr. 1441 om tilvirkning og import av legemidler. Videre bruker Statistisk sentralbyrå (SSB) data fra TVINN (TollVesenetns Informasjonssystem for Næringslivet) som den viktigste datakilden for utenrikshandelsstatistikk med varer samt andre statistikker. Utenrikshandelsstatistikken med varer er en viktig del av utenriksregnskapet og nasjonalregnskapet. Også andre statistikker, som godstransport med lastebil inn og ut av Norge, IKT-statistikk, miljøstatistikk mv., er avhengig av data som kommer fra Tolletaten via utenrikshandelsstatistikken. God kvalitet på de opplysningene som gis i inn- og utførselsprosedurene, er derfor viktig av flere grunner.

Det er også viktig for en effektiv oppgavefordeling mellom Tolletaten og Skatteetaten at tollmyndighetenes kontroll sikrer så riktige grunnlagsdata for avgiftsfastsettelsen som mulig. Fra 1. januar 2017 skal registrerte merverdiavgiftspliktige oppgi grunnlaget for innførselsmerverdiavgiften og beregning av denne i den ordinære skattemeldingen, sammen med innenlands omsetning og uttak. Tolldeklarasjonene vil imidlertid fortsatt være viktig som underlagsdokumentasjon for skattemeldingene for merverdiavgift.

Når tollmyndighetene avdekker et lovbrudd har de i dag følgende reaksjonsmuligheter, avhengig av overtredelsens omfang og alvor: ilegge en administrativ sanksjon (tilleggstoll, overtredelsesgebyr for brudd på deklareringsplikten for betalingsmidler og inndragning av tillatelser), utstede forenklet forelegg eller anmelde saken til politiet med sikte på straffeforfølgning. For noen typer overtredelser er imidlertid administrativt tillegg, forenklet forelegg eller politianmeldelse ingen aktuell eller hensiktsmessig reaksjonsform. Det gjelder først og fremst ved brudd på pliktreglene i tolloven kapittel 3 og 4. Brudd på slike regler vil ikke nødvendigvis innebære en tollundragelse, og det vil dermed ikke være hjemmel for å ilegge tilleggstoll. Overtredelsen er imidlertid underlagt straffansvar etter tolloven § 16-2, men det vil være u hensiktsmessig å belaste politiet og påtalemyndigheten med saker som ikke er så alvorlige at de bør forfølges strafferettslig. Det samme gjelder

ved brudd på vilkår for ulike tillatelser, som for eksempel vilkår for oppretting og drift av tollager. I slike tilfeller vil suspensjon eller tilbaketrekning av tillatelsen kunne være en uforholdsmessig reaksjon. Tollmyndighetene har derfor behov for en sanksjon for pliktbrudd som ikke er så grove at det er aktuelt å inndra tillatelser eller anmelde forholdet med sikte på straffeforfølgning.

Etter departementets vurdering vil et overtredelsesgebyr være et effektivt og nødvendig virkemiddel for å stimulere de ulike aktørene i inn- og utførselsprosessen til å oppfylle sine opplysningsplikter og andre plikter etter tolloven. Departementet opprettholder derfor forslaget i høringsnotatet om å innføre en adgang for tollmyndighetene til å ilegge et overtredelsesgebyr for brudd på nærmere angitte pliktregler i tolloven.

Overtredelse av tolloven kapittel 3 og 4

I høringsnotatet foreslo departementet at tollmyndighetene skal kunne ilegge overtredelsesgebyr for brudd på en rekke bestemmelser i tolloven kapittel 3 og 4. De mest sentrale pliktene er varslings-, melde- og fremleggelsesplikten etter § 3-1, deklareringsplikten etter §§ 4-10 og 4-11 samt plikten til å søke om tollmyndighetenes tillatelse til å disponere over ufortollet vare etter §§ 4-20 til 4-25. Forslaget omfattet også bestemmelser om plikter ved ankomst og avreise fra tollområdet, lossing og lasting samt oppretting og drift av tollager. Departementet opprettholder forslaget og foreslår at tollmyndighetene skal kunne ilegge overtredelsesgebyr overfor den som overtrer plikter i tolloven §§ 3-1 til 3-7, 4-1, 4-10 til 4-12, 4-20 til 4-25 og 4-30.

Enkelte høringsinstanser som *NHO* og *Næringslivets avgiftsforum*, mener at det bør kreves en viss kvalifisering av de tilfellene som ilegges overtredelsesgebyr, og *Regnskap Norge* uttaler at de ikke støtter forslaget om innføring av et overtredelsesgebyr for bagatellmessige overtredelser som egenrettes eller ikke medfører tap for staten.

Departementet vil påpeke at det ikke er hensikten at enhver overtredelse av regelverket skal sanksjoneres med et overtredelsesgebyr. Enkelte overtredelser er mer alvorlige enn andre, og tollmyndighetene må utvise et visst skjønn ved vurderingen av om gebyr skal ilegges i det enkelte tilfellet. Ved avgjørelsen av om et foretak skal ilegges overtredelsesgebyr, er det naturlig å legge vekt på de kriteriene som oppstilles i ny § 46 i forvaltningsloven. Bestemmelsen er vedtatt ved lov 27. mai 2016 nr. 15, men foreløpig ikke trådt i kraft. Kriteriene som nevnes i bestemmelsen, er

sanksjonens preventive virkning, overtredelsens grovhet og om noen som handler på vegne av foretaket, har utvist skyld. Det kan også være aktuelt å se hen til om foretaket ved retningslinjer, instruksjon, opplæring, kontroll eller andre tiltak kunne ha forebygget overtredelsen, om foretaket har hatt eller kunne oppnådd noen fordel ved overtredelsen, om det foreligger gjentakelse og foretakets økonomiske evne. I tillegg mener departementet at overtredelsesgebyr ikke bør ilegges for lang tid etter at overtredelsen skjedde. For øvrig legger departementet til grunn at nærmere regulering skjer i interne retningslinjer, blant annet for å sikre likebehandling mellom tollregionene. Forslaget er altså ikke ment å benyttes på bagatellovertredelser.

Departementet viser til forslag til ny § 16-17 første ledd bokstav a og b i tolloven.

Manglende medvirkning til kontroll

Departementet foreslår i punkt 13.4.5 en bestemmelse i tolloven § 13-4 om kontroll hos den opplysningspliktige. Etter forslaget skal den som er opplysningspliktig etter loven, blant annet gi tollmyndighetene adgang til å undersøke lokaler og varer og se igjennom arkiver mv., såkalt stedlig kontroll. Videre følger det av tolloven § 13-7 om kontroll av tollager at tollmyndighetene til enhver tid skal ha uhindret adgang til ethvert område eller bygning som er godkjent som tollager, og andre steder hvor tollmyndighetene har gitt tillatelse til lagring av ufortollede varer. Tollmyndighetene kan her foreta de undersøkelser som anses nødvendige. Av hensyn til en effektiv kontroll er det viktig at kontrollobjektene oppfyller sin medvirkningsplikt.

Å unnlate å medvirke til kontroll er straffbart etter tolloven § 16-5. Anmeldelse er imidlertid en lite egnet reaksjon, og tollmyndighetene har derfor behov for en alternativ sanksjon for brudd på medvirkningsplikten. Etter departementets syn er overtredelsesgebyr i de fleste tilfeller en mer egnet sanksjon enn straff, og departementet foreslår derfor at tollmyndighetene skal kunne ilegge overtredelsesgebyr ved manglende medvirkning til kontroll etter tolloven §§ 13-4 og 13-7.

Departementet viser til forslag til ny § 16-17 første ledd bokstav c i tolloven.

Særlig om opprinnelsesbevis mv.

Norge er gjennom frihandelsavtalene forpliktet til å ha sanksjoner mot utstedelse av uriktig opprinnelsesbevis ved utførsel. Et eksempel er Regional

Convention on pan-Euro-Mediterranean preferential rules of origin (PEM-konvensjonen) Appendix I Article 34 som lyder:

«Penalties shall be imposed on any person who draws up, or causes to be drawn up, a document which contains incorrect information for the purpose of obtaining a preferential treatment for products.»

Utstedelse av uriktig opprinnelsesbevis mv. er straffbart etter tolloven § 16-5 tredje ledd som lyder:

«På samme måte straffes den som i Norge utsteder eller foranlediger utstedt uriktig opprinnelsesbevis, faktura eller annet uriktig legitimasjonsdokument som er bestemt til å tjene som bevis ved tollekspedisjon av en vare i et annet land.»

I dag er det kun de alvorlige og bevisste overtredelsene som sanksjoneres, jf. blant annet Borgarting lagmannsretts dom av 4. mai 2016 der en daglig leder i et selskap som drev med produksjon av biodiesel, ble dømt til to års fengsel (ett år betinget) for særlig grov tollovertredelse, jf. tolloven § 16-5 tredje ledd, jf. § 16-7 første ledd, for å ha utstedt uriktige tollsertifikater som medførte at motakerne feilaktig oppnådde tollfrihet på 33 millioner kroner.

Som regel vil brudd på reglene få konsekvenser for eksportøren i form av regress, ved at importøren i utlandet krever at den norske eksportøren dekker den ekstra tollbelastningen vedkommende blir påført av importlandets tollmyndigheter. Det er imidlertid viktig at Norge framstår som et seriøst eksportland, som har effektive sanksjoner som sikrer etterlevelsen av regelverket. Det vil lette markedsadgangen for norske eksportører og i tillegg spare norske myndigheter for henvendelser fra andre lands tollmyndigheter. Det er derfor behov for en administrativ sanksjonsmulighet for overtredelser som ikke er så alvorlige at det er hensiktsmessig å forfølge saken strafferettslig. På denne bakgrunn foreslår departementet at tollmyndighetene skal kunne ilegge den som i Norge utsteder eller foranlediger utstedt uriktig opprinnelsesbevis, faktura eller annet uriktig legitimasjonsdokument, som er bestemt til å tjene som bevis ved tollekspedisjon av en vare i et annet land, et overtredelsesgebyr.

Departementet viser til forslag til ny § 16-17 første ledd bokstav d i tolloven.

Vilkår for overtredelsesgebyr

I høringsnotatet foreslo departementet at overtredelsesgebyr skal kunne ilegges uten krav om subjektiv skyld. *NHO Logistikk og Transport og Regnskap Norge* er uenig i dette forslaget.

Etter forslaget skal overtredelsesgebyr kunne ilegges for brudd på en rekke pliktregler i tolloven kapittel 3 og 4, for manglende medvirkning til kontroll etter §§ 13-4 og 13-7 og for utstedelse av uriktig opprinnelsesdokument. *Departementet* legger til grunn at det ved slike pliktbrudd vil være en sterk presumpsjon for at den som har overtrådt bestemmelsene har opptrådt i det minste uaktsomt. Overtredelsesgebyret vil i stor grad ilegges næringsdrivende som speditører, importører, transportører, tollagerholder mv. I den grad privatpersoner bryter de aktuelle pliktreglene, vil forholdet som oftest rammes enten av ordningen med forenklet forelegg, anmeldelse eller tilleggs-skatt. Departementet legger til grunn at det kun i noen få tilfeller vil være aktuelt å ilegge privatpersoner et overtredelsesgebyr.

Formålet med gebyrordningen er å stimulere til at regelverket følges og sikre at tollmyndighetene har et effektivt sanksjonsmiddel ved pliktbrudd som ikke er så grove at de straffefølges. Det er derfor viktig at ordningen ikke forutsetter individuelle vurderinger av skyldkrav. Departementet opprettholder derfor forslaget om at det ikke lovfestes noe vilkår om subjektiv skyld for å ilegge overtredelsesgebyr. Det påpekes imidlertid at selv om det ikke stilles krav om skyld for å ilegge et overtredelsesgebyr, må tollmyndighetene utøve et visst skjønn med hensyn til om overtredelsesgebyr skal ilegges i det enkelte tilfelle slik som redegjort for ovenfor.

I enkelte tilfeller kan et pliktbrudd skyldes et hendelig uhell eller uforutsette eller uavvendelige begivenheter som gjør det umulig å oppfylle forpliktelsen (force majeure). Etter departementets syn bør det ikke ilegges overtredelsesgebyr i slike tilfeller. Departementet foreslår derfor en bestemmelse om at overtredelsesgebyr ikke skal ilegges dersom oppfyllelse er umulig på grunn av forhold som ikke skyldes den ansvarlige. Et eksempel er der en tollagerholder ikke kan framlegge tilfredsstillende tollagerregnskap etter tollforskriften § 4-30-4 fordi det har blitt ødelagt i brann.

Departementet viser til forslag til ny § 16-17 tredje ledd.

Utmåling av overtredelsesgebyret

Etter departementets forslag skal tollmyndighetene kunne ilegge overtredelsesgebyr for en rekke forskjellige lovbrudd. Gebyrets størrelse bør derfor sees i sammenheng med omfanget og virkningen av det enkelte lovbruddet og om gebyret ilegges foretak eller unntaksvis en privatperson.

Det er viktig at tollmyndighetene kan ilegge overtredelsesgebyr uten for omfattende saksbehandling. Hensynet til en effektiv sanksjonering tilsier derfor at gebyret gis etter faste satser og ikke utmåles individuelt. Også hensynet til likebehandling tilsier en slik løsning. Gebyret skal ilegges av tollregionene, og faste satser vil i større grad enn individuell utmåling sikre lik behandling av like lovbrudd. Standardisert utmåling av overtredelsesgebyr gir også større forutberegnelighet om konsekvensen av lovbrudd. I praksis bør det imidlertid skje en individuell vurdering innenfor visse rammer. På grunn av omfanget av lovbrudd som skal kunne sanksjoneres med overtredelsesgebyr, og behovet for en viss grad av individuelle vurderinger av overtredelsen, vil det være vanskelig å lage et utmålingssystem med faste satser som treffer uten at det blir for detaljert og omfattende.

Etter departementets syn er det lite hensiktsmessig å regulere gebyrsatsene i loven. En slik regulering egner seg bedre i forskrift eller interne retningslinjer. Departementet foreslår derfor en hjemmel til i forskrift å gi nærmere regler om utmåling av overtredelsesgebyret. *NHO Logistikk og Transport* uttaler at øvre ramme for overtredelsesgebyr er svært høy, og foreslår at man i forskrift utarbeider en slags «prisliste». *Departementet* viser til at den øvre rammen for gebyr kun vil bli brukt for de mest alvorlige overtredelsene, og at forslag til forskrift om utmåling av overtredelsesgebyret vil bli sendt på høring.

Standardisert utmåling av gebyret basert på overtredelsens omfang kan imidlertid være vanskelig ved manglende medvirkning til kontroll. Departementet foreslår at tollmyndighetene ved slike overtredelser skal fastsette gebyrets størrelse individuelt innenfor en maksimumsgrense på 50 ganger rettsgebyret (p.t. 51 250 kroner). Ved individuell utmålingen av gebyr mot privatpersoner er det naturlig å legge vekt på blant annet overtredelsens omfang og virkninger, fordeler som er eller kunne vært oppnådd ved lovbruddet samt overtreders skyld og økonomiske evne, jf. ny § 44 i forvaltningsloven. For foretak kan det blant annet tas hensyn til sanksjonens preventive virkning, overtredelsens grovhet og om noen som

handler på vegne av foretaket, har utvist skyld. Det kan også være aktuelt å se hen til om foretaket ved retningslinjer, instruksjon, opplæring, kontroll eller andre tiltak kunne ha forebygget overtredelsen, om foretaket har hatt eller kunne oppnådd noen fordel ved overtredelsen, om det foreligger gjentakelse og foretakets økonomiske evne, jf. ny § 46 i forvaltningsloven.

Overtredelsesgebyret skal tilfalle statskassen.

Departementet viser til forslag til ny § 16-17 annet og fjerde ledd i tolloven.

Saksbehandlingsregler mv.

Ved tollmyndighetenes ileggelse av overtredelsesgebyr vil saksbehandlingsreglene i forvaltningsloven gjelde, jf. tolloven § 1-8 som sier at «[f]orvaltningsloven gjelder for tollmyndighetenes virksomhet hvis ikke annet er bestemt i denne loven».

Overtredelsesgebyr som foreslått her, vil som hovedregel anses å være straff etter Den europeiske menneskerettskonvensjon (EMK). I høringsnotatet viste departementet til forslag til nytt kapittel IX om administrative sanksjoner i forvaltningsloven, fremmet i Prop. 62 L (2015–2016) om administrative sanksjoner mv. Her foreslås blant annet enkelte særlige saksbehandlingsregler som skal sikre at kravene til rettssikkerhet som følger av blant annet EMK, oppfylles ved ileggelse av administrative sanksjoner. For oversiktens skyld foreslo departementet å innta likelydende saksbehandlingsregler i ny § 16-18 i tolloven, men viste samtidig til at det ikke vil være behov for slike bestemmelser i tolloven dersom forslaget til bestemmelser i forvaltningsloven vedtas og trer i kraft før eller på samme tidspunkt som forslaget til bestemmelser om overtredelsesgebyr i tolloven.

De aktuelle bestemmelsene i forvaltningsloven er vedtatt ved lov 27. mai 2016 nr. 15, men ennå ikke trådt i kraft. Når de trer i kraft, vil de gjelde ved tollmyndighetenes ileggelse av overtredelsesgebyr og tilleggstoll etter tolloven. Ettersom det ikke er avklart når de nye saksbehandlingsreglene i forvaltningsloven skal tre i kraft, opprettholder departementet forslaget i høringsnotatet og foreslår en ny paragraf med saksbehandlingsregler. Forslaget innebærer bestemmelser om unntak fra plikten til forhåndsvarsel når administrativ sanksjon ilegges på stedet og om myndighetenes plikt til å veilede om taushetsrett og til å underrette parten om sakens utfall. I tillegg foreslås en bestemmelse om domstolenes kompetanse ved prøving av vedtak om administrative sanksjoner. For en nærmere beskrivelse vises til Prop. 62 L (2015–2016).

Departementet viser til forslag til ny § 16-18 i tolloven.

Forholdet til andre sanksjoner

I noen tilfeller kan en og samme handling innebære overtredelse av flere bestemmelser og dermed kunne gi grunnlag for flere forskjellige sanksjoner. Et praktisk eksempel er der en ikke-registrert avgiftspliktig gir uriktige opplysninger om tollverdi i tolldeklarasjonen. Det vil da kunne være hjemmel for å ilegge overtredelsesgebyr etter forslaget her. Dersom den samme uriktige tollverdien legges til grunn ved beregningen av innførselsmerverdiavgiften, vil det også kunne være hjemmel for å ilegge tilleggssavgift (tilleggsskatt fra 2017 etter ny skatteforvaltningslov).

EMK tilleggssprotokoll 7 artikkel 4 forbyr gjentatt straffefølgning av samme forhold. Departementet legger til grunn at det i situasjoner som dette, der opplysninger om uriktig tollverdi i tolldeklarasjonen gir grunnlag for både overtredelsesgebyr og tilleggsskatt, bare skal ilegges én sanksjon.

Etter bestemmelsen om tilleggsskatt i ny skatteforvaltningslov skal skattemyndighetene ilegge tilleggsskatt dersom vilkårene er oppfylt. Det innebærer at dersom opplysningssvikten kan føre til unndratt avgift («skattemessige fordeler», jf. § 14-3 i skatteforvaltningsloven), skal det ilegges tilleggsskatt og ikke overtredelsesgebyr.

Tilsvarende problemstilling vil ikke oppstå når den avgiftspliktige er registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Etter overføring av forvaltningsoppgaver fra Tolletaten til Skatteetaten fra 2017 skal registrerte avgiftspliktige innberette, beregne og betale innførselsmerverdiavgiften etter de samme reglene som gjelder for merverdiavgift av innenlandsk omsetning og uttak. Det innebærer at denne gruppen avgiftspliktige skal gi opplysninger om innførselsmerverdiavgiften i samme skattemelding som den innenlandske merverdiavgiften, og ikke i tolldeklarasjonen som i dag. I slike tilfeller vil derfor tollmyndighetene kunne ilegge overtredelsesgebyr for brudd på deklareringsplikten i tolloven § 4-10. Dersom feil tollverdi «videreføres» ved at det senere oppgis feil beregningsgrunnlag for merverdiavgift og feil beregning av merverdiavgift i den ordinære skattemeldingen for merverdiavgift, vil dette være et nytt forhold. Skattemyndighetene skal da i prinsippet ilegge tilleggsskatt etter § 14-3 i skatteforvaltningsloven dersom vilkårene for øvrig er oppfylt, men på grunn av fradragsretten for inngående merverdiavgift vil det som regel ikke være unndratt noe avgift.

Brudd på deklareringsplikten kan også føre til unndratt toll. Tollmyndighetene vil da kunne ha hjemmel til å ilegge både overtredelsesgebyr og tilleggstoll. Det er ikke hensikten med forslaget her at overtredelsesgebyr skal erstatte tilleggstoll, forenklet forelegg eller anmeldelse der slike sanksjoner er mer hensiktsmessige. Departementet legger til grunn at Tolldirektoratet gir retningslinjer om forholdet mellom de ulike sanksjonene og valg av sanksjon.

Utsatt iverksetting

Gebyrer fastsatt i medhold av tolloven omfattes av reglene i skattebetalingsloven, med mindre annet et særskilt bestemt, jf. skattebetalingsloven § 1-1 tredje ledd bokstav a. Det innebærer at overtredelsesgebyrer i utgangspunktet skal betales ved forfall og med de beløp som opprinnelig er fastsatt, selv om fastsettingen er påklaget eller brakt inn for domstolene, jf. skattebetalingsloven § 10-1 første ledd.

Forvaltningsloven § 42 åpner for en skjønnsmessig adgang for forvaltningen til å innvilge utsatt iverksetting av vedtak. Etter bestemmelsen kan en underinstans, klageinstans eller annet overordnet organ beslutte at et vedtak ikke skal iverksettes før klagefristen er ute eller klagen er avgjort. Det kan også gis utsatt iverksetting til det foreligger endelig dom, når en part eller en annen med rettslig interesse akter å gå til søksmål eller har reist søksmål for å få vedtaket prøvd ved domstol. Bestemmelsen gjelder på tollområdet, men forutsetter at parten mv. anmoder om utsatt iverksetting.

Etter ny skatteforvaltningslov § 14-10 skal skattepliktige og tredjeparter ha en ubetinget rett til utsatt iverksetting av vedtak om tilleggsskatt og overtredelsesgebyr til utløpet av klagefristen, eventuelt til en klage er endelig avgjort. Det skal ikke være nødvendig å anmode myndighetene om utsatt iverksetting. I saker hvor skattepliktig eller tredjepart ikke har påklaget vedtaket men akter å gå til søksmål for å få vedtaket prøvd ved domstolen, må vedkommende anmode om utsatt iverksetting. Skattemyndighetene skal da innvilge utsatt iverksetting uten nærmere vurdering.

Begrunnelsen for bestemmelsen er at administrative sanksjoner kan være av en særlig inngripende karakter, og at utsatt iverksetting av vedtak vil styrke skattepliktiges og tredjeparters rettssikkerhet, jf. Prop. 38 L (2015–2016) Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) punkt 20.5.3.3. Departementet mener at tilsvarende hensyn bør tillegges vekt på tollområdet, og foreslår

derfor en likelydende bestemmelse i tolloven om utsatt iverksetting av vedtak om tilleggstoll og overtredelsesgebyr etter § 16-17.

Departementet viser til forslag til ny § 16-19 i tolloven.

Etter skattebetalingsloven § 10-51 første ledd bokstav f forfaller tilleggstoll etter tolloven § 16-10 til betaling tre uker etter at melding om kravet er sendt. Tilsvarende vil i utgangspunktet gjelde overtredelsesgebyr etter ny § 16-17 i tolloven, som foreslått her. Som en konsekvens av forslaget om utsatt iverksetting foreslår departementet at forfallsfristen for krav om tilleggstoll og overtredelsesgebyr etter tolloven § 16-17 ikke starter å løpe før klagefristen er ute, og ved klage, når denne er avgjort. Videre foreslås at dersom det er innvilget utsatt iverksetting, forfaller kravet til betaling tre uker etter søksmålsfristen, eller ved søksmål, når endelig rettsavgjørelse foreligger. I tillegg foreslås en endring i skattebetalingsloven § 10-1 for tilfeller hvor anmodning om utsatt iverksetting kommer etter at kravet er forfalt til betaling. Dette forslaget innebærer at forfallsbestemmelsen ikke gjelder når det kan gis utsatt iverksetting av vedtak etter tolloven.

Ved lov 27. mai 2016 nr. 14 om ny skatteforvaltningslov, som trer i kraft 1. januar 2017, er det vedtatt slike endringer i skattebetalingsloven §§ 10-1 og 10-51 for tilleggsskatt og overtredelsesgebyr etter skatteforvaltningsloven. De foreslåtte endringene for tilleggstoll og overtredelsesgebyr etter tolloven § 16-17 må gjøres i denne loven. Departementet viser til forslag til endringer i lov 27. mai 2016 nr. 14 Lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) § 16-3 nr. 32.

13.9 Økonomiske og administrative konsekvenser

Det må påregnes at tollmyndighetene vil få noe merarbeid med å fatte vedtak om tvangsmulkt og overtredelsesgebyr og saksbehandling i forbindelse med klager. På den annen side forventes det at adgangen til å ilegge slike reaksjoner vil føre til raskere og bedre etterlevelse av regelverket, slik at tollmyndighetene vil bruke mindre ressurser til å følge opp brudd på plikter og pålegg. Samlet forventes gevinsten ved dette å overstige merarbeidet med å ilegge tvangsmulkt og overtredelsesgebyr.

Utvidet lagringstid for opplysninger fra Tolletatens skiltgjenkjenningssystem (ANPR) vil styrke Tolletatens rolle som samfunnsbeskytter ved at etaten blir bedre rustet til å avdekke og hin-

dre ulovlig vareførsel. Forslaget vil i seg selv ikke gi økte kostnader for tollmyndighetene, men vil bidra til at det kan gjennomføres mer effektive kontroller. Forslaget antas ikke å ha økonomiske eller administrative konsekvenser av betydning for næringslivet eller privatpersoner.

De øvrige forslagene forventes ikke å gi administrative og økonomiske konsekvenser av betydning.

13.10 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at de foreslåtte endringene i tolloven trer i kraft 1. januar 2017. Departementet foreslår videre at §§ 16-17 til 16-19 om overtredelsesgebyr får virkning for overtredelser som finner sted etter at loven har trådt i kraft. Det foreslås at endringene i skatteforvaltningsloven trer i kraft straks.

14 Plikt til å levere land-for-land-rapport til skattemyndighetene

Departementet fremmet 11. mai 2016 forslag til regler i ligningsloven om at flernasjonale konsern skal levere en land-for-land-rapport til skattemyndighetene, jf. Prop. 120 L (2015–2016). Land-for-land-rapporten skal inneholde opplysninger om inntekt, skatt og fysiske eiendeler mv. i de landene konsernet har virksomhet. Reglene gjelder ifølge forslaget fra og med regnskapsåret 2016. Konsernene skal levere den første rapporten innen 31. desember 2017.

Ligningsloven blir erstattet av den nye skatteforvaltningsloven fra og med 1. januar 2017. Reglene om land-for-land-rapportering må derfor overføres til skatteforvaltningsloven. Departementet legger i denne proposisjonen fram forslag til slike regler.

Prop. 120 L (2015–2016) ble ikke behandlet av Stortinget i løpet av vårsesjonen 2016. Det må tas hensyn til dette ved behandlingen av herværende forslag. Forslaget er en videreføring av forslaget i Prop. 120 L (2015–2016), med noen endringer som følge av at skatteforvaltningsloven har en annen lovstruktur og begrepsbruk enn ligningsloven. Reglene er plassert i skatteforvaltningslovens kapittel 8, og det er de alminnelige regler om administrative sanksjoner som skal gjelde ved overtredelse av rapporteringsplikten, slik departementet forutsatte i Prop. 120 (2015–2016) punkt 11.3. Dersom Stortinget ikke vedtar reglene om land-for-land-rapportering eller vedtar reglene med endringer sammenlignet med forslaget i Prop. 120 L (2015–2016), bør det følges opp på tilsvarende måte ved behandlingen av forslaget i proposisjonen her.

Departementet foreslår at reglene om plikt til å levere land-for-land-rapport skal framgå av en egen bestemmelse i skatteforvaltningsloven § 8-12. For at begrepsbruken i bestemmelsen skal passe med skatteforvaltningsloven for øvrig, brukes «melding», «melding om fordeling av inntekt og skatt mv.» og «opplysningsplikt» der forslaget i Prop. 120 (2015–2016) bruker «land-for-land-rapport for skatteformål» og «rapporteringsplikt».

Paragrafens første ledd består av hovedregelen om hvilke foretak som har meldeplikt og hva meldingen skal inneholde. Det er blant annet fastsatt at det er morselskapet i konsernet som har såkalt primær rapporteringsplikt. Leddet tilsvarende ligningsloven § 4-13 første ledd slik dette er foreslått i Prop. 120 L (2015–2016), bortsett fra at fristen for å levere melding ikke er angitt. Denne bør stå i forskrift på samme måte som fristen for å levere andre meldinger etter skatteforvaltningsloven kapittel 8. Det er gjort rede for bestemmelsens innhold i Prop. 120 L (2015–2016) punkt 5.2 og kapittel 6.

Annet ledd fastsetter at andre selskap i konsernet enn morselskapet kan få såkalt sekundær rapporteringsplikt i nærmere bestemte tilfeller. Dette leddet tilsvarende ligningsloven § 4-13 annet ledd. Det er gjort rede for bestemmelsens innhold i Prop. 120 L (2015–2016) punkt 5.3.

Tredje ledd fastsetter at selskap som inngår i flernasjonale konsern, skal opplyse om hvilket selskap i konsernet som skal levere meldingen. Dette leddet tilsvarende ligningsloven § 4-13 tredje ledd, bortsett fra at fristen for å gi opplysninger ikke er angitt. Denne bør stå i forskrift. Det er gjort rede for bestemmelsens innhold i Prop. 120 L (2015–2016) punkt 5.4.

Fjerde ledd fastsetter unntak fra plikten til å levere melding dersom konsernet hadde en samlet inntekt under 6,5 mrd. kroner i året før regnskapsåret. Dette leddet tilsvarende ligningsloven § 4-13 fjerde ledd. Det er gjort rede for bestemmelsens innhold i Prop. 120 L (2015–2016) punkt 5.5.

Femte ledd fastsetter at meldingen skal leveres på engelsk. Dette leddet tilsvarende ligningsloven § 4-13 femte ledd. Det er gjort rede for bestemmelsens innhold i Prop. 120 L (2015–2016) kapittel 7.

Sjette ledd regulerer i hvilken grad skattemyndighetene kan gi ut meldingen til andre. Dette leddet tilsvarende ligningsloven § 4-13 sjette ledd. Det er gjort rede for bestemmelsens innhold i Prop. 120 L (2016–2016) kapittel 9.

Etter departementets vurdering er det ikke hensiktsmessig å videreføre hjemmelen til å gi forskrifter og retningslinjer som følger av § 4-12 syvende ledd. Skatteforvaltningsloven 8-14 har en egen forskriftshjemmel som gjelder for alle paragrafene i lovens kapittel 8.

Departementet foreslår at reglene trer i kraft 1. januar 2017 med virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2016 og senere. Den sekun-

dære rapporteringsplikten etter § 8-12 annet ledd skal likevel bare ha virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2017 eller senere. Virkningstidspunktene er de samme som de som ble foreslått i Prop. 120 L (2015–2016).

Det vises til forslaget til endring av skatteforvaltningsloven § 8-12. Forslaget medfører at nåværende §§ 8-12 til 8-14 i skatteforvaltningsloven blir §§ 8-13 til ny 8-15.

15 Unntak fra taushetsplikt for Norges Bank ved utlevering av opplysninger til skattemyndighetene

15.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår en lovbestemmelse om at taushetsplikten for Norges Bank ikke skal gjelde når banken gir ut opplysninger til Skatteetaten. Formålet med forslaget er at skattemyndighetene skal kunne føre kontroll med at skatt og avgift for Norges Banks kontraktspartnerer mv. fastsettes med korrekt beløp. Forslaget vil føre til at norske skattemyndigheter kan foreta kontroll av skattepliktige som skal betale skatt til Norge, og at Norge blir i stand til å oppfylle internasjonale avtaler om å utveksle opplysninger med skattemyndighetene i andre land på en god måte.

Forslaget innebærer at Norges Banks opplysningsplikt til Skatteetaten blir mer lik den opplysningsplikten som gjelder for andre banker.

Departementet foreslår at bestemmelsen gis i form av en endring av sentralbankloven § 12 annet ledd tredje punktum. Det foreslås at endringen trer i kraft 1. januar 2017.

15.2 Gjeldende rett

Ligningsloven § 6-3 nr. 1 og merverdiavgiftsloven § 16-3 første ledd fastsetter at offentlige organer skal gi skattemyndighetene opplysninger som de er blitt kjent med i sitt arbeid, herunder i nødvendig utstrekning gi utskrift av protokoller, kopi av dokumenter mv. Reglene er videreført i skatteforvaltningsloven § 10-5 første ledd som trer i kraft 1. januar 2017. Opplysningsplikten gjelder når skattemyndighetene krever opplysningene utlevert. Informasjon som innhentes i medhold av bestemmelsen benyttes av Skatteetaten ved fastsetting og kontroll av skatt og avgift.

Opplysningsplikten som følger av skatteforvaltningsloven § 10-5 første ledd viker for offentlige organers lovbestemte taushetsplikt dersom ikke annet er bestemt. Det betyr at opplysninger ikke kan innhentes i medhold av disse bestemmel-

sene dersom det aktuelle organet har lovpålagt taushetsplikt etter annet regelverk enn skatteforvaltningsloven. For Norges Banks del er det i sentralbankloven § 12 fastsatt at de som utfører tjeneste eller arbeid for banken, plikter å hindre at andre får adgang eller kjennskap til det de i denne forbindelse får vite om bankens eller andres forretningsmessige forhold eller om noens personlige forhold. Denne bestemmelsen er dermed til hinder for at banken gir ut opplysninger til Skatteetaten i medhold av en av de nevnte bestemmelsene.

I skatteforvaltningsloven § 10-5 annet ledd er det fastsatt enkelte særregler om at offentlige organer har opplysningsplikt til skatte- og avgiftsmyndighetene uten hinder av taushetsplikten som følger av annen lovgivning. Opplysninger som omfattes av disse bestemmelsene kan med andre ord innhentes av Skatteetaten selv om det offentlige organet har lovpålagt taushetsplikt. Norges Bank omfattes imidlertid ikke av noen av disse reglene. Norges Bank er ikke er tillagt kontrollerende funksjoner etter verdipapirhandelloven, jf. skatteforvaltningsloven § 10-5 annet ledd bokstav b.

Andre banker har en mer omfattende opplysningsplikt til Skatteetaten enn Norges Bank. Skatteforvaltningsloven § 10-2 første ledd fastsetter at tredjeparter, deriblant banker, skal gi skattemyndighetene opplysninger som kan ha betydning for noens skatteplikt, når myndighetene krever det. Opplysningsplikten etter denne bestemmelsen gjelder på tross av bankenes taushetsplikt etter finansforetaksloven § 9-6 (taushetsplikt om kunde-forhold mv.), § 9-7 (taushetsplikt om finansforetaket) og § 16-2 (finansforetaks taushetsplikt, behandling av kundeopplysninger mv.) siden taushetsplikten etter disse bestemmelsene bare gjelder såfremt det ikke er plikt eller adgang til å gi opplysninger etter lov eller forskrifter gitt med hjemmel i lov, herunder skatteforvaltningsloven § 10-2 første ledd.

15.3 Høring

Departementet sendte 14. mars 2016 på høring et forslag om unntak fra taushetsplikt for Norges Bank slik at banken skal gi ut opplysninger til skattemyndighetene når disse krever det i medhold av ligningsloven § 6-3 nr. 1 og merverdiavgiftsloven § 16-3 første ledd, videreført i skatteforvaltningsloven § 10-5 første ledd. Forslaget ble sendt til 34 høringsinstanser.

Finans Norge viser til at forslaget vil føre til at Norges Bank kan utlevere opplysninger til skattemyndighetene tilsvarende det som gjelder for finansnæringen for øvrig. Denne høringsinstansen uttaler at det ikke er noen grunn til at sentralbanken ikke skal ha den samme opplysningsplikten til skattemyndighetene som banker som omfattes av finansforetaksloven. Instansen har på denne bakgrunn ingen merknader til forslaget.

Norges Banks hovedstyre uttaler at det ikke har innvendinger eller andre merknader til forslaget.

Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund uttaler at forslaget i høringsnotatet ikke omfatter utlevering av opplysninger til skatteoppkreverne. Denne høringsinstansen mener at skatteoppkreverne også bør omfattes dersom innsatsen mot arbeidslivskriminalitet skal bli effektiv. Instansen foreslår derfor at det i bestemmelsen som angir unntakets rekkevidde, tas inn en henvisning til skattebetalingsloven kapittel 1 og 2.

Advokatforeningen uttaler at den ikke har noen innsigelser til det konkrete lovforslaget, men er på generelt grunnlag opptatt av at personvernet svekkes ettersom skattemyndighetene får stadig videre hjemler for innhenting av opplysninger, og stadig økt omfang av informasjonsutveksling med andre land. Denne høringsinstansen mener at det ikke er etablert trygghet for at opplysninger som gis til utenlandske skattemyndigheter, behandles fortrolig. Instansen uttaler at det er betenkelig at Skatteetaten gis stadig større tilgang til opplysninger og at det legges opp til økt informasjonsutveksling, uten at det på forhånd foretas en helhetlig gjennomgang av spørsmålet om konfidensialitet og personvern i informasjonsutvekslingsavtaler.

Arbeids- og sosialdepartementet, Finanstilsynet, Forsvarsdepartementet, Helse- og omsorgsdepartementet, Justis- og beredskapsdepartementet, Kunnskapsdepartementet, Norges Banks representantskap, Næringslivets Hovedorganisasjon, Skattedirektoratet, Tolldirektoratet og Utenriksdepartementet uttaler at de ikke har merknader til forslaget. *Landsorganisasjonen i Norge* opplyser at den ikke avgir uttalelse i saken.

15.4 Departementets vurderinger og forslag

Norges Bank får opplysninger om andre skattepliktiges forretningsforhold når de inngår avtaler med disse. Både norske og utenlandske myndigheter kan ha nytte av disse opplysningene i sitt arbeid, men taushetspliktregelen i sentralbankloven § 12 er til hinder for at banken gir ut opplysningene.

For norske skattemyndigheter er det først og fremst Norges Banks avtaler med kontraktspartnerer med skatteplikt til Norge som er av interesse. Reglene om adgang til å kreve opplysninger fra tredjeparter er en sentral del av skattekontrollen. Tredjeparter som Norges Bank besitter i mange tilfeller opplysninger som det ikke er mulig å skaffe til veie fra den skattepliktige selv. Som nevnt har banker som omfattes av finansforetaksloven plikt til å legge fram opplysninger om andre skattepliktige når Skatteetaten krever det. Etter departementets vurdering er det ikke noe som tilsier at Norges Bank ikke bør ha den samme opplysningsplikten.

Utenlandske skattemyndigheter kan ha nytte av opplysninger fra Norges Bank som gjelder avtaler med kontraktspartnerer som er skattepliktige i disse landene. Et eksempel på slike kontraktspartnerer er utenlandske finansinstitusjoner som har avtaler med Norges Bank i forbindelse med forvaltningen av Statens pensjonsfond utland som er lagt til Norges Bank. Forvaltningen skjer hovedsakelig ved at Norges Bank foretar investeringer selv, mens en mindre del av forvaltningen er satt ut til eksterne, utenlandske forvaltningsinstitusjoner (297 mrd. kroner av totalt 7 475 mrd. kroner var eksternt forvaltet ved utgangen av 2015).

Norge har inngått en rekke avtaler med andre land om gjensidig administrativ bistand i skattesaker. Avtalene har bestemmelser om utveksling av opplysninger mellom skattemyndighetene. Bestemmelsene innebærer at avtalepartene, etter nærmere angitte regler, er folkerettslig forpliktet til å utveksle opplysninger til bruk i skattesaker når den andre avtaleparten ber om det. Avtalene omfatter ikke bare opplysninger skattemyndighetene er i besittelse av, men også opplysninger som befinner seg hos tredjeparter. Opplysningene fra tredjeparter kan imidlertid bare innhentes i samsvar med den interne lovgivningen i det landet anmodningen rettes til, herunder dette landets regler om taushetsplikt. Taushetspliktreglene i sentralbankloven § 12 er dermed til hinder for at Skatteetaten innhenter opplysninger fra Norges Bank

og utleverer dem til utenlandske skattemyndigheter som ber om dette.

Erfaringer fra Skatteetaten viser at skattesaker stadig oftere gjelder internasjonale forhold. Norske skattemyndigheter har i mange tilfeller bruk for opplysninger fra utlandet ved kontroll av skattepliktige som har tilknytning til både Norge og utlandet. Bistandsavtalene bygger på en oppfatning om at gjensidig forpliktende samarbeid bidrar til korrekt beskatning av transaksjoner mv. på tvers av landegrensene, og det er derfor også i norske skattemyndigheters interesse at Norge overholder disse avtalene på en god måte.

Departementet foreslår på denne bakgrunn at det fastsettes en generell bestemmelse om utlevering av opplysninger fra Norges Bank til Skatteetaten. Bestemmelsen dekker både tilfeller hvor opplysningene skal brukes til fastsetting av skatt i Norge, og tilfeller hvor opplysningene skal utveksles med utenlandske skattemyndigheter.

Lovteknisk kan lovendringen gjennomføres på to måter: enten ved at det fastsettes i sentralbankloven § 12 at Norges Banks taushetsplikt ikke gjelder ved utlevering av opplysninger til Skatteetaten, eller ved at det i skatteforvaltningsloven fastsettes at Norges Bank skal gi skattemyndighetene nærmere bestemte opplysninger uten hinder av taushetsplikten som banken ellers har. Departementet har kommet til at den første løsningen er den mest hensiktsmessige. Sentralbankloven § 12 har allerede i dag i annet ledd en bestemmelse om at taushetsplikten for Norges Bank ikke gjelder overfor visse institusjoner, herunder ved levering av melding til ØKOKRIM etter hvitvaskingsloven. Departementet foreslår at denne bestemmelsen utvides slik at den også omfatter utlevering av opplysninger til skattemyndighetene i medhold av skatteforvaltningsloven § 10-5 første ledd.

Utleveringen etter skatteforvaltningsloven § 10-5 første ledd skal bare skje når skatte- og avgiftsmyndighetene krever det. Lovendringen vil dermed ikke pålegge Norges Bank noen plikt til å gi opplysninger uoppfordret.

Skattemyndighetenes adgang til å innhente opplysninger etter § 10-5 første ledd er etter ordlyden nokså vid. Den omfatter alle opplysninger som Norges Bank er blitt kjent med i sitt arbeid. Det ligger imidlertid en begrensning i at opplysningene må være til bruk i arbeidet med fastsetting og kontroll av skatt eller merverdiavgift. Opplysninger som etter sin art ikke er egnet til å brukes til dette formålet, kan ikke innhentes i medhold av bestemmelsen. Norges Bank vil dermed fortsatt ha taushetsplikt etter sentralbankloven § 12 om slike opplysninger.

Opplysningsplikten for Norges Bank vil på samme måte som for andre tredjeparter som skal gi opplysninger til skattemyndighetene, omfatte alle relevante opplysninger som banken til enhver tid har. Den foreslåtte bestemmelsen pålegger imidlertid ikke banken å innhente opplysninger som den ikke er i besittelse av når skattemyndighetene fremmer forespørselen om utlevering av opplysninger. Det er andre regler som bestemmer hvilken dokumentasjon Norges Bank plikter å oppbevare og disse påvirkes ikke av forslaget i proposisjonen her.

Advokatforeningen har i sin høringsuttalelse tatt opp spørsmålet om konfidensialitet og personvern. Departementet viser til at skattemyndighetene er pålagt en streng taushetsplikt om opplysninger som mottas i medhold av skatteforvaltningsloven § 10-5 første ledd. Denne plikten vil også gjelde for informasjon som innhentes fra Norges Bank. Det følger av hovedregelen i § 3-1 første ledd at ansatte i Skatteetaten skal hindre at uvedkommende får tilgang til opplysninger om noens formues- eller inntektsforhold eller andre økonomiske, bedriftsmessige eller personlige forhold. I de tilfellene hvor opplysninger gis ut til andre land, følger det av bistandsavtalene at opplysninger som mottas i henhold til bistandsavtalen er underlagt taushetsplikt på samme måte som opplysninger innhentet etter internlovgivningen i mottakerstaten, samt bestemmelser om hvem som skal ha tilgang til opplysningene i mottakerstaten og hvilke formål opplysningene kan brukes til.

Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund har i sin høringsuttalelse gått inn for at det også bør gjelde et unntak fra taushetsplikt for Norges Bank ved utlevering av opplysninger til skatteoppkreverne. Forslaget er begrunnet med at arbeidet mot arbeidslivskriminalitet skal bli mer effektiv. Departementet legger til grunn at det med forslaget menes at det bør gis unntak fra taushetsplikt for Norges Bank slik at skatteoppkreverne kan foreta arbeidsgiverkontroll hos banken som tredjepart.

Etter departementets vurdering er det ikke behov for en slik bestemmelse. Skatteoppkreverne kan som ledd i kontrollen av at arbeidsgivere oppfyller sine forpliktelser, kreve at tredjeparter, deriblant Norges Bank, gir opplysninger om arbeidsgivernes skattetrekkskonto mv., jf. skattebetalingsloven § 5-14 første til tredje ledd. Opplysningsplikten gjelder uten hinder av den taushetsplikten som tredjeparten ellers har; for Norges Banks del den taushetsplikten som følger av sentralbankloven § 12. Det er dermed allerede i dag

slik at sentralbankloven § 12 ikke er til hinder for at skatteoppkreverne kan få opplysninger fra Norges Bank som tredjepart, i de tilfellene der vilkårene i skattebetalingsloven § 5-14 er oppfylt.

Opplysningsplikten etter skattebetalingsloven § 5-14 er utformet etter en vurdering av hvilke opplysninger skatteoppkreverne har behov for i arbeidsgiverkontrollen, jf. Ot.prp. nr. 34 (2003–2004) kapittel 4. Departementet er ikke kjent med forhold som tilsier en utvidelse av denne opplysningsplikten for Norges Banks del.

15.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget innebærer ingen endringer i de materielle skattereglene og har dermed ingen provenymessige konsekvenser.

Departementet legger til grunn at forslaget ikke vil ha økonomiske eller administrative conse-

kvenser av nevneverdig betydning for Norges Bank. Opplysningsplikten etter skatteforvaltningsloven § 10-5 første ledd gjelder bare når skattemyndighetene krever det. Bestemmelsene pålegger ikke offentlige organer å gi opplysninger uoppfordret eller på regelmessig basis. Opplysninger fra Norges Bank vil kunne være viktige i de sakene de skal brukes i, men departementet antar at det ikke vil oppstå et stort antall slike saker i praksis.

Departementet legger til grunn at forslaget heller ikke vil ha nevneverdige økonomiske eller administrative konsekvenser for Skatteetaten.

15.6 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at lovendringen trer i kraft 1. januar 2017.

16 Endringer i reglene om betaling av skatte- og avgiftskrav

16.1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår endringer i skattebetalingslovens regler om betaling. Forslaget innebærer at det ikke lenger skal være adgang til å betale skatte- og avgiftskrav hos skattekontorene og skatteoppkreverkontorene. Skatte- og avgiftskrav må dermed som hovedregel betales via kontobaserte løsninger eller med kontanter i bank. Bakgrunnen for forslaget er at betalingstilbudet hos skattekontorene og skatteoppkreverne har vært stadig mindre etterspurt de senere år.

Departementet foreslår videre å endre eieendomsskattelova § 26 slik at departementet i forskrift kan gi regler om rentesats mv. for eiendomsskatt som ikke blir gjort opp i rett tid, eller som blir betalt tilbake. I dag ligger denne forskriftskompetansen til Kongen.

Det vises til forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 9-1 til 9-3 og eieendomsskattelova § 26. Det foreslås at endringene i skattebetalingsloven trer i kraft fra 1. januar 2017. Endringen i eieendomsskattelova § 26 foreslås å tre i kraft straks.

16.2 Endringer i skattebetalingsloven §§ 9-1 til 9-3

16.2.1 Gjeldende rett

Skatte- og avgiftskrav skal betales til den myndighet som er angitt som innkrevingsmyndighet for kravet i eller i medhold av skattebetalingsloven §§ 2-1 og 2-2. Innkrevingsmyndighetene består i dag i hovedsak av skattekontoret og de kommunale skatteoppkreverne.

I skattebetalingsloven §§ 9-1 og 9-3 første ledd er det nærmere regler om betalingsmåte. Skatte- og avgiftspliktige kan som hovedregel velge om betaling av skatte- og avgiftskrav skal skje med kontanter eller ved overføring av beløpet til innkrevingsmyndighetenes konto, jf. § 9-1 første ledd første punktum. Denne valgfriheten gjelder imidlertid ikke dersom innkrevingsmyndighetene har bedt om betaling med kontanter. Om dette unntaket er det i Ot.prp. nr. 83 (2004–2005) side 179 ut-

talt at det i spesielle tilfeller hvor det er tale om å unnlate å iverksette tvangsinnfordringstiltak, kan være praktisk å kreve kontant betaling for å sikre at oppgjør finner sted.

I skattebetalingsloven § 9-1 annet ledd er det en særlig regel om at krav som er belastet dagsoppgjørordningen (kredittordningen for fortolinger som foretas samme dag), skal betales kontant, men at skattekontoret kan bestemme at oppjøret også kan skje ved elektronisk betaling via bank. I praksis er elektronisk betaling via bank likevel den alminnelige betalingsmåten for krav under ordningen, mens kontant betaling kun forekommer unntaksvis.

For enkelte krav som skattekontoret er innkrevingsmyndighet for, er det videre særlige regler om at det ikke er adgang til å betale kravet med kontanter. Dette gjelder merverdiavgift som skal betales av tilbyder i forenklet registreringsordning som nevnt i merverdiavgiftsloven §§ 14-4 til 14-7 og petroleumsskatt, jf. skattebetalingsloven henholdsvis § 9-1 første ledd annet punktum og § 9-3 første ledd. I disse tilfellene er det bestemt at betaling skal skje til innkrevingsmyndighetens konto. Videre er adgangen til å betale merverdiavgift og arveavgift med kontanter hos skattekontoret begrenset ved at betaling bare kan skje til enkelte nærmere angitte kontorer, jf. skattebetalingsloven § 9-1 tredje ledd og skattebetalingsforskriften § 9-1-2.

Tidspunktet for når betaling anses skjedd til rett innkrevingsmyndighet, følger for skatte- og avgiftskrav av skattebetalingsloven § 9-2 og for petroleumsskatt av § 9-3 annet ledd. I skattebetalingsloven § 9-2 første ledd fjerde punktum er det en særlig bestemmelse om at «(n)år oppgjør skjer ved utbetaling i kontanter, anses betalingen for å være skjedd når beløpet er stilt til innkrevingsmyndighetens disposisjon gjennom bank på mottakerens sted, og melding om dette er kommet frem til mottakeren.» Bestemmelsen angir når betaling anses for å være skjedd i tilfeller hvor den skatte- og avgiftspliktige stiller beløpet til innkrevingsmyndighetenes disposisjon via bank gjennom en utbetalingsfullmakt.

16.2.2 Høringen

Departementet sendte 5. april 2016 på høring forslag om at det ikke lenger skal være adgang til å betale skatte- og avgiftskrav hos innkrevingsmyndighetene, det vil si i hovedsak skattekontoret eller skatteoppkreveren. Høringsfristen var 5. juli 2016.

Departementets begrunnelse for forslaget var at betalingstilbudet hos innkrevingsmyndighetene har vært stadig mindre etterspurt de senere år, og at kontobaserte betalingsformer er lett tilgjengelige for de aller fleste, enten via nettbank, brevgiro eller lignende. Det ble videre vist til at betaling av skatte- og avgiftskrav med kontanter fortsatt vil kunne skje i bank eller på postkontor, eventuelt Bank i butikk/Post i butikk. I høringsnotatet ble det lagt til grunn at forslaget vil medføre visse besparelser som følge av bortfall eller reduksjon av behov for kontanthåndtering ved kontorstedene.

For å tilrettelegge for en avvikling av adgangen til å betale skatte- og avgiftskrav hos innkrevingsmyndighetene, ble skattebetalingsloven § 9-1 første ledd første punktum foreslått endret slik at skatte- og avgiftskrav som hovedregel skal betales ved overføring av beløpet til innkrevingsmyndighetenes konto. Etter bestemmelsen skal likevel innkrevingsmyndigheten kunne akseptere kontant betaling i tilfeller hvor dette av innfordringsmessige grunner anses som hensiktsmessig. Det ble videre foreslått en bestemmelse om at departementet i forskrift kan gi regler om adgang til å betale kontant i visse tilfeller. Det ble vist til at en slik regulering vil være aktuell for toll og avgifter som tollregionen oppkrever for skattekontoret ved innførsel av varer og ved stansing av kjøretøy.

Endringen av hovedregelen for betalingsmåte i skattebetalingsloven § 9-1 første ledd første punktum medfører at det ikke lenger vil være behov for en egen bestemmelse om plikt til å overføre betaling til innkrevingsmyndighetens konto for tilbyder i forenklet registreringsordning i første ledd annet punktum. Denne bestemmelsen ble derfor foreslått opphevet. Departementet foreslo også å oppheve bestemmelsen i annet ledd om kontant betaling av krav som er belastet dagsoppgjøringsordningen. I praksis betales slike krav i all hovedsak ved overføring til innkrevingsmyndighetens konto, og denne praksisen samsvarer følgende med den foreslåtte regelen i første ledd.

I skattebetalingsloven § 9-2 ble første ledd fjerde punktum ansett som overflødig hensett til forslaget i § 9-1 første ledd om at betaling skal skje til innkrevingsmyndighetenes konto, og bestemmelsen ble derfor foreslått opphevet.

Videre ble skattebetalingsloven § 9-3 om petroleumsskatt foreslått opphevet som overflødig ved siden av §§ 9-1 og 9-2, med unntak for bestemmelsen om betalingsfrist for petroleumsskatten i § 9-3 annet ledd tredje punktum, som ble foreslått tatt inn i § 9-2 annet ledd bokstav c.

16.2.3 Høringsinstansenes merknader

Høringsnotatet ble sendt til 53 høringsinstanser, herunder alle departementene, Akademikerne, Arbeidsgiverforeningen Spekter, Bedriftsforbundet, Datatilsynet, Den Norske Advokatforening, Den norske Revisorforening, Direktoratet for økonomistyring, Domstoladministrasjonen, Finans Norge (FNO), Finanstilsynet, Folketrygdfondet, Hovedorganisasjonen Virke, Huseiernes Landsforbund, KS, Landsorganisasjonen i Norge, NITO – Norges ingeniør- og teknologiorganisasjon, Norges Bank, Norges Bondelag, Norges Huseierforbund, Norges Fiskarlag, Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund, Norges Rederiforbund, Norsk Bonde- og Småbrukarlag, Norsk Pensjonistforbund, Norsk Øko-Forum (NØF), Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO), Regjeringsadvokaten, Regnskap Norge, Riksrevisjonen, Sivilombudsmannen, Skattebetalerforeningen, Skattedirektoratet, Statistisk sentralbyrå, Storbedriftenes skatteforum, Tolldirektoratet, Unio, Yrkesorganisasjonenes Sentralforbund YS, ØKOKRIM og Økonomiforbundet.

De høringsuttalelsene som har hatt merknader til forslaget om at det ikke lenger skal være adgang til å betale skatte- og avgiftskrav hos innkrevingsmyndighetene, er *Norges Bank*, *Norges kemner- og kommuneøkonomers forbund (NKK)*, *NHO Reiseliv* og *Skattedirektoratet*.

NHO Reiseliv støtter forslaget, og uttaler videre at bedriftene må få samme mulighet som flere offentlige instanser til å velge bort kontanter som betalingsmiddel.

Skattedirektoratet støtter også forslaget og uttaler følgende:

«Direktoratet er positive til forslaget som innebærer at skatte- og avgiftskrav som hovedregel skal betales til innkrevingsmyndighetenes konto. Kontant betaling av slike krav ved skattekontor og skatteoppkreverkontor benyttes i dag i svært liten grad, og forslaget vil etter Skattedirektoratets syn medføre en mer effektiv ressursbruk hos innkrevingsmyndighetene, ved at det ikke lenger vil være krav om å opprettholde en kassefunksjon ved alle kontor.»

Norges Bank uttaler blant annet:

«Av hensyn til effektivitet i det samlede betalingssystemet anser Norges Bank det som viktig at det finnes betalingsmidler og -instrumenter som er tilpasset forskjellige behov. (...)

Hvis ikke kontantbetaling er et stort og kostnadsmessig problem for skattemyndighetene, og i lys av at kontanter i praksis synes å være den primære beredskapsløsning for den elektroniske betalingsformidlingen som bankene tilbyr, anser Norges Bank at særlig det offentlige bør være tilbakeholden med å hindre bruk av landets tvungne betalingsmidler. Det ville etter vårt syn vært en bedre løsning om mulighetene til å betale skatte- og avgiftskrav med kontanter ble opprettholdt, men at det ble innført gebyr på de ulike betalingsalternativene.»

NKK er i store trekk enig i behovet for å endre/modernisere dagens løsning i tråd med utviklingen i samfunnet for øvrig. *NKK* bemerker imidlertid at kommunene vil ha plikt til å motta kontanter for andre krav, og at de derfor ikke i utgangspunktet vil få besparelser som følge av forslaget. *NKK* uttaler videre:

«Særlig eldre samt (nyetablerte) innvandrere og flyktninger kan ha et behov for og et ønske om å oppsøke skatteoppkreverkontoret for betaling og/eller informasjon og veiledning. *NKK* finner det derfor viktig å presisere at vi antar at departementet ser for seg bortfall av kun kontantinnbetaling, men at man selvfølgelig fortsatt vil måtte opprettholde en ekspedisjon for veiledning og informasjon samt at det fortsatt vil måtte være mulighet for å betale elektronisk med kort. Som kompensierende tiltak og som en videre forenkling og utvikling forutsetter vi at departementet vil besørge at Skattedirektoratet tilrettelegger for betaling med kort via nett, og at dette på sikt kan redusere behovet for fysiske terminaler ytterligere.»

16.2.4 Vurderinger og forslag

Departementet opprettholder forslagene i høringsnotatet om at det som hovedregel ikke skal være adgang til å betale skatte- og avgiftskrav hos innkrevingsmyndighetene og viser til begrunnelsen for dette under gjengivelsen av høringsnotatets forslag ovenfor.

NKK uttaler at betalings- og veiledningsfunksjonen hos skatteoppkreverkontorene har en nyt-

tig funksjon for særlig eldre og nyetablerte innvandrere. Departementet vil bemerke at forslaget ikke innebærer innskrenkninger i veiledningstilbudet knyttet til skatte- og avgiftskrav. De som har behov for veiledning, vil på tilsvarende måte som i dag kunne henvende seg til innkrevingsmyndighetenes kontorsteder ved stedlig oppmøte, eller via veiledningsservice på telefon eller nett.

Når det gjelder *NKKs* uttalelser knyttet til behovet for å tilrettelegge for betaling med kort på innkrevingskontorene og på nett, vil departementet påpeke at forslaget ikke innebærer noen begrensninger for innkrevingsmyndighetenes adgang til å etablere effektive og brukervennlige betalingsløsninger, herunder kortterminaler på kontorstedene. Forslaget innebærer på den annen side at innkrevingsmyndighetene ikke lenger vil være forpliktet til å holde seg med slike betalingsfunksjoner på sine kontorsteder og vil kunne avpasse dette etter hva som er hensiktsmessig.

NKK stiller videre spørsmål ved om forslaget vil medføre besparelser og viser i den forbindelse til at kommunene vil kunne komme til å opprettholde en kassafunksjon knyttet til andre kommunale krav. Departementet fastholder at forslaget vil innebære potensial for besparelser, blant annet som følge av mindre infrastruktur knyttet til kontanthåndtering mv. Hvor betydelige besparelsene vil kunne bli, er imidlertid usikkert.

Norges Bank er skeptisk til at det ikke skal være adgang til å betale skatte- og avgiftskrav hos skattekontoret og skatteoppkreverkontorene, og viser blant annet til kontanters nyttefunksjon i ulike henseender. Til dette vil departementet bemerke at forslaget som fremmes her, kun innebærer begrensninger i hvor betaling skal kunne foretas. Betaling kan i henhold til forslaget som hovedregel ikke lenger skje direkte til innkrevingsmyndighetene eller deres hjelpere. Forslaget innebærer derimot ingen begrensninger med hensyn til hvilke betalingsmidler som kan benyttes ved betaling av skatte- og avgiftskrav. Skattyter vil ha samme anledning som i dag til å velge hvilket betalingsmiddel som skal benyttes til innbetaling av slike krav, men vil måtte benytte bank eller postkontor, eventuelt Bank i butikk/Post i butikk dersom vedkommende vil betale kravet med kontanter.

NHO Reiseliv peker i sin høringsuttalelse på at private bør gis en utvidet adgang til å velge bort kontanter som betalingsmiddel, og viser til at det offentlige nå på flere områder har innskrenket muligheten til å benytte kontanter. Dette temaet er videre og til dels et annet enn hva forslaget som har vært på høring, gjelder. En vurdering av de

generelle reglene knyttet til tvungne betalingsmidler bør foretas i en annen sammenheng. Departementet viser til merknaden ovenfor knyttet til høringsuttalelsen fra Norges Bank om at forslaget her ikke innebærer begrensinger knyttet til hvilket betalingsmiddel som kan benyttes til å betale skatte- og avgiftskrav.

Departementet viser til forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 9-1 til 9-3.

16.2.5 Økonomiske og administrative konsekvenser

Forslaget antas å ha begrensede virkninger for de skatte- og avgiftspliktige. For dem som ønsker å betale skatte- og avgiftskrav over skranke med kontanter eller på annen måte, vil konsekvensene av nedleggelse av kassefunksjonen ved skattekontorene og skatteoppkreverkontorene i hovedsak være at de må benytte seg av bank eller postkontor, eventuelt Bank i butikk/Post i butikk. Dette vil som regel medføre et gebyr. Dette er imidlertid en kostnad som mange lett vil kunne redusere eller unngå ved å benytte andre betalingsmåter. For skattytere som ikke ønsker å benytte elektronisk betaling, kan eksempelvis brevgiro benyttes.

For skattemyndighetene antas forslaget å innebære en besparelse som følge av bortfall eller reduksjon av behov for kontanthåndtering ved

kontorstedene, herunder ordninger for sikring av kontanter, for eksempel avtaler med selskaper som driver med verditransport.

16.2.6 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at endringene i skattebetalingsloven §§ 9-1 til 9-3 trer i kraft 1. januar 2017.

16.3 Endring av eideomsskattelova § 26

Etter eideomsskattelova § 26 skal det av eideomsskatt som blir betalt for sent, eller som blir betalt tilbake, svares renter i samsvar med regler som Kongen gir. Regler om rentesats mv. er fastsatt ved kgl.res. 18. desember 1987 nr. 977.

Departementet foreslår å endre eideomsskattelova § 26 slik at myndigheten til å fastsette forskrift om renter blir lagt til departementet. En slik endring vil være i tråd med nivået for forskriftskompetanse ellers i loven. Endringen har vært på høring sammen med forslaget om endringer i skattebetalingsloven §§ 9-1 til 9-3. Ingen høringsinstanser har hatt innvendinger mot forslaget. Det foreslås at endringen trer i kraft straks.

Departementet viser til forslag til endring i eideomsskattelova § 26.

17 Skattefritak for sikkerhetstiltak finansiert av arbeidsgiver

17.1 Bakgrunn og gjeldende rett

Det kan i noen tilfeller være aktuelt for arbeidsgiver å betale for særskilte tiltak for å ivareta ansattes sikkerhet. Slike tiltak kan blant annet bestå i skjermet transport i og utenfor arbeid/tjeneste, ulike fysiske tiltak i bolig, for eksempel særskilte avanserte alarmanlegg, og i sjeldne tilfeller at den ansatte mv. må bo i en særskilt skjermet bolig.

I de fleste tilfeller hvor arbeidsgiver finansierer slike tiltak, vil det nok være klart at dette ikke medfører skatteplikt for den ansatte. Det er også gitt særskilte regler som fritar enkelte slike sikkerhetstiltak fra skatteplikt. Etter skattelovforskriften 19. november 1999 nr. 1158 § 5-15 femte ledd, regnes fordel av arbeidsgivers dekning av arbeidsreise ikke som skattepliktig inntekt når reisen skyldes ekstraordinære forhold i arbeidet. Det kan i denne sammenheng blant annet også legges vekt på behov for skjermet transport, såkalt sikkerhetskjøring.

I noen få tilfeller kan det imidlertid reises spørsmål om det arbeidsgiverfinansierte sikkerhetstiltaket er av en slik karakter at det innebærer en privat fordel for den ansatte og om fordelene er skattepliktige. Etter departementets syn er det derfor behov for en lovhjemmel til å kunne gi regler i forskrift som nærmere regulerer beskatningen av arbeidsgivers dekning av slike sikkerhetstiltak. Det foreslås derfor en egen hjemmel i skatteloven § 5-15 annet ledd til å gi nærmere regler om skattefritak for slike tiltak.

17.2 Departementets vurderinger og forslag

Bare unntaksvis har ansatte behov for sikker transport eller mer omfattende sikkerhetstiltak i egen bolig mv. I de tilfellene det foreligger behov for slike tiltak, kan imidlertid tiltakene innebære relativt betydelige kostnader. Dette er kostnader som den ansatte normalt selv ikke ville pådratt seg. Tiltakene etableres bare fordi det for vedkommende blir vurdert å være behov for sikker-

hetstiltak. Når arbeidsgiver betaler for disse tiltakene, vil det normalt ikke representere en skattemessig fordel for den ansatte. Det kan imidlertid i enkelte tilfeller forekomme at tiltaket også har en økonomisk verdi for ansatte som omfattes.

Selv om slike sikkerhetstiltak kan innebære en viss privatøkonomisk fordel for den ansatte, vil det etter departementets vurdering likevel ikke alltid være rimelig å skattlegge den ansatte for fordelene. Særlig preget av påtvunget bruk for den ansatte av slike tiltak, gjør beskatning lite rimelig. For å fjerne mulig usikkerhet om beskatningen av slike tiltak, foreslår departementet at det i skatteloven gis en forskriftshjemmel slik at det kan gis nærmere regler om den skattemessige behandlingen. Forskriften bør regulere vilkårene for skattefritak ved slike tiltak og hvordan verdien av en eventuell fordel skal fastsettes der en viss beskatning bør skje.

Departementet vil legge opp til at reglene om skjermet transport (sikkerhetskjøring) videreføres, men at det også presiseres at nødvendig sikkerhetskjøring som ikke skjer i tilknytning til arbeid/tjeneste er omfattet.

Når det gjelder tekniske installasjoner/utstyr for å ivareta sikkerhet i egen bolig, kan kostnadene for dette løpe opp i betydelige beløp. Det anses i utgangspunktet ikke rimelig at ansatte skattlegges for en eventuell fordel av sikkerhetstiltak på bakgrunn av at det er deres posisjon og rolle i en virksomhet som nødvendiggjør tiltakene.

En eventuell beskatning av fordel av fri bolig for en ansatt som blir anmodet om å bo i en særskilt sikker bolig, bør bare skje dersom den ansatte selv ikke disponerer en bolig for seg og sin husstand. Det bør også være en forutsetning at denne boligen ikke er utleid slik at det gir skattepliktig utleieinntekt. På bakgrunn av den påtvungne bruken av en slik bolig, skal beskatningen i tilfelle begrenses til den verdi som tilsvarer en bolig av rimelig størrelse på bakgrunn av det behov vedkommende med eventuell familie har.

Departementet legger opp til at reglene skal gjelde generelt. Dette betyr at arbeidstakere og personer som innehar valgte verv og ombud også vil være omfattet. Dette innebærer at personer

som er folkevalgt eller innehar for eksempel styreverv skal behandles på samme måte som personer som er ansatt.

For at ulike tiltak skal kunne dekkes av arbeidsgiver uten at det oppstår skatteplikt, bør det foreligge en tilråding om tiltaket fra politiet.

Det vises til forslag til nytt fjerde punktum i skatteloven § 5-15 annet ledd.

17.3 Økonomiske og administrative konsekvenser

På bakgrunn av at det er et svært lite antall tilfeller hvor skatteplikt eventuelt kan bli aktualisert,

har forslaget bare ubetydelige provenymessige konsekvenser.

Forslaget vil innebære en klargjøring av i hvilke tilfeller det eventuelt vil være skatteplikt for ulike sikkerhetstiltak. En klargjøring av reglene gjør det enklere for arbeidsgivere, ansatte og skattemyndighetene å behandle eventuelle skattemessige konsekvenser av sikkerhetstiltak.

17.4 Ikrafttredelse

Det foreslås at endringen trer i kraft straks.

18 Oppretting og presisering av lovtekst mv.

18.1 Opphevelse av bestemmelser i lov 9. desember 2011 nr. 52 om endringer i skatteloven

I forbindelse med statsbudsjettet for 2012 ble det i 2011 vedtatt en lovendring (lov 9. desember 2011 nr. 52) som blant annet innebar at bestemmelsen om skattefritak for enkelte tariffestede sluttvederlag etter skatteloven § 5-15 første ledd bokstav a skulle endres. Endringen innebar at alle vilkår mv. for skattefrihet skulle framgå direkte av skatteloven med tilhørende forskrift. Endringene har ikke trådt i kraft, i påvente av utformingen av de nødvendige forskriftsbestemmelser.

Ved Stortingets behandling av statsbudsjettet for 2016 ble det besluttet å oppheve skattefritaket for sluttvederlag, jf. lov 18. desember 2015 nr. 115. Lovendringen trådte i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2016. Etter dette er ikrafttredelse av bestemmelsene i endringsloven fra 2011 ikke lenger aktuelt. Departementet foreslår derfor at bestemmelsene i endringsloven som omhandler lovfesting av vilkår og rammer for skattefrie sluttvederlag, oppheves.

Forslaget har ingen materielle virkninger, og heller ingen økonomiske eller administrative konsekvenser.

Det vises til forslag til opphevelse av bestemmelser i lov 9. desember 2011 nr. 52 om endringer i skatteloven. Departementet foreslår at opphevelsen trer i kraft straks.

18.2 Valutaregisterloven § 4 første ledd

Valutaregisterloven § 4 omhandler hvilke virksomheter som er rapporteringspliktige til valutaregisteret. Etter § 4 første ledd er foretak som kan drive valutavirksomhet etter lov 10. juni 1988 nr. 40 (finansieringsvirksomhetsloven), rapporteringspliktige.

Finansieringsvirksomhetsloven har blitt erstattet av lov 10. april 2015 nr. 17 om finansforetak og finanskonsern (finansforetaksloven). Departementet foreslår derfor at henvisningen i valutaregister-

loven § 4 til finansieringsvirksomhetsloven erstattes med en henvisning til finansforetaksloven.

Departementet viser til forslag til endring av valutaregisterloven § 4 første ledd. Det foreslås at endringen trer i kraft straks.

18.3 Skatteloven § 14-70 første ledd bokstav b siste punktum

Skatteloven § 14-70 har regler om betinget skattefritak ved ufrivillig realisasjon. Etter første ledd bokstav a kan gevinst ved realisasjon av formuesobjekt kreves fritatt for skatt når objektet er gått tapt ved brann eller annen ulykke. Etter bokstav b gjelder det samme dersom objektet er ekspropriert eller solgt til erverver som kunne krevd det ekspropriert. Likestilt med ekspropriasjon er odelsløsning og makeskifte i tilfeller der erverver kunne krevd objektet avstått ved ekspropriasjon, jf. siste punktum.

Før lovendring 15. desember 2006 nr. 81 hadde § 14-70 første ledd også en bokstav c. Et «eller» avsluttet bestemmelsen i bokstav b, og bandt på den måten bokstav b og c sammen. Da bokstav c ble opphevet med virkning fra og med inntektsåret 2007, burde også bokstav b siste punktum vært endret ved at ordet «eller» til slutt i bestemmelsen ble tatt ut. Ved en feil ble dette ikke gjort. Departementet foreslår derfor at dette nå rettes opp. Opprettingen vil ikke innebære noen realitetsendring.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 14-70 første ledd bokstav b siste punktum. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

18.4 Endringer i skattebetalingsloven

18.4.1 Skattebetalingsloven § 5-1 tredje ledd

I skattebetalingsloven § 5-1 tredje ledd tredje punktum er «arbeidsgivere» feilskrevet. Departementet foreslår at skrivefeilen rettes.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingsloven § 5-1 tredje ledd tredje punk-

tum. Departementet foreslår at endringen trer i kraft straks.

18.4.2 Skattebetalingsloven § 10-30, overskriften og første ledd

Skattebetalingsloven § 10-30 har overskriften «innenlands merverdiavgift» og bestemmer at innenlands merverdiavgift for en periode forfaller samme dag som det skal leveres omsetningsoppgave til avgiftsmyndighetene etter merverdiavgiftsloven § 15-8. Bestemmelsen er endret ved lov 5. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) til at avgiften for en periode forfaller samme dag som det skal leveres skattemelding etter skatteforvaltningsloven § 8-3. Endringen trer i kraft 1. januar 2017.

Skatteforvaltningsloven § 8-3 første og annet ledd har regler om levering av skattemelding for den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Skattemeldingen for disse omfatter både innenlands merverdiavgift og merverdiavgift ved innførsel. Dette er en følge av at virksomheter som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret, fra 1. januar 2017 skal oppgi, beregne og betale merverdiavgift ved innførsel av varer etter de samme regler som gjelder for merverdiavgift ved innenlandsk omsetning.

Skattepliktige som ikke er (eller skal være) registrert i Merverdiavgiftsregisteret, skal etter skatteforvaltningsloven § 8-3 tredje ledd levere skattemelding med opplysninger som har betydning for fastsettingen av merverdiavgift som oppstår ved innførsel. Slik skattemelding vil være tolldeklarasjonen som skal leveres til tollmyndighetene. Merverdiavgiften oppstår og skal oppgis ved innførselen, og reglene om forfall følger av skattebetalingsloven § 10-41.

Skattebetalingsloven § 10-30 vil fra 1. januar 2017 følgelig omhandle både innenlands merverdiavgift og merverdiavgift ved innførsel for den som er eller skal være registrert i Merverdiavgiftsregisteret. Bestemmelsens overskrift og første punktum må derfor endres. Departementet foreslår at overskriften endres til «merverdiavgift». Videre vil bestemmelsen bare regulere forfall for merverdiavgift som skal innberettes i skat-

temelding som leveres etter skatteforvaltningsloven § 8-3 første og annet ledd. Departementet foreslår derfor at henvisningen til denne bestemmelsen endres slik at det bare vises til § 8-3 første og annet ledd. Departementet viser til forslag til endring i lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning § 16-3 nr. 32 som endrer skattebetalingsloven § 10-30 første ledd og forslag til endring av overskriften i skattebetalingsloven § 10-30. Departementet foreslår at endringene i skatteforvaltningsloven trer i kraft straks og at endringen i skattebetalingsloven trer i kraft 1. januar 2017.

18.5 Tolloven § 1-2, overskriften og tredje ledd

Tolloven § 1-2 har overskriften «lovens saklige virkeområde – plikt til å svare toll og andre avgifter». Bestemmelsens tredje ledd viser til at det ved innførsel av vare skal svares avgift til statskassen i samsvar med bestemmelser gitt i merverdiavgiftsloven og Stortingets vedtak om merverdiavgift, og i særavgiftsloven og Stortingets vedtak om særavgifter. Henvisningen er av informativ art og de materielle reglene om henholdsvis merverdiavgift og særavgifter ved innførsel følger av de respektive lovgrunnlagene. Forvaltningen av innførselsmerverdiavgift og særavgifter blir fra 1. januar 2017 i sin helhet overført fra Tolletaten til Skatteetaten, og forvaltningsreglene for merverdiavgift ved innførsel og særavgifter vil da følge av skatteforvaltningsloven. Se nærmere omtale i Prop. 120 LS (2014–2015), Prop. 1 LS (2015–2016) og Prop. 38 L (2015–2016). Det er dermed mindre behov for at det i tolloven informeres om plikten til å svare merverdiavgift og særavgifter ved innførsel, og departementet foreslår at dette tas ut av § 1-2. Departementet foreslår på denne bakgrunn å endre overskriften i § 1-2 slik at «andre avgifter» tas ut, og å oppheve tolloven § 1-2 tredje ledd.

Det vises til forslag til endringer i tolloven § 1-2.

Det foreslås at endringene trer i kraft 1. januar 2017.

19 Oppfølging av skatteforvaltningsloven

19.1 Innledning

Stortinget har vedtatt lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven). Lovforslaget ble fremmet i Prop. 38 L (2015–2016), og loven trer i kraft 1. januar 2017. Med skatteforvaltningsloven blir forvaltningsreglene for skatt og avgift samlet i én uttømmende lov. Skatteforvaltningsloven erstatter ligningsloven og en rekke skatteforvaltningsregler i annet regelverk, blant annet i merverdiavgiftsloven, særavgiftsloven, motorkjøretøy- og båtavgiftsloven, svalbardskatteloven og artistskatteloven. Den vil også i hovedsak erstatte forvaltningsloven der denne gjelder på skatteområdet.

I proposisjonen her foreslår departementet enkelte opprettinger og presiseringer i skatteforvaltningsloven. Det foreslås også opprettinger og presiseringer i andre lover som følge av skatteforvaltningsloven.

Det foreslås at endringen i skatteforvaltningsloven § 14-7 første ledd og tredje ledd første punktum og forslag til § 14-7 første ledd ny bokstav d skal tre i kraft 1. januar 2019. De øvrige forslagene til endringer i skatteforvaltningsloven i dette kapitlet foreslås å tre i kraft straks. Forslagene i dette kapitlet til endringer i skattebetalingsloven foreslås å tre i kraft 1. januar 2017.

19.2 Opprettinger og presiseringer i skatteforvaltningsloven

19.2.1 Leveringsfritak for sjøfolk som er skattemessig bosatt i utlandet

Innledning

Sjøfolk som er skattemessig bosatt i utlandet, men som tjenestegjør på norske skip, er fritatt fra selvangivelsesplikten etter ligningsloven. Ligningen av sjøfolk som ikke leverer selvangivelse baseres på opplysningene som legges til grunn av arbeidsgiver ved forskuddstrekket. Fritak fra plikten til å levere skattemelding er videreført i skatteforvaltningsloven, men reguleringen er ikke fullstendig. Skatteforvaltningsloven mangler regler om fast-

setting av skatt for sjøfolk som velger å benytte seg av retten til ikke å levere skattemelding. Departementet foreslår her å erstatte sjøfolkens fritak fra skattemeldingsplikten med vanlig leveringsfritak. Dette innebærer at sjøfolkene får plikt til å levere skattemelding, men at de kan unnlate å levere denne dersom de ikke gjør endringer i forhåndsutfylt skattemelding.

Gjeldende rett

Ligningsloven

Etter ligningsloven § 4-2 nr. 4, og forskrift 16. februar 2001 nr. 155 om selvangivelsesfritak for visse grupper skattytere § 2 har sjøfolk bosatt i utlandet rett, men ikke plikt, til å levere selvangivelse. Det følger av ligningsloven § 8-1 nr. 2 at ligningen av sjøfolkene som benytter seg av leveringsfritaket i alminnelighet skal baseres på de samme forhold som ble lagt til grunn ved forskuddsutskrivingen. I praksis vil dette si at ligningen i stor grad utføres på bakgrunn av opplysninger innrapportert av sjøfolkens arbeidsgiver.

Arbeidsgiver har etter skattebetalingsforskriften § 5-4-1 en plikt til å foreta forskuddstrekk i ytelse som er skattepliktige etter skatteloven § 2-3 første ledd bokstav h.

Arbeidsgiver leverer opplysninger om lønn og forskuddstrekket til Skatteetaten etter reglene i a-opplysningsloven.

Skatteforvaltningsloven

I skatteforvaltningsloven er fritaket fra selvangivelsesplikten for sjøfolk videreført i § 8-2 annet ledd bokstav a. Bestemmelsen angir at personer bosatt i utlandet i tjeneste på norskregistrert fartøy, og som bare har inntekt av arbeid om bord, er fritatt fra å levere skattemelding.

Etter skatteforvaltningsloven § 9-1 første ledd fastsettes grunnlaget for formues- og inntektskatt av skattepliktig selv ved levering av skattemelding. Loven har ingen regulering av fastsetting av formues- og inntektsskatt når den skattepliktige er fritatt fra plikten til å levere skattemelding.

Bakgrunn

Sjøfolk bosatt i utlandet har vært skattlagt etter andre regler og til tider andre satser og systemer enn andre skattepliktige. Med sjømannsskatteloven fra 1988 ble skattesystemet for sjøfolk forenklet og integrert i det ordinære skattesystemet. Sjømannsbeskatningen ble ytterligere integrert i det ordinære skattesystemet ved at bestemmelser fra sjømannsskatteloven ble innarbeidet i alminnelig skattelov da denne ble vedtatt i 1999. I forarbeidene til sjømannsskatteloven av 1988, Ot.prp. nr. 62 (1987-1988), uttalte departementet at ligningsbehandlingen av sjøfolk bosatt i utlandet ville bli så enkel at det ikke ville bli nødvendig for disse å levere selvangivelse. Det ble blant annet vist til at ligningen i hovedsak måtte baseres på opplysninger fra arbeidsgiver. Departementet foreslo derfor at sjøfolk bosatt i utlandet skulle ha rett, men ikke plikt, til å levere selvangivelse.

Etter at sjøfolkenes fritak fra selvangivelsesplikt ble vedtatt, har ligningsforvaltningen gjennomgått en del endringer. Bruken av tredjepartsopplysninger under ligningen har ekspandert, og for lønnstakere og pensjonister er det innført fritak fra levering av forhåndstutfylt selvangivelse, forutsatt at den forhåndstutfylte selvangivelsen er i samsvar med det de skattepliktige selv mener er riktig. Leveringsfritak skiller seg fra fritak fra selvangivelsesplikten ved at de som har leveringsfritak har plikt til å levere selvangivelse, men anses å ha levert dersom de ikke sender inn endringer til den forhåndstutfylte selvangivelsen.

Vurderinger og forslag

Departementet foreslår at fritaket fra plikten til å levere skattemelding for sjøfolk oppheves og erstattes av et alminnelig leveringsfritak. Når hovedregelen er at fastsetting av grunnlaget for formues- og inntektsskatt skal skje ved den skattepliktiges levering av skattemelding, vil en videreføring av unntaket for sjøfolk skape behov for en særordning for fastsetting av skatt for denne gruppen skattepliktige. Departementet foreslår ikke en slik særordning. Mange særordninger i skattesystemet kan gjøre regelverket komplisert og vanskelig å få oversikt over. Departementet viser til at bakgrunnen for fritaket var å integrere sjømannsbeskatningen i ordinært skattesystem, og at hensynene bak regelen om fritak vil realiseres fullt ut ved et ordinært leveringsfritak. Fjerningen av fritaket innebærer at denne gruppen sjøfolk vil måtte følge lovens vanlige regler for fastsetting av formues- og inntektsskatt; de vil ha plikt til å le-

vere skattemelding, rett til å benytte leveringsfritak, rett til å sende endringsmelding og krav på å få skatteoppgjør. I praksis vil den største forskjellen fra gjeldende rett være at sjøfolk bosatt i utlandet vil få tilsendt en forhåndstutfylt skattemelding. Det vil fremdeles være opplysninger innrapportert fra sjøfolkenes arbeidsgiver ved forskuddstskrivningen som vil ligge til grunn for skattefastsettingen, og sjøfolkene kan fremdeles velge å ikke levere skattemelding dersom den forhåndstutfylte meldingen er korrekt.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 8-2.

19.2.2 Endringer i skatteforvaltningsloven § 7-3 som følge av finansforetaksloven

Ved lov 18. desember 2015 nr. 112 ble ligningsloven kapittel 5 om opplysningsplikt for tredjepart endret. Endringene innebar at bestemmelsene om opplysningsplikt om finansiell informasjon ble samlet i én bestemmelse, ligningsloven § 5-3. I tillegg ble det gjort enkelte endringer som følge av at Norge har forpliktet seg til å implementere OECDs nye internasjonale standard for automatisk utveksling av finansielle kontoopplysninger på skatteområdet, kjent som «the Common Reporting Standard» (CRS). Departementet foreslår nå tekniske tilpasninger i disse reglene som følge av ny finansforetakslov, som trådte i kraft 1. januar 2016. Forslagene er ikke ment å innebære realitetsendringer.

Ligningsloven § 5-3 videreføres i skatteforvaltningsloven § 7-3, jf. Prop. 38 L (2015–2016) s. 86. Forslaget i proposisjonen her er derfor utformet som endringer i skatteforvaltningsloven.

Skatteforvaltningsloven § 7-3 første ledd har henvisninger til blant annet finansieringsvirksomhetsloven og forsikringsvirksomhetsloven. Finansieringsvirksomhetsloven ble opphevet ved ikrafttredelsen av finansforetaksloven. Begrepet «finansinstitusjon» er ikke videreført i finansforetaksloven. I stedet brukes samlebegrepet «finansforetak», som favner noe videre, jf. lovens § 1-3 og Prop. 125 L (2013–2014) s. 8. Departementet foreslår ikke å innta samlebegrepet «finansforetak» i skatteforvaltningsloven § 7-3 første ledd. I stedet foreslås det å ta inn de enkelte foretaksgruppene, med henvisning til bestemmelser i finansforetaksloven kapittel 2 som omhandler de enkelte typene av konsekvenser. Med denne løsningen vil det etter departementets syn framgå tydeligere hvilke foretaksgrupper som er opplysningspliktige etter skatteforvaltningsloven § 7-3.

Departementet foreslår at opplysningspliktige etter skatteforvaltningsloven § 7-3 første ledd bokstav a til d og bokstav g skal være banker, jf. finansforetaksloven § 2-7, kredittforetak, jf. finansforetaksloven § 2-8, finansieringsforetak, jf. finansforetaksloven § 2-9, e-pengeforetak, jf. finansforetaksloven § 2-11 og låneformidlingsforetak, jf. finansforetaksloven § 2-18. Departementet foreslår videre at opplysningspliktige etter skatteforvaltningsloven § 7-3 første ledd bokstav e skal være forsikringsforetak, jf. finansforetaksloven § 2-12, og forsikringsforetaks eierselskap, mens bokstav f omhandler pensjonskasser, jf. finansforetaksloven § 2-16.

Forslaget medfører at de foretaksgruppene som omfattes av finansforetaksloven, listes opp først i skatteforvaltningsloven § 7-3 første ledd. Nåværende § 7-3 første ledd bokstav c og d blir bokstav h og i, mens gjeldende bokstav g til k blir bokstav j til ny bokstav n. Henvisningene i § 7-3 annet ledd bokstav c til første ledd foreslås oppdatert.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 7-3 første og annet ledd.

19.2.3 Forholdet mellom skatteforvaltningsloven kapittel 2 og folketrygdloven kapittel 24

Det følger av folketrygdloven § 24-1 at pensjonsgivende inntekt og trygdeavgift fastsettes av skattekontoret. I forskrift kan det gis nærmere bestemmelser om at Arbeids- og velferdsetaten skal fastsette pensjonsgivende inntekt og trygdeavgift i bestemte tilfeller. Slike bestemmelser er gitt i forskrift 29. april 2013 nr. 422 om Arbeids- og velferdsetatens kompetanse til å fastsette pensjonsgivende inntekt og trygdeavgift.

Fastsetting av trygdeavgift reguleres av skatteforvaltningsloven, jf. §§ 1-1 bokstav a og 2-1. Skatteforvaltningsloven § 2-13 gir hjemmel til i forskrift å bestemme at andre myndigheter enn de som er nevnt i skatteforvaltningsloven kapittel 2, kan utøve myndighet etter loven.

Departementet foreslår endringer slik at det for trygdeavgift oppnås det samme skillet mellom materielle regler, forvaltningsregler og betalingsregler som man med skatteforvaltningsloven får for de fleste øvrige skattearter.

Departementet foreslår endringer slik at forvaltningsreglene for trygdeavgift følger uttømmende av skatteforvaltningsloven. Reglene om at Skatteetaten har hovedansvaret for fastsetting av trygdeavgift vil dermed følge av skatteforvaltningsloven § 2-1, mens reglene om at

Arbeids- og velferdsetaten i nærmere bestemte saker fastsetter trygdeavgift, gis i skatteforvaltningsforskriften i medhold av skatteforvaltningsloven § 2-13.

Reglene om fastsetting av pensjonsgivende inntekt foreslås videreført i folketrygdloven. Forskrift 29. april 2013 nr. 422 må endres slik at den bare regulerer fastsetting av pensjonsgivende inntekt. Skatteforvaltningsloven § 12-6 femte ledd om endring av pensjonsgivende inntekt, jf. ligningsloven § 9-6 nr. 6, foreslås flyttet til folketrygdloven § 24-1 nytt annet ledd.

Ved lov 17. juni 2016 nr. 25 ble det i folketrygdloven tatt inn ny § 24-4 a om Arbeids- og velferdsetatens kompetanse ved innkreving av trygdeavgift. Departementet foreslår at disse reglene flyttes til skattebetalingsloven, ved at det i § 2-1 femte ledd gis en hjemmel til å gi forskrifter om at Arbeids- og velferdsetaten skal innkreve krav på trygdeavgift som etaten har fastsatt i medhold av skatteforvaltningsloven. Dette medfører også behov for å ta ut henvisningen til skatteoppkreveren i § 2-2 første ledd første punktum.

Forslaget er kun av lovteknisk art og er ikke ment å innebære realitetsendringer.

Departementet viser til forslag til endringer i kapittel 24 innholdsfortegnelsen i folketrygdloven, folketrygdloven §§ 24-1 og 24-4 a, skattebetalingsloven §§ 2-1 og 2-2 og skatteforvaltningsloven § 12-6. Det foreslås at endringene i folketrygdloven trer i kraft 1. januar 2017.

19.2.4 Skatteforvaltningsloven § 2-2

Skatteforvaltningsloven § 2-2 angir hvem som er skattemyndighet for skattepliktige som driver utvinning, behandling og rørledningstransport av petroleum i område som nevnt i petroleumsskatteloven § 1, jf. § 6. Petroleumsskatteloven § 6 angir forvaltningsbestemmelser for petroleumsskatt, og oppheves ved ikrafttreddelsen av skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår derfor at henvisningen til petroleumsskatteloven § 6 i skatteforvaltningsloven § 2-2 utgår.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 2-2.

19.2.5 Skatteforvaltningsloven § 3-1

Ved lov 10. juni 2016 nr. 24 om endringer i lov om offentlig støtte m.m. (opprettelse av nasjonalt register for offentlig støtte) er det gjort tilpasninger i taushetspliktsbestemmelsene i ligningsloven og merverdiavgiftsloven, som åpner for at opplysninger kan gis til registeret for offentlig støtte uten

hinder av lovbestemt taushetsplikt. I Prop. 57 L (2015–2016) er det i punkt 4.4 vist til at det i en ny skatteforvaltningslov vil være naturlig å gi en samlet regulering av unntak fra taushetsplikt for opplysninger om registreringspliktig statsstøtte på området for skatt og avgift.

Departementet foreslår en oppretting i skatteforvaltningsloven § 3-1 annet ledd, ny bokstav c, hvor det tas inn at taushetsplikten ikke omfatter registreringspliktig statsstøtte etter lov 27. november 1992 nr. 117 om offentlig støtte § 2 a.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 3-1 annet ledd.

19.2.6 Skatteforvaltningsloven § 3-3

Etter skatteforvaltningsloven § 3-3 bokstav f er skattemyndighetenes taushetsplikt ikke til hinder for at opplysninger gis til politi, påtalemyndighet eller skattemyndighet til bruk i straffesak. Gjelder straffesaken overtredelse av bestemmelser utenfor myndighetenes forvaltningsområde, kan opplysninger bare gis når det foreligger rimelig grunn til mistanke om overtredelse som kan medføre høyere straff enn fengsel i seks måneder. Det følger av skatteforvaltningsloven § 3-3 bokstav a at skattemyndighetenes taushetsplikt ikke er til hinder for at opplysninger gis til offentlig myndighet som kan ha bruk for dem i sitt arbeid med skatt, toll, avgifter, trygder, tilskudd eller bidrag av offentlige midler. Opplysningene som kan gis i medhold av bokstav f omfattes også av bokstav a. Departementet foreslår derfor at bestemmelsen i skatteforvaltningsloven § 3-3 bokstav f ikke skal omfatte skattemyndighet.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 3-3 bokstav f.

19.2.7 Skatteforvaltningsloven § 3-6

Av Prop. 38 L (2015–2016) fremgår det at skatteforvaltningsloven § 3-6 annet ledd skal videreføre gjeldende rett etter ligningsloven § 3-13 nr. 8. Bestemmelsen i skatteforvaltningsloven er imidlertid ikke tilpasset de siste endringene i ligningsloven. Ved lov 22. mai 2015 nr. 31 ble bestemmelsen i ligningsloven § 3-13 nr. 8 utvidet til også å omfatte pensjonsinnetninger som har tjenestepensjon etter foretakspensjonsloven, innskuddspensjonsloven eller tjenestepensjonsloven. Ved lov 17. juni 2016 nr. 24 ble bestemmelsen endret ved at fritaket fra taushetsplikt skulle gjelde opplysninger om pensjongivende inntekt i stedet for bruttoinntekt. For at skatteforvaltningsloven skal videreføre gjeldende rett etter ligningsloven § 3-13 nr.

8, foreslår departementet at endringene inntas i skatteforvaltningsloven.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 3-6 annet ledd.

19.2.8 Skatteforvaltningsloven § 6-1

Etter skatteforvaltningsloven § 6-1 annet ledd kan Oljeskattekontoret på anmodning gi bindende forhåndsuttalelse om hva som skal regnes som skattepliktig inntekt etter petroleumsskatte- loven § 5 første ledd ved realisasjon av naturgass. Når forhåndsuttalelsen er avgitt skal den legges til grunn som bindende ved skattefastsettingen hvis den skattepliktige har gitt riktige og fullstendige opplysninger, og den faktiske gjennomføringen er i samsvar med forutsetningene for uttalelsen.

Som det fremgår av Prop. 38 L (2015–2016) punkt 12.2 er ordningen med bindende forhåndsuttalelser om skattepliktig inntekt ved realisasjon av naturgass en videreføring av gjeldende ordning etter petroleumsskatte- loven § 6 nr. 5. Departementet understreker at det heller ikke etter skatteforvaltningsloven vil være mulig å påklage et endringsvedtak fra skattemyndighetene som går ut på å gjennomføre en fastsetting som er avgjort med bindende virkning i en forhåndsuttalelse. Departementet foreslår at denne videreføringen av gjeldende rett tydeliggjøres i skatteforvaltningsloven § 6-1.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 6-1 tredje ledd.

19.2.9 Skatteforvaltningsloven § 7-2

I skatteforvaltningsloven § 7-2 mangler angivelse av ledd i første ledd. Departementet foreslår at dette tas inn i bestemmelsen.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 7-2 første ledd.

19.2.10 Skatteforvaltningsloven § 7-10

Ved lov 18. desember 2015 nr. 112 ble det tatt inn en ny bestemmelse i ligningsloven § 6-11 om at Enova plikter å gi ligningsmyndighetene opplysninger om beløp som skal gis som avregningsfradrag for ENØK-tiltak på egen bolig. Bestemmelsen er ikke tatt inn i skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår at ligningsloven § 6-11 videreføres i skatteforvaltningsloven. Siden Enova skal gi opplysninger til skattemyndighetene automatisk, og ikke først etter krav fra skattemyndig-

hetene, foreslår departementet at bestemmelsen tas inn i skatteforvaltningsloven kapittel 7.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 7-10 bokstav e og ny bokstav f.

19.2.11 Skatteforvaltningsloven § 8-2

Skatteforvaltningsloven § 8-2 gjelder plikt til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt, svalbardskatt og petroleumsskatt. Første ledd bokstav a angir at skattemelding skal leveres av den som «har hatt formue eller inntekt som er skattepliktig her i landet etter annen bestemmelse enn § 10-13 i skatteloven». Av Prop. 38 L (2015–2016) framgår det at bokstav a skal angi plikten til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt etter skatteloven. Departementet ser at formuleringene i lovbestemmelsen likevel kan gi grunn til tvil om bestemmelsens rekkevidde, og om bestemmelsen også stiller plikt til å levere skattemelding for inntekt som er skattepliktig etter andre lover. Departementet foreslår at det presiseres at bokstav a kun gjelder formue og inntekt som er skattepliktig etter skatteloven. Etter bokstav b og c skal bestemmelsen fremdeles også gjelde for svalbardskatt og petroleumsskatt.

Meldeplikt for artister som omfattes av artist-skatteloven følger av skatteforvaltningsloven § 8-8 annet ledd. Når utenlandske artister ikke har plikt til å levere skattemelding etter skatteforvaltningsloven § 8-2, er det heller ikke behov for en bestemmelse om fritak fra slik plikt. I skatteforvaltningsloven § 8-2 annet ledd bokstav b er utenlandske artister likevel innvilget slikt fritak. Dette skyldes at utenlandske artister har et slikt fritak etter ligningsloven i dag, og at fritaket ved en feil ble videreført ved utarbeidelsen av skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår at fritaket oppheves.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 8-2.

19.2.12 Skatteforvaltningsloven § 9-7

Skatteforvaltningsloven § 9-7 gjelder skattemelding, og svarer i all hovedsak til ligningsloven § 8-8.

Skatteforvaltningsloven § 9-7 første ledd angir at det etter at fristen for å sende skatteoppgjør etter § 9-3 annet ledd er utløpt, skal utarbeides en skattemelding. Fristen for å sende skatteoppgjør fremgår imidlertid av skatteforvaltningsloven § 9-3 tredje ledd. Departementet foreslår derfor å endre henvisningen i § 9-7 første ledd til § 9-3 tredje ledd.

Ligningsloven § 8-8 nr. 2 annet og tredje ledd er ikke tatt med i skatteforvaltningsloven § 9-7. Departementet foreslår at ligningsloven § 8-8 nr. 2 annet og tredje ledd videreføres i skatteforvaltningsloven § 9-7 tredje ledd.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 9-7.

19.2.13 Skatteforvaltningsloven § 10-9

Skatteforvaltningsloven § 10-9 gjelder tilfeller hvor arbeidsgiver skal utstyre en arbeidstaker med identitetskort etter regler gitt i medhold av arbeidsmiljøloven § 4-1 syvende ledd. Skattemyndighetene kan i slike tilfeller kreve at arbeidstakeren framviser kortet ved kontroll. Ved lov 18. desember 2015 nr. 103 er betegnelsen på kortet i arbeidsmiljøloven § 4-1 syvende ledd endret til HMS-kort. Departementet foreslår at betegnelsen på kortet i skatteforvaltningsloven § 10-9 også endres til HMS-kort.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 10-9.

19.2.14 Skatteforvaltningsloven § 12-6 annet ledd

Skatteforvaltningsloven § 12-6 har regler om frister for endring av skattefastsetting. Hovedregelen er at fastsettingen kan endres inntil fem år tilbake i tid, jf. § 12-6 første ledd første punktum. Fristen utvides til ti år i tilfeller av alvorlige skatteunndragelser, jf. § 12-6 annet ledd første punktum. Det følger av annet ledd første punktum at tiårsfristen kommer til anvendelse dersom den skattepliktige ilegges skjerpet tilleggsskatt eller anmeldes for brudd på straffeloven §§ 378 og 379 (forsettlig skattesvik). Anmeldelse for overtredelse av § 380 (grovt uaktsomt skattesvik) fører imidlertid ikke til tiårsfrist. Dette er en feil som bør rettes opp. For å illegge skjerpet tilleggsskatt er det tilstrekkelig at den skattepliktige har utvist grov uaktsomhet, jf. skatteforvaltningsloven § 14-6 første ledd. Skjerpet tilleggsskatt er et alternativ til straffefølgning i de tilfeller overtredelsen ikke er så grov at den skattepliktige anmeldes, jf. Prop. 38 L (2015–2016) punkt 20.4.2.6. Når illeggelse av skjerpet tilleggsskatt for grov uaktsom opplysningssvikt fører til tiårsfrist, er det da ingen grunn til at det samme ikke skal gjelde dersom forholdet anmeldes. Departementet foreslår derfor at skatteforvaltningsloven § 12-6 annet ledd første punktum om ti års endringsadgang rettes opp, slik at bestemmelsen også omfatter tilfeller hvor den

skattepliktige anmeldes for overtredelse av straffeloven § 380 om grovt uaktsomt skattesvik.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 12-6 annet ledd første punktum.

19.2.15 Skatteforvaltningsloven § 14-4

Etter skatteforvaltningsloven § 14-4 bokstav d skal det ikke fastsettes tilleggs-skatt når den skattepliktige frivillig retter eller utfyller opplysninger som er gitt tidligere, slik at det kan fastsettes riktig skatt. Dette gjelder ikke hvis rettingen kan anses framkalt ved kontrolltiltak som er eller vil bli satt i verk, eller ved opplysninger som skattemyndighetene har fått fra andre. Tidligere ilagt tilleggs-skatt faller ikke bort. Bestemmelsen er en videreføring av ligningsloven § 10-3 nr. 2 bokstav c. Etter ligningsloven § 10-3 nr. 2 bokstav c faller tilleggs-skatten bort ved frivillig retting av både opplysninger som er gitt tidligere eller er lagt til grunn tidligere. Anvendelsesområdet for skatteforvaltningsloven § 14-4 bokstav d er derfor noe snevrere. Dette er ikke tilsiktet. Departementet foreslår derfor en tilføyelse i skatteforvaltningsloven § 14-4 bokstav d, slik at den også omfatter opplysninger som er lagt til grunn tidligere.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 14-4 bokstav d.

19.2.16 Skatteforvaltningsloven § 14-5

Etter skatteforvaltningsloven § 14-5 femte ledd skal ilagt tvangsmulkt etter skatteforvaltningsloven § 14-1 komme til fradrag i beregnet tilleggs-skatt for unnlatt levering etter skatteforvaltningsloven § 14-3 første ledd annet punktum. Etter ordlyden skal også tvangsmulkt som ilegges den som ikke retter seg etter pålegg om bokføring etter skatteforvaltningsloven § 11-1 innen den fastsatte fristen, komme til fradrag. Pålegg om bokføring er aktuelt når en skattepliktig ikke følger bokføringsplikten, og har ikke til hensikt å fremtvinge levering av opplysninger. Det er derfor ikke grunn til at tvangsmulkt som ilegges den som ikke retter seg etter pålegg om bokføring, skal komme til fradrag i eventuell tilleggs-skatt som ilegges en skattepliktig. Departementet foreslår derfor en presisering i skatteforvaltningsloven § 14-5 om at bare tvangsmulkt etter § 14-1 første ledd første og annet punktum skal komme til fradrag i beregnet tilleggs-skatt.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 14-5.

19.2.17 Skatteforvaltningsloven § 14-6

I skatteforvaltningsloven § 14-6 første ledd siste punktum vises det til skatteforvaltningsloven § 14-4 første ledd. Skatteforvaltningsloven § 14-4 inneholder bare ett ledd, og henvisningen må derfor rettes. Henvisningen er ment å gjelde hele skatteforvaltningsloven § 14-4, og det foreslås derfor at henvisningen til første ledd utgår.

Etter skatteforvaltningsloven § 14-6 annet ledd første punktum skal skjerpet tilleggs-skatt fastsettes i et eget vedtak samtidig med eller etter fastsetting av tilleggs-skatt etter § 14-3. Etter ligningsloven § 10-5 nr. 2 første punktum, som videreføres i skatteforvaltningsloven § 14-6 annet ledd første punktum, *kan* skjerpet tilleggs-skatt fastsettes i et eget vedtak samtidig med eller etter fastsetting av tilleggs-skatt. Denne endringen er ikke tilsiktet, og departementet foreslår at skjerpet tilleggs-skatt *kan* fastsettes i et eget vedtak samtidig med eller etter fastsetting av tilleggs-skatt.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 14-6.

19.2.18 Skatteforvaltningsloven § 14-7

Lov 19. juni 2015 nr. 58 om krav til kassasystem (kassasystemlova) setter krav til kassasystem mv. som blir tilbudt for salg, utleie eller utlån til bokføringspliktig som nevnt i bokføringsloven § 2. Loven trer i kraft 1. januar 2017. I loven er det inntatt regler om tvangsmulkt og overtredelsesgebyr for leverandører av kassasystem. I tillegg er det i ligningsloven § 10-10 vedtatt regler om overtredelsesgebyr for bokføringspliktige ved manglende etterlevelse av pliktene til å registrere og dokumentere kontantsalg. Denne bestemmelsen trer i kraft 1. januar 2019. Departementet foreslår at bestemmelsen videreføres i skatteforvaltningsloven § 14-7. Samordningen med de øvrige bestemmelsene om overtredelsesgebyr i § 14-7 medfører at sanksjonsnivået blir noe lempeligere.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 14-7 første ledd bokstav c og ny bokstav d og tredje ledd. Det foreslås at endringene trer i kraft 1. januar 2019.

19.2.19 Skatteforvaltningsloven §§ 14-7 og 14-13

Skatteforvaltningsloven § 14-7 gjelder overtredelsesgebyr, mens § 14-13 gjelder straff for unnlatt medvirkning til kontroll. Begge bestemmelsene har henvisninger til kontroll etter lovens §§ 10-4 og 10-8. Skatteforvaltningsloven § 10-8

gjelder kontroll av motorvogner. Henvisningene til § 10-8 i §§ 14-7 og 14-13 har bakgrunn i at det i høringsnotatet om skatteforvaltningsloven ble foreslått en bestemmelse om kontroll av avgift på sluttbehandling av avfall i lovens § 10-8. Dette forslaget ble imidlertid ikke fulgt opp i proposisjonen. Bestemmelsene i §§ 14-7 og 14-13 om overtredelsesgebyr og straff skal ikke gjelde ved kontroll av motorvogner etter § 10-8, men ved en feil ble henvisningene i §§ 14-7 og 14-13 ikke rettet opp i proposisjonen. Departementet foreslår at henvisningene til § 10-8 tas ut.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 14-7 første ledd bokstav b og § 14-13.

19.3 Opprettinger og presiseringer i skattebetalingsloven

19.3.1 Skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd

Med skatteforvaltningsloven ble skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd bokstav b til i vedtatt flyttet til bokstav c til ny bokstav j. Skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd bokstav e slik den lyder etter endringen, har en henvisning til ligningsloven § 9-5 nr. 8.

Ligningsloven § 9-5 nr. 8 videreføres i skatteforvaltningsloven § 12-4. Departementet foreslår derfor at henvisningen i skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd bokstav e endres.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32.

19.3.2 Skattebetalingsloven § 1-1 tredje ledd

Skattebetalingsloven § 1-1 tredje ledd bokstav a bestemmer at lovens regler for skatte- og avgiftskrav gjelder tilsvarende så langt de passer for omkostninger og gebyrer fastsatt i medhold av ligningsloven og lover som nevnt i skattebetalingsloven § 1-1 annet ledd bokstav a til i.

Ved lov 18. desember 2015 nr. 116 ble bestemmelsen endret slik at det gjennom formuleringen «av denne lov» ble presisert at også omkostninger og gebyrer i medhold av skattebetalingsloven omfattes. Formuleringen «av denne lov» ble imidlertid ikke tatt med ved endring av skattebetalingsloven § 1-1 tredje ledd bokstav a ved vedtakelsen av skatteforvaltningsloven.

Som det fremgår av Prop. 38 L (2015–2016), skulle ikke endringen vedtatt med skatteforvaltningsloven medføre materielle endringer. Departementet foreslår derfor at formuleringen «av denne lov» gjeninn tas i skattebetalingsloven § 1-1 tredje ledd bokstav a.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32.

19.3.3 Skattebetalingsloven § 2-2

Med skatteforvaltningsloven er det vedtatt endringer i skattebetalingsloven § 2-2. Endringene ble foreslått i Prop. 38 L (2015–2016) som følge av at skattebetalingsloven skal gjelde for merverdiavgiftskompensasjon. Skattekontoret er myndighet ved krav på tilbakebetaling av uriktig utbetalt merverdiavgiftskompensasjon, og det ble vedtatt et nytt tredje ledd i § 2-2 som følge av dette. Overskriften ble også endret for å omfatte merverdiavgiftskompensasjon. Skattebetalingsloven § 2-2 ble imidlertid endret ved lov 19. juni 2015 nr. 54, og endringene trådte i kraft 1. januar 2016. Endringene innebærer at skattekontoret er angitt som innkreivingsmyndighet for alle krav som ikke innkreives av skatteoppkreveren etter § 2-1. Overskriften til bestemmelsen er også endret til å gjelde «øvrige skatte- og avgiftskrav mv.». Det er derfor likevel ikke behov for endringer i § 2-2 for å sikre at krav på tilbakebetaling av merverdiavgiftskompensasjon omfattes. Departementet foreslår derfor at endringene i skattebetalingsloven § 2-2 oppheves.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32.

19.3.4 Skattebetalingsloven § 4-7

Med opphevelse av ligningsloven og ikrafttredelse av skatteforvaltningsloven vil begrepet «ligning» ikke lenger være i bruk. Skattebetalingsloven § 4-7 annet punktum ble derfor endret med vedtakelsen av skatteforvaltningsloven. Begrepet «ligningsåret» ble erstattet med «skattefastsetningsåret» som et ledd i begrepstilpasningen til skatteforvaltningsloven. Omtalen av skatt som «vil bli fastsatt ved ligningen» i skattebetalingsloven § 4-7 første punktum ble imidlertid stående uendret. Departementet foreslår derfor at tilsvarende begrepstilpasning gjennomføres også i § 4-7 første punktum.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingsloven § 4-7 første punktum.

19.3.5 Skattebetalingsloven § 5-5 tredje og fjerde ledd

Skattebetalingsloven § 5-5 gjelder størrelsen på forskuddstrekk. Ved vedtakelsen av skatteforvaltningsloven er skattebetalingsloven § 5-5 tredje ledd vedtatt opphevet, og nåværende fjerde til åttende ledd blir til tredje til syvende ledd.

Skattebetalingsloven § 5-5 tredje ledd slik den lyder etter endringen henviser til skattebetalingsloven § 5-6 første ledd bokstav f, og fjerde ledd henviser til § 5-6 første ledd bokstav g.

Ved vedtakelsen av skatteforvaltningsloven er skattebetalingsloven § 5-6 første ledd bokstav d og e vedtatt opphevet, og gjeldende bokstav f og g blir til bokstav d og e. Endringen gjør det nødvendig å endre henvisningene i § 5-5 tredje og fjerde ledd slik de er vedtatt endret.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32.

19.3.6 Skattebetalingsloven § 5-9 første ledd

Skattebetalingsloven § 5-9 første ledd bokstav a angir at det skal gjøres fradrag i beregningsgrunnlaget for forskuddstrekk for pensjonsinnskudd som arbeidsgiver avkorter i lønnen, og som skattyter vil ha krav på fradrag for ved ligningen etter skatteloven § 6-47 første ledd bokstav a og b og § 6-72.

Henvisningen til skatteloven § 6-72 kom inn i lovteksten ved lov 17. juni 2016 nr. 42, som trådte i kraft umiddelbart. Tidligere inneholdt bestemmelsen også et unntak for premie til pensjonstrygden for skogsarbeidere.

Da skattebetalingsloven § 5-9 ble endret som ledd i begreptilpasningen til skatteforvaltningsloven, ble det ikke tatt høyde for disse endringene. Departementet foreslår derfor å endre skattebetalingsloven § 5-9 slik at endringene videreføres i skattebetalingsloven også etter skatteforvaltningslovens ikrafttredelse.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32.

19.3.7 Skattebetalingsloven §§ 10-40 annet ledd, 10-60 annet ledd og 11-4 tredje ledd

Ved ikrafttredelsen av skatteforvaltningsloven vil forvaltningsreglene til de mest sentrale skattelovene være samlet i én felles lov. Loven innebærer også at det introduseres enkelte nye og felles begreper. Begrepet «skattemelding» i skatteforvaltningsloven kapittel 8 er et slikt begrep. Skattemelding kan brukes om alle oppgaver som brukes som ledd i fastsetting av skatt, slik som selvangivelse og merverdiavgiftsoppgave. For å sikre mer enhetlig språk i skatteregelverket foreslår departementet at «skattemelding» inntas i skattebetalingsloven § 10-40 annet ledd som erstatning for «oppgave over avgiftsplikten». Departementet foreslår også tilsvarende endring i

skattebetalingsloven § 10-60 annet ledd og § 11-4 tredje ledd hvor «skattemelding» vil erstatte «oppgave».

Med skatteforvaltningsloven utgår også en del frister fra lovtekst, og flyttes til forskrift. Dette gjelder blant annet frister for levering av skattemeldinger. Merverdiavgiftsloven § 15-8 om oppgavefrister er derfor vedtatt opphevet fra skatteforvaltningslovens ikrafttredelse. Skattebetalingsloven § 11-4 tredje ledd henviser til merverdiavgiftsloven § 15-8. Departementet foreslår at henvisningen endres til en henvisning til «fristen for levering av skattemelding for vedkommende skattleggingsperiode».

Forslagene innebærer ingen realitetsendring.

Departementet viser til forslag til endringer i skattebetalingsloven §§ 10-40 annet ledd, 10-60 annet ledd og 11-4 tredje ledd.

19.3.8 Skattebetalingsloven § 10-53

Skattebetalingsloven § 10-53 regulerer forfall for skatte- og avgiftskrav ved vedtak om endring mv. og egenretting. Ved vedtakelsen av skatteforvaltningsloven er det i skattebetalingsloven § 10-53 vedtatt et nytt tredje ledd om tilbakebetaling av merverdiavgiftskompensasjon. Tredje ledd første punktum bestemmer at der skattemyndighetene treffer vedtak som innebærer tilbakebetaling av kompensasjon, skal beløpet tilbakebetales senest tre uker etter at melding om vedtaket er sendt. Annet punktum regulerer fristens start i tilfeller hvor kravet på tilbakebetaling oppstår som følge av at den kompensasjonsberettigede har sendt inn korrigert skattemelding. Etter en ny vurdering har departementet kommet til at annet punktum ikke vil være aktuell, da slik tilbakebetaling alltid vil skje etter vedtak. Departementet foreslår derfor at tredje ledd annet punktum oppheves.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32.

19.3.9 Skattebetalingsloven § 11-2 tredje ledd

Skattebetalingsloven § 11-2 tredje ledd gjelder renteberegning ved økning i skatt etter ny avregning, og bestemmer at renten da beregnes fra 1. januar i året etter ligningsåret. Departementet foreslår at begrepet «ligningsåret» endres til «skattefastsettingsåret», som er i samsvar med begrepsbruken i skatteforvaltningsloven. Med opphevelse av ligningsloven og ikrafttredelse av skatteforvaltningsloven vil begrepet ligningsår ikke lenger være i bruk.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingsloven § 11-2.

19.3.10 Skattebetalingsloven § 11-4 annet ledd

Det følger av skattebetalingsloven § 11-4 første ledd at det ved tilbakebetaling av skatt som følge av vedtak om endring mv., skal ytes rentegodtgjørelse fra det tidspunktet betalingen fant sted. Annet ledd har særregler om tilbakebetaling etter ny avregning. Annet punktum bestemmer at det ved tilbakebetaling av kildeskatt på utbytte til utenlandske aksjonærer skal beregnes renter fra det ordinære skatteoppgjøret ble sendt til selskapet som har trukket skatten.

I skatteforvaltningsloven er det vedtatt enkelte endringer i ordningen for fastsetting og innkreving av kildeskatt på aksjeutbytte, jf. Prop. 38 L (2015–2016) punkt 15.2.7. Endringene innebærer blant annet at det ved tilbakebetaling av kildeskatt ikke skal foretas noen ny avregning. Saker om tilbakebetaling av kildeskatt kan dermed følge hovedregelen om renteberegning i skattebetalingsloven § 11-4 første ledd. Skattebetalingsloven § 11-4 annet ledd annet punktum kan dermed oppheves.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingsloven § 11-4 annet ledd.

19.3.11 Skattebetalingsloven § 11-5 annet og tredje ledd

Ved lov 18. desember 2015 nr. 116 ble det vedtatt endringer i skattebetalingsloven § 11-5 annet og tredje ledd. Passusen «etter skattebetalingsloven kapittel 7» ble endret til «etter kapittel 7». Det ble videre vedtatt å endre prosentsatsen fra 27 til 25 pst.

I forbindelse med vedtakelsen av skatteforvaltningsloven ble det foretatt små endringer i skattebetalingsloven § 11-5 for å tilpasse bestemmelsen de nye begrepene i skatteforvaltningsloven. Endringene skulle ikke innebære materielle endringer, men fordi det ikke ble tatt høyde for de siste endringene i bestemmelsen ved utformingen av endringsbestemmelsene i skatteforvaltningsloven, ble prosentsatsen på ny satt til 27 pst. Departementet foreslår derfor endringer.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32 og skattebetalingsloven § 11-5.

19.3.12 Skattebetalingsloven § 15-1 første ledd

Ved ikrafttredelsen av skatteforvaltningsloven og opphevelsen av ligningsloven vil begrepet «ligning» ikke lenger være i bruk i skatteregelverket. Departementet foreslår at skattebetalingsloven § 15-1 første ledd siste punktum tilpasses ny begrepsbruk ved at «ligning» erstattes med «skattefastsetting». Forslaget innebærer ingen realitetsendring.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingsloven § 15-1 første ledd siste punktum.

19.3.13 Skattebetalingsloven § 16-20 første ledd

Skattebetalingsloven § 16-20 første ledd siste punktum angir unntak fra en ansvarsbegrensningsregel for selskap eller innlåner pålagt trekkplikt etter skattebetalingsloven § 5-4 annet ledd.

Bestemmelsen i skattebetalingsloven § 5-4 annet ledd er vedtatt opphevet fra skatteforvaltningslovens ikrafttredelse. Opphevelsen er en følge av at det etter skatteforvaltningsloven ikke lenger skal foretas forskuddstrekk i aksjeutbytte til utenlandsk aksjonær. Uten skattebetalingsloven § 5-4 annet ledd vil ikke lenger § 16-20 første ledd siste punktum ha noen funksjon. Departementet foreslår derfor at skattebetalingsloven § 16-20 første ledd siste punktum oppheves.

Departementet viser til forslag til endring i skattebetalingsloven § 16-20 første ledd.

19.3.14 Skattebetalingsloven § 18-1 første ledd

Skattebetalingsloven § 18-1 omhandler straff ved unnlatt gjennomføring av forskuddstrekk. Med skatteforvaltningsloven er det vedtatt endringer i § 18-1 første ledd og i overskriften til bestemmelsen, som følge av at reglene om fastsetting av kildeskatt på aksjeutbytte endres. Endringene medfører at også unnlatt gjennomføring av skattetrekk omfattes.

Skattebetalingsloven § 18-1 første ledd ble endret ved lov 19. juni 2015 nr. 65. Disse endringene av lovteksten er ikke fullstendig fanget opp i endringene i skattebetalingsloven § 18-1 første ledd som er vedtatt med skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår at dette rettes opp ved at begrepet «uaktsomt» i skattebetalingsloven § 18-1 første ledd første punktum fjernes.

Departementet viser til forslag til endring i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 32.

19.4 Opprettinger og presiseringer i andre lover

19.4.1 Folketrygdloven §§ 24-4 og 24-5

Folketrygdloven § 24-4 første ledd gjelder kontroll av arbeidsgivere. Første ledd annet punktum har en henvisning til lovens § 24-3 annet og tredje ledd. Folketrygdloven § 24-3 oppheves imidlertid ved ikrafttredelsen av skatteforvaltningsloven, da bestemmelsen gjelder forhold som reguleres av skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår derfor at henvisningen i folketrygdloven § 24-4 første ledd annet punktum erstattes med en henvisning til skatteforvaltningsloven. Forslaget er ikke ment å innebære noen realitetsendring.

Folketrygdloven § 24-5 annet og tredje ledd gir departementet hjemmel til å gi forskrifter om hvor arbeidsgiveravgift skal fastsettes og innbetales, og om forenklet oppgjør for arbeidsgiveravgift fra statens forvaltningsvirksomhet. Med skatteforvaltningsloven er § 24-5 annet og tredje ledd ved en feil opphevet. Departementet foreslår at endringen reverseres, slik at folketrygdloven § 24-5 videreføres som etter gjeldende rett.

Departementet viser til forslag til endringer i folketrygdloven § 24-4 første ledd og skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 18. Det foreslås at endringen i folketrygdloven trer i kraft 1. januar 2017.

19.4.2 Skatteloven § 10-48

Skatteloven § 10-48 gir departementet myndighet til å gi utfyllende bestemmelser om at ektefeller skal anses som selvstendige deltakere i deltakerlignet selskap.

Etter ikrafttredelsen av skatteforvaltningsloven og opphevelsen av ligningsloven skal ikke skatt etter skatteloven utlignes av myndighetene. Hovedregelen vil være at de skattepliktige selv skal fastsette grunnlaget for skatten. Ligningsbegrepet vil med dette utgå. Også begrepet «deltakerlignet selskap» tilpasses begrepsbruken i skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår derfor å erstatte «deltakerlignet selskap» med «selskap med deltakerfastsetting» i skatteloven § 10-48. Forslaget innebærer ingen realitetsendringer.

Departementet viser til forslag til endring i skatteloven § 10-48. Det foreslås at endringen trer i kraft 1. januar 2017.

19.4.3 Bokføringsloven § 2 annet ledd

Bokføringsloven § 2 annet ledd bestemmer at enhver som har plikt til å levere næringsoppgave et-

ter ligningsloven, har bokføringsplikt etter bokføringsloven for den virksomhet som drives. Etter ligningsloven § 4-4 nr. 1 skal skattyter som driver virksomhet eller utleie av fast eiendom, som vedlegg til selvangivelsen levere næringsoppgave. Begrepet «næringsoppgave» benyttes ikke i skatteforvaltningsloven. I forbindelse med vedtakelsen av skatteforvaltningsloven er det derfor vedtatt endringer i bokføringsloven § 2 annet ledd. Endringene går ut på at tilsvarende vilkår som i dag oppstilles i ligningsloven § 4-4 nr. 1 for plikt til å levere næringsoppgave, tas direkte inn i bokføringsloven § 2 annet ledd, slik at det fremgår at skattepliktige som driver virksomhet eller utleie av fast eiendom, er bokføringspliktige for den virksomhet som drives. Endringen var ikke ment å innebære realitetsendringer.

For skattytere som driver utleie av fast eiendom, er det gjort unntak fra plikten til å levere næringsoppgave. Forskrift 4. desember 1984 nr. 2280 § 1 bestemmer at utleier av bolig- eller fritidseiendom hvor leieinntektene er skattefrie, fritas fra å sende inn årsoppgjør. Videre skal skattytere som har skattepliktige inntekter fra utleie av fast eiendom utenfor virksomhet, levere et forenklet skjema, som ikke anses som næringsoppgave. Skattytere som omfattes av disse unntakene fra plikten til å levere næringsoppgave, anses ikke å ha bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 annet ledd første punktum i dag.

På denne bakgrunn foreslår departementet at ordlyden i bokføringsloven § 2 annet ledd første punktum endres slik at alternativet «utleie av fast eiendom» tas ut.

Departementet foreslår videre at begrepet «virksomhet» i bokføringsloven § 2 annet ledd første punktum knyttes til plikt til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt mv. etter skatteforvaltningsloven § 8-2. Dette foreslås for å tydeliggjøre at begrepet «virksomhet» i bokføringsloven § 2 annet ledd skal forstås på samme måte som i ligningsloven § 4-4 nr. 1 i dag.

For skattytere som driver virksomhet, er det i dag gjort unntak fra plikten til å levere næringsoppgave etter ligningsloven i forskrift 1. desember 2009 nr. 1434 § 1. Unntaket gjelder i hovedsak skattepliktige som driver virksomhet og har samlet driftsinntekt som ikke overstiger 50 000 kroner. Skattytere som omfattes av unntaket har en mindre omfattende bokføringsplikt enn det som følger av bokføringsloven. Forskriften er foreslått videreført i forskrift til skatteforvaltningsloven. Når bokføringsplikten etter bokføringsloven § 2 annet ledd ikke lenger knyttes til plikten til å levere næringsoppgave, vil skatte-

pliktige som omfattes av dette unntaket i dag, i utgangspunktet pålegges bokføringsplikt etter bokføringsloven § 2 annet ledd. Dette har ikke vært meningen. For disse aktørene vil det derfor inntas særregler om bokføringsplikt i bokføringsforskriften med hjemmel i bokføringsloven § 2 siste ledd.

Forslaget er ikke ment å innebære endringer i hvem som er bokføringspliktige sammenlignet med gjeldende rett.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteforvaltningsloven § 16-3 nr. 28.

19.4.4 Merverdiavgiftsloven § 19-3 første ledd

Etter merverdiavgiftsloven § 19-3 første ledd kan departementet treffe enkeltvedtak om helt eller delvis unntak fra loven, fritak for merverdiavgift eller om at det ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen, dersom det foreligger særlige forhold. Merverdiavgiftsloven § 19-3 annet ledd gjelder lempning av fastsatt merverdiavgift, og videreføres i skatteforvaltningsloven § 9-9. Merverdiavgiftsloven § 19-3 første ledd er ikke videreført i skatteforvaltningsloven. Hele kapittel 19 i merverdiavgiftsloven oppheves ved ikrafttredelse av skatteforvaltningsloven.

Etter en ny vurdering har departementet kommet til at merverdiavgiftsloven § 19-3 første ledd bør videreføres, og at bestemmelsen hører naturlig hjemme i merverdiavgiftsloven. Departementet foreslår at bestemmelsen splittes i tre, og at bestemmelsene plasseres i merverdiavgiftsloven kapittel 3 om merverdiavgiftspliktig omsetning, uttak og innførsel, kapittel 6 om fritak for merverdiavgift og kapittel 7 om varer som det ikke skal beregnes merverdiavgift av ved innførsel.

Forslaget er kun av lovteknisk art og er ikke ment å innebære realitetsendringer.

Departementet viser til forslag til ny del IV i kapittel 3 og ny del V i kapittel 6 i merverdiavgiftsloven, samt forslag til merverdiavgiftsloven ny §§ 3-31, 6-36 og 7-9. Det foreslås at endringene

trer i kraft 1. januar 2017, samtidig med ikrafttredelsen av skatteforvaltningsloven.

19.4.5 SI-loven § 5

I lov 11. januar 2013 nr. 3 om Statens innkrevingsentral (SI-loven) § 5 første ledd er det i dag en bestemmelse om at innkrevingsentralen kan innhente opplysninger etter tvangsfullbyrdsloven § 7-12 og ligningsloven § 3-13 bokstav a og i til bruk i innkrevingsarbeidet. Ligningsloven § 3-13 nr. 2 bokstav a og i er videreført i skatteforvaltningsloven § 3-3 bokstav a og i. Departementet foreslår at henvisningen i SI-loven § 5 første ledd endres slik at den viser til de nye bestemmelsene i skatteforvaltningsloven.

Departementet viser til forslag til endring i SI-loven § 5. Det foreslås at endringen trer i kraft 1. januar 2017.

19.4.6 Lov om åpenhet om eierskap i medier § 4

Med vedtakelsen av skatteforvaltningsloven ble det vedtatt å endre bestemmelser i andre lover slik at begrepene «ligning» og «ligningsmyndigheter» utgår fra lovverket. En av lovene som ble endret er lov 13. juni 1997 nr. 53 om eierskap i medier (medieeierskapsloven) § 13. I denne loven ble begrepet «ligningsmyndigheter» tatt ut av bestemmelsen. Medieeierskapsloven har blitt erstattet av lov 17. juni 2016 nr. 64 om åpenhet om eierskap i medier. I den nye lovens § 4 annet ledd er den opprinnelige ordlyden fra medieeierskapsloven videreført, uten endringene som følger av skatteforvaltningsloven. Departementet foreslår derfor å ta ut begrepet «ligningsmyndigheter» fra § 4 i lov om åpenhet om eierskap i medier. Begrepet «skattemyndigheter» som står oppført sammen med ligningsmyndigheter er et vidt begrep som også omfatter ligningsmyndighetene.

Departementet viser til forslag til endring i lov om åpenhet om eierskap i medier § 4. Det foreslås at endringen trer i kraft 1. januar 2017.

Del IV
Omtalesaker

20 Naturalytelser

Lønn utbetales vanligvis i form av penger, men arbeidstakere mottar også andre ytelser i et visst omfang. Naturalytelser er ytelser i arbeidsforhold som består av annet enn penger, men som gir en økonomisk fordel for mottakeren.

Naturalytelser er i utgangspunktet skattepliktige som lønn. Verdien settes som hovedregel til omsetningsverdien, men det er gitt enkelte unntak. Videre er det skattefritak for noen naturalytelser, for eksempel for enkelte gaver i arbeidsforhold, rimelige velferdstiltak, overtidsmat og rimelige personalrabatter.

Flere av skattefritakene bærer preg av å være utformet i en annen tid. Enkelte bygger også på vage, skjønsmessige kriterier som gjør det uklart hvor grensen mellom skattefrie og skattepliktige ytelser går. Det er derfor behov for å klargjøre regelverket, slik også næringslivet har bedt om.

Unntak fra prinsippet om at naturalytelser skal verdsettes til omsetningsverdi bidrar til at regelverket blir mer komplisert, og at samme eller tilsvarende ytelse verdsettes ulikt i ulike tilfeller. Med mange rabattordninger og store og hyppige prisendringer på varer og tjenester kan det også være uklart hva som skal anses som omsetningsverdi.

I en del tilfeller mottas naturalytelser fra andre enn arbeidsgiveren, typisk arbeidsgiverens forretningsforbindelser (tredjepartsytelser). Naturalytelser fra tredjepart er også en skattepliktig fordel vunnet ved arbeid, på lik linje med naturalytelser mottatt direkte fra arbeidsgiver. Etter gjeldende regler og praksis kan det være uklart om det er arbeidsgiveren eller tredjeparten som skal rapportere ytelsene til skattemyndighetene, trekke skatt og betale arbeidsgiveravgift av ytelsene.

Finansdepartementet har bedt Skattedirektoratet utarbeide et høringsnotat med forslag til forbedringer av regelverket. Målet med arbeidet er å få klarere og tydeligere regler som øker rettsikkerheten og forutsigbarheten for både arbeidsgivere, skattytere, tredjeparter og skattemyndighetene. Endringene skal bidra til en riktig skattlegging av naturalytelser og gi et bedre regelverk i samsvar med hovedmålene med skattesystemet.

Det tas sikte på at høringsnotatet sendes ut i løpet av høsten. Regjeringen vil avvvente resultatet av Skattedirektoratets høring og kommer deretter tilbake med forslag til endringer i forbindelse med framtidige budsjetter.

21 Skatteinsentiver for langsiktige investeringer i oppstartsselskap

21.1 Bakgrunn

Ved behandlingen av Meld. St. 1 (2015–2016) og Innst. 2 S (2015–2016) 3. desember 2015 fattet Stortinget anmodningsvedtak nr. 88 (2015–2016):

«Stortinget ber regjeringen utrede ulike modeller for skatteincentiver/skattefradrag for langsiktige investeringer i oppstartsselskap bl.a. basert på den svenske investeringsfradrag og den britiske SEIS-ordningen og legge dette fram for Stortinget i forbindelse med statsbudsjettet for 2017».

Den svenske og britiske ordningen er omtalt nærmere i punkt 21.2, mens konsekvensene av en eventuell norsk ordning er vurdert i punkt 21.3.

21.2 Nærmere om den svenske og britiske ordningen

21.2.1 Investeringsfradraget i Sverige

Sverige har siden 2013 hatt et «investeringsfradrag» som gir fradrag i kapitalinntekten for personer som investerer i mindre selskap. Investorene får fradrag for 50 pst. av investeringsbeløpet. Skattesatsen på kapitalinntekt er 30 pst., slik at skatteminuksjonen utgjør 15 pst. av investert beløp. Maksimale fradrag er SEK 650 000 per person per år. Det samlede grunnlaget for fradrag i et enkelt selskap kan ikke utgjøre mer enn SEK 20 mill. per år. Dersom en investor selger eierandelene innen fem år, skal fradraget tilbakeføres til beskatning. Fradraget gis både ved nyetablering og emisjoner. Det er altså ikke krav til at selskapet er et «oppstartsselskap». Fradraget ble ved innføringen anslått å gi et provenytap på om lag SEK 0,7 mrd.

Selskapene det investeres i, må oppfylle flere vilkår, blant annet:

- Det må være et svensk aksjeselskap eller en svensk økonomisk forening. Det kan også være et tilsvarende utenlandsk selskap som har fast driftssted i Sverige, under forutsetning

av at det er hjemmehørende i EØS eller i en stat Sverige har skatteavtale med, og avtalen har bestemmelser om informasjonsutveksling.

- Ordningen gjelder mindre selskap. Mindre selskap defineres på samme måte som små selskap i EU-kommisjonens retningslinjer for statsstøtte. Det vil si at selskapet må ha færre enn 50 ansatte og en årlig omsetning under SEK 80 mill.
- Selskapet skal utelukkende eller så godt som utelukkende drive virksomhet. Selskap som for en ikke ubetydelig del driver kapitalforvaltning, omfattes ikke. Ordningen omfatter ikke selskaper som driver virksomhet innen verfts-, kull- eller stålindustri.
- Selskapet må ha et lønnsgrunnlag på minst SEK 300 000.
- Selskapet må ikke ha økonomiske problemer.

Videre er det regler om at investoren de to siste årene før ervervet av aksjer ikke kan ha mottatt verdioverføringer fra selskapet som overstiger et beregnet beløp (jæmførelsesbeløp). Det samme gjelder visse interne transaksjoner mellom investor (eller dennes nærstående) og selskapet.

Hvis investoren de fem første årene etter ervervet selger andelene eller mottar verdioverføringer fra foretaket som overstiger et beregnet beløp (jæmførelsesbeløpet), skal fradraget tilbakeføres til beskatning. Det samme gjelder hvis det foretas visse interne transaksjoner mellom investor og foretaket i de to første årene etter at andelene er ervervet.

Den svenske ordningen er statsstøtte ifølge EU-regelverket, men den er godkjent av EU-kommisjonen etter kommisjonens retningslinjer for statsstøtte.

21.2.2 Den britiske SEIS-ordningen («Seed Enterprise Investment Scheme»)

Storbritannia har siden 2012 hatt en ordning med fradrag for personer som investerer i små oppstartsselskap. Reglene gir investor et skattefra-

drag ut fra størrelsen på investert beløp. Satsen er per høsten 2016 på 45 pst. En investering på GBP 10 000 gir altså et direkte skattefradrag på GBP 4 500. Maksimalt investeringsbeløp er GBP 100 000 per år. Investeringene kan fordeles på flere selskap. Investoren kan ikke ha en eierandel på mer enn 29 pst. i selskapene det investeres i. Et selskap kan ikke motta mer enn GBP 150 000 totalt gjennom ordningen. Investoren må beholde eierandelen i minst tre år. Selges eierandelene etter tre år, er eventuell gevinst unntatt fra beskatning. Investoren kan også få 50 pst. reduksjon i skatten på gevinsten ved salg av aksjer utenfor ordningen hvis midlene reinvesteres i eierandeler innenfor ordningen.

Selskapene det investeres i, må oppfylle flere vilkår, blant annet:

- Selskapet må være etablert i Storbritannia.
- Selskapet må ha færre enn 25 ansatte.
- Selskapet må være yngre enn to år gammelt.
- Selskapets eiendeler kan ikke utgjøre mer enn GBP 200 000.
- Selskapet må ha virksomhet i en godkjent sektor. Flere typer virksomhet, som for eksempel virksomhet innenfor finans og fast eiendom, omfattes ikke av ordningen.

På samme måte som den svenske ordningen innebærer den britiske ordningen statsstøtte, men den er godkjent av EU-kommisjonen etter kommisjonens retningslinjer for statsstøtte.

21.3 Vurderinger av en eventuell norsk ordning

Regjeringen er opptatt av at det skal lønne seg å starte og utvikle nye bedrifter. Dette er helt nødvendig for at vi også i årene framover skal være i stand til å finansiere et høyt velferdsnivå. Framtidens arbeidsplasser vil bli skapt av mennesker som tør å ta en sjanse, og som satser på egne evner, ideer og ressurser. Norge skal være et godt land å starte og utvikle nye bedrifter i. Derfor trenger vi flere gode gründere som starter nye og lønnsomme bedrifter. Regjeringen er positiv til å vurdere tiltak som fremmer gründervirksomhet, herunder skatteinsentiver for langsiktige investeringer i oppstartsselskap.

Regjeringen har vurdert hvordan en norsk ordning eventuelt kan utformes og hva som vil være konsekvensene av å innføre en slik ordning. En norsk ordning krever at regelverket utformes slik at formålet med ordningen oppfylles, samtidig som den ikke i for stor grad åpner for uønskede

tilpasninger. Det vil derfor være nødvendig å oppstille vilkår både knyttet til hvilke selskap som kvalifiserer for ordningen, og til investorene.

Videre vil skatteinsentiver i form av fradrag for investeringer i enkeltbedrifter regnes som offentlig støtte i henhold til EØS-avtalens statsstøtteregulverk. Det innebærer at en slik ordning må utformes innenfor rammen av dette regelverket. Det må derfor vurderes om det er nødvendig med særskilte vilkår for å sikre at en slik ordning er i tråd med EØS-avtalens statsstøtteregulverk. Det kan her vises til at både den svenske og britiske ordningen har en rekke vilkår knyttet til investor og hvilke selskap som kvalifiserer for ordningen, jf. omtalen i punkt 21.2. Mange av disse er nødvendige for at reglene ikke skal komme i konflikt med EUs statsstøtteregulverk. Slike vilkår og avgrensninger vil derfor også være nødvendig i et tilsvarende norsk system. Dette gjør at en slik ordning krever et detaljert regelverk.

Fra og med 1. januar 2016 endret Sverige sine regler slik at bare investorer som står i en uavhengig stilling til selskapet, kan få fradrag. Dette var nødvendig på grunn av innstramminger i EUs regelverk om statsstøtte. I forbindelse med endringen avga Skatteverket en høringsuttalelse. De uttalte at det svenske regelverket er komplisert og vanskelig å praktisere riktig for selskap, investorer og Skatteverket. Skatteverket mente endringene innebar et enda mer komplisert regelverk og mer begrensede muligheter for fradrag. Det konkluderte med at det ikke kunne forsvares å beholde et så omfattende og komplisert regelverk for en begrenset krets personer og relativt små fradrag. Skatteverket anbefalte derfor å avskaffe ordningen.

De vilkårene som må oppstilles og de avgrensingsproblemene som oppstår i en ordning med inntektsfradrag for investeringer i oppstartsselskap, vil gi merarbeid for skattemyndighetene. Utfordringen blir å utforme en god ordning hvor det ikke blir for vanskelig for investorene å vurdere om vilkårene for fradrag er oppfylt. I Sverige har erfaringen vært at reglene har blitt opplevd som lite forutberegnelige for investorene.

Provenytapet fra en eventuell norsk ordning vil avhenge av hvilke vilkår som knyttes til fradragsretten, om fradraget kun skal gjelde nye eller også eksisterende investeringer, om fradraget skal gis på investeringstidspunktet (med tilbakebetalingskrav dersom vilkårene for fradraget brytes) eller først når vilkåret for eiertid er oppfylt mv.

Ordningene i Sverige og Storbritannia er relativt nye, og departementet kjenner ikke til at de

har vært evaluert i ettertid. I Storbritannia og i en del andre land er det imidlertid også innført ordninger overfor såkalte forretningsengler (investorer som tilfører kapital til oppstartsselskap), og disse ordningene har langt på vei det samme formålet som de omtalte ordningene i Sverige og Storbritannia. I rapporten *Financing SMEs and Entrepreneurs 2016* peker OECD på at det er gjennomført få empiriske studier av treffsikkerheten til og nytteverdien av slike skatteinsentiver.

OECD trekker fram enkelte studier som viser en positiv effekt på blant annet verdiskapingen i virksomhetene som mottar støtte, men konkluderer likevel med at mer forskning er nødvendig for å vurdere om slike ordninger har ønsket effekt.

Hensynet til å stimulere til etablering og utvikling av nye bedrifter taler for at det arbeides videre med å vurdere slike skatteinsentiver. Et konkret forslag må imidlertid utredes ytterligere før en ordning eventuelt kan innføres.

22 Gavefradragsordningen

22.1 Innledning og sammendrag

Som følge av avtalen med Kristelig Folkeparti og Venstre om statsbudsjettet for 2016 ble det fattet følgende anmodningsvedtak (vedtak nr. 99 av 3. desember 2015, jf. Innst. 2 S (2015–2016) s. 256):

«Stortinget ber regjeringen utrede konsekvensene av å utvide ordningen med skattefradrag for gaver gitt til frivillige organisasjoner til også å omfatte stiftelser som ikke mottar offentlig støtte i forbindelse med statsbudsjettet for 2017.»

I dag kan det gis gaver med fradragsrett under gavefradragsordningen til ideelle stiftelser som driver aktivitet innenfor visse godkjente formål. Forutsetningen er at stiftelsene mottar offentlig støtte i det år gaven ytes. Kravet om offentlig støtte tjener en kontrollfunksjon og bidrar til at man kan ha en gavefradragsordning som er enkel å administrere. Dette gjør det vanskeligere for utenlandske stiftelser å komme inn under ordningen. Fjerning av kravet til offentlig støtte vil skape et betydelig større behov for kontroll med stiftelsene og deres anvendelse av gavemidler. Uten kravet om offentlig støtte vil stiftelser få en enklere vei inn i gavefradragsordningen enn andre organisasjoner og i mindre grad bli underlagt kontroll, til tross for at stiftelser kan etableres av kun én person og derfor burde ha et strengere kontrollregime.

Etter departementets oppfatning kan kravet til offentlig støtte ikke erstattes av andre mekanismer som kan ivareta behovet for kontroll og hensynet til en administrativ enkel gavefradragsordning. Departementet mener derfor at gavefradragsordningen ikke bør utvides til også å omfatte stiftelser som ikke mottar offentlig støtte.

22.2 Bakgrunn

22.2.1 Generelt om gavefradragsordningen i skatteloven § 6-50

Etter skatteloven § 6-50 gis skattytere rett til fradrag i alminnelig inntekt for pengegaver til visse

frivillige organisasjoner når gaven utgjør minst 500 kroner i det året gaven gis. Fradraget kan ikke utgjøre mer enn 25 000 kroner.

Blant vilkårene for fradragsrett er at mottakerorganisasjonen er et selskap, en stiftelse eller en sammenslutning som har sete i riket eller i en annen EØS-stat. Organisasjonene kan ikke ha erverv til formål og må drive aktivitet innenfor visse godkjente formål.

Gavemottakere som mottar mer enn 10 000 kroner i året etter gavefradragsordningen, skal føre regnskap over mottatte gaver. Regnskapet skal være revidert av revisor og vise at verdier tilsvarende de mottatte gaver er brukt eller satt av til godkjent formål. Gavemottaker må være registrert i Enhetsregisteret.

For selskap og sammenslutninger kreves at de må ha nasjonalt omfang 1. januar i det år gaven ytes. Siden stiftelser er selveiende formuesmasser som ikke har medlemmer, gjelder ikke kravet til nasjonalt omfang for disse. Isteden kreves det at stiftelsen må motta offentlig støtte i det året gaven ytes.

Ordningen med fradragsrett for gaver til frivillige organisasjoner er utformet med sikte på at ordningen skal være enkel å administrere. Kravet om offentlig støtte til stiftelser er satt for at Skatteetaten i mindre grad skal behøve å kontrollere om stiftelsene oppfyller vilkårene i ordningen.

22.2.2 Stiftelser som omfattes av gavefradragsordningen

Stiftelser reguleres av lov om stiftelser (stiftelsesloven) fra 2001. En stiftelse er en juridisk person som disponerer en formuesverdi som er stilt til rådighet for et bestemt formål. Ved opprettelse av en stiftelse overføres eiendomsretten til formuesverdien fra oppretteren til stiftelsen.

En stiftelse er en formuesmasse som eier seg selv; den eies ikke av andre fysiske eller juridiske personer. Stiftelsen kan stå som eier, pådra seg forpliktelser og være part i avtaler og prosesser.

En stiftelse ledes av et styre og styres av vedtekter utarbeidet av oppretteren. Stiftelser adskil-

ler seg fra selskap ved at den ikke har eiere, og fra foreninger ved at den ikke har medlemmer.

Stiftelser kan ha mange ulike formål, av ideell, humanitær, kulturell, sosial, utdanningsmessig, økonomisk eller annen karakter. Tradisjonelt har stiftelser gjerne vært opprettet for å fremme ideelle formål, og virksomheten har da gjerne gått ut på å drive passiv kapitalforvaltning, med utdelinger av avkastningen av grunnkapitalen til gagn for det ideelle formålet. Men stiftelsesformen brukes også til å fremme andre typer formål og til å drive andre former for virksomhet.

For å opprette en norsk stiftelse må man stille en grunnkapital på minst 100 000 kroner til rådighet for et bestemt formål. Man må velge styre og revisor, og utarbeide stiftelsesdokument og vedtekter. Stiftelsen må meldes til Stiftelsestilsynet og registreres i Enhetsregisteret. Det vil være andre krav for å opprette stiftelser eller tilsvarende enheter i andre EØS-land.

I praksis er det ikke mer komplisert å opprette en stiftelse enn å opprette et aksjeselskap, og det kan gjøres av én person (stifteren). For å stifte en forening, må man til sammenligning være minst to stiftere. I tillegg må altså en forening være landsdekkende for å omfattes av gavefradragsordningen.

Stiftelsestilsynet har som oppgave å føre tilsyn og kontroll med at forvaltningen av stiftelsene skjer i samsvar med vedtekter og lovregler. Tilsynet fører et stiftelsesregister der alle stiftelser skal være registrert.

I revisjonsberetningen skal revisor uttale seg om hvorvidt stiftelsen er forvaltet og utdelinger foretatt i samsvar med lov, stiftelsens formål og vedtektene ellers. Hvis styremedlemmer, ansatte i stiftelsen, stiftelsens oppretter, eller nærstående til noen av disse, har mottatt lån eller annen ytelse fra stiftelsen, skal revisor attestere at ytelsen er i samsvar med lov, forskrifter og stiftelsens formål.

Skatteloven § 6-50 likestiller «stiftelse ... som har sete ... i en annen EØS-stat» med stiftelse som har sete her i landet. Stiftelser som har sete i andre EØS-stater, kalles ikke nødvendigvis for stiftelser, og de må undergis en særlig vurdering i hvert enkelt tilfelle for å bringe på det rene om det faktisk foreligger et rettssubjekt som tilsvarende våre stiftelser.

22.3 Departementets vurdering

Det kan drives god ideell virksomhet i en stiftelse selv om den ikke mottar offentlig støtte. Departementet ser at kravet om offentlig støtte ikke er

fullgodt, men finner det samtidig krevende å finne andre kriterier som ivaretar tilfredsstillende kontroll og forebygger misbruk av gavefradragsordningen. Dersom kravet til offentlig støtte fjernes, vil det bli et betydelig større behov for kontroll med stiftelser og deres anvendelse av midler mottatt i gavefradragsordningen. Det skyldes at man mister den innebygde kontrollen som ligger i de offentlige støtteordningene. Til offentlige støtteordninger er det knyttet krav og vilkår som skal sikre at midlene brukes i tråd med formålet. Når en stiftelse mottar offentlig støtte, vil den være underlagt kontroll av den myndighet som har ansvaret for støtteordningen. Fjernes kravet om offentlig støtte for stiftelser under gavefradragsordningen, vil man kun stå igjen med de alminnelige kravene etter stiftelsesloven og Stiftelsestilsynets kontroll med stiftelser. Dette vil ikke være tilfredsstillende kontroll for skatteformål. Det vil øke behovet for at Skatteetaten selv kontrollerer om stiftelsene oppfyller vilkårene for skattefradrag, og det vil bryte med den grunnleggende forutsetningen om at gavefradragsordningen skal være enkel å administrere.

Kravet om offentlig støtte gjelder bare for stiftelser. For andre organisasjoner (foreninger, selskap mv.) gjelder isteden et krav om «nasjonalt omfang». Dette innebærer i praksis at organisasjonen vil ha et visst antall medlemmer som kan drive egenkontroll med organisasjonens virksomhet. Dermed er det større trygghet for at organisasjonen benytter gavemidler til det godkjente formålet. Stiftelser har ikke medlemmer, slik at krav om nasjonalt omfang ikke passer for en stiftelse. Kravet om offentlig støtte for stiftelser kompenseres for at stiftelser mangler den innebygde egenkontrollen som medlemmene i en landsomfattende organisasjon innebærer. Uten kravet om offentlig støtte vil stiftelser både få en enklere vei inn i gavefradragsordningen og i mindre grad bli underlagt kontroll enn andre organisasjoner. Dette til tross for at stiftelser kan etableres av bare én person, og derfor heller burde ha et strengere kontrollregime.

Fjerning av kravet om offentlig støtte vil gjøre det enklere for utenlandske stiftelser hjemmehørende i andre EØS-stater å komme inn under gavefradragsordningen. Gavefradragsordningen omfatter også stiftelser med sete i andre EØS-stater, som kun tilgodeser formål utenfor Norges grenser. Kravet om offentlig støtte må for slike stiftelser anvendes så langt de passer i vedkommende land. Dette kan være et vanskelig kriterium å praktisere og kontrollere i utenlandske forhold, men vilkåret om offentlig støtte begrenser i

praksis antallet utenlandske stiftelser som kan komme inn under ordningen. Arbeidet med godkjenning og kontroll med utenlandske stiftelser vil være særlig krevende. Når det gjelder godkjenning, kan det oppstå spørsmål om det dreier seg om innretninger som kan likestilles med norske stiftelser, om det er ideelle innretninger og om man driver virksomhet innenfor godkjente formål. Dette må vurderes opp mot tilgjengelig informasjon. Det at organisasjonen er hjemmehørende i et annet land vil i seg selv begrense både informasjonstilgangen og kontrollmulighetene. Kontrollen med hvordan utenlandske stiftelser anvender gavemidlene vil være særlig vanskelig. Dette øker faren for at gavefradragsordningen kan bli misbrukt.

Departementet har vurdert om kontrollbehovet i gavefradragsordningen kan ivaretas av registrering i Frivillighetsregisteret. Både momskompensasjonsordningen og grasrotandelen er knyttet opp mot Frivillighetsregisteret og undergitt Stiftelsestilsynets kontroll. Frivillighetsregisteret skal sikre systematisk informasjon som kan styrke legitimitet til og kunnskap om frivillig aktivitet. Frivillig virksomhet som ikke anses allmenntilgjengelig, kan nektes registrering. Frivillig virksomhet er i denne sammenheng definert som «aktiviteter som ikke er fortjenestebasert». I tillegg avgrenses det mot offentlig virksomhet, samvirker og virksomhet som ikke anses allmenntilgjengelig. Før en enhet kan bli registrert i Frivillighetsregisteret, må den registreres i Enhetsregisteret. Det er frivillig å melde en stiftelse inn i Frivillighetsregisteret. Men dersom den meldes inn, oppstår plikt for kontaktperson til å melde inn opplysninger om styre, virksomhetstype og regnskap til registeret.

Målgruppen for merverdikompensasjon er «frivillige organisasjoner som innfrir vilkårene for registrering i Frivillighetsregisteret». For stiftelser er det et tilleggsvilkår at «frivillig innsats utgjør en viktig del av stiftelsens virksomhet». Grasrotandel omfatter «en enhet registrert i Frivillighetsregisteret» forutsatt at «enheten er ikke-fortjenestebasert og hovedsakelig basert på frivillig innsats».

Stiftelser som kan registrere seg i Frivillighetsregisteret, er alminnelige stiftelser «som ikke foretar utdelinger, eller som utelukkende foretar utdelinger til frivillig virksomhet», og næringsdrivende stiftelser «som utelukkende foretar utdelinger til frivillig virksomhet».

Det er imidlertid ikke sammenfall mellom anvendelsesområdet for Frivillighetsregisteret og gavefradragsordningen. Adgangen til å omfattes av gavefradragsordningen er langt snevrere enn

muligheten til å bli registrert i Frivillighetsregisteret. Frivillighetsregisteret retter seg mot alle aktiviteter som ikke er fortjenestebasert, mens gavefradragsordningen er avgrenset til enkelte positivt oppregnede ideelle formål.

Gavefradragsordningen omfatter således selskap, stiftelse eller sammenslutning som ikke har erverv til formål, og som driver omsorgs- og helsefremmende arbeid for barn eller ungdom, og for eldre, syke, funksjonshemmede eller andre svakstilte grupper, barne- og ungdomsrettet arbeid innen musikk, teater, litteratur, dans, idrett, friluftsliv o.l., religiøs eller annen livssynsrettet virksomhet, virksomhet til vern av menneskerettigheter eller utviklingshjelp, katastrofehjelp og virksomhet til forebygging av ulykker og skader, eller kulturvern, miljøvern, naturvern eller dyrevern. Den omfatter ikke frivillige organisasjoner som ikke driver arbeid innenfor disse nærmere angitte formålene.

Dersom man skal tilpasse anvendelsesområdet for gavefradragsordningen slik at organisasjoner som er registrert i Frivillighetsregisteret i hovedsak skal ha krav på å være omfattet av gavefradragsordningen, vil det innebære en grunnleggende endring av gavefradragsordningen. Konsekvensene av en slik endring er uoversiktlige. Av likebehandlingsgrunner bør endringen også få virkning for andre organisasjoner. Det kan i så fall bli vanskelig å opprettholde kravet om «nasjonalt omfang» for foreninger mv. under gavefradragsordningen, siden dette kravet ikke gjelder for stiftelser, og siden det heller ikke er et krav for registrering i Frivillighetsregisteret. Dette kan få store provenymessige konsekvenser.

En kunne videre tenke seg at registrering i Frivillighetsregisteret ble et vilkår for å omfattes av gavefradragsordningen, i tillegg til de gjeldende krav om gavemottakers formål, samt kravet om nasjonalt omfang for gavemottakere som ikke er stiftelser. Registrering i Frivillighetsregisteret innebærer imidlertid ikke at kontrollen med stiftelser blir vesentlig bedre enn det som allerede gjøres i regi av Stiftelsestilsynet, dersom det ikke følges opp med ytterligere kontroll. Et krav om at gavemottakere må registreres i Frivillighetsregisteret vil dermed ikke i seg selv føre til en betryggende kontroll for skatteformål.

Gavefradragsordningen kan ikke diskriminere mot frivillige gavemottakere i andre EØS-stater. En kobling i gavefradragsordningen til enheter som er registrert i Frivillighetsregisteret, medfører dermed at Frivillighetsregisteret i stort omfang også vil måtte registrere utenlandske stiftelser og tilsvarende enheter som ikke har noen an-

nen tilknytning til Norge enn at de ønsker å komme inn under gavefradragsordningen. Registreringen i seg selv gir ingen trygghet for at midlene går til de ønskede formålene. For å oppnå dette, må registreringen eventuelt kombineres med ressurskrevende nye kontrollrutiner rettet mot stiftelser og lignende enheter med sete i utlandet.

På denne bakgrunn kan departementet ikke se at kravet til offentlig støtte kan erstattes med andre mekanismer som kan ivareta behovet for kontroll og hensynet til en administrativ enkel gavefradragsordning. Departementet mener derfor at gavefradragsordningen ikke bør utvides til også å omfatte stiftelser som ikke mottar offentlig støtte.

23 Produksjonslinjer og eiendomsskatt på kraftanlegg

De fleste kraftanlegg må mate kraften inn til det ordinære nettet via egne linjer, såkalte produksjonslinjer. Enkelte kommuner skriver ut eiendomsskatt på produksjonslinjer, i tillegg til på kraftanlegget, og det har vært flere tvister om adgangen til dette. I september 2015 slo Høyesterett fast at produksjonslinjer for eiendomsskatteformål ikke er en del av kraftanlegget de betjener. Dermed kan produksjonslinjene eiendomsbeskattes separat. Flere kommuner kan i tiden framover ønske å skrive ut separat eiendomsskatt på produksjonslinjer. Høyesterettsdommen medfører videre at det ikke lenger gis fradrag for kostnader knyttet til produksjonslinjene i eiendomsbeskatningen av selve kraftverket.

Departementet mener at Høyesterettsdommen er uheldig ut fra et systemsynspunkt. Metoden for å verdsette kraftanlegg for eiendomsskatteformål tar utgangspunkt i markedsverdien av anlegget samlet sett. Alle driftsmidler som er nødvendige for å realisere verdien av kraftproduksjonen, må da regnes med i kraftanlegget. Uten nødvendige driftsmidler, for eksempel turbiner, generatorer, dammer, men også produksjonslinjer, vil ikke verdien av vannfallet (potensiell kraftproduksjon) kunne realiseres.

I grunnrenteskatten anses derfor produksjonslinjer som en del av kraftanlegget de betjener. Faglig sett bør linjene tilhøre kraftanlegget også for eiendomsskatteformål. Departementet legger videre vekt på at økt skatt på kraftanlegg gjennom særskilt skattlegging av produksjonslinjer er uheldig. Eiendomsskatten er en overskuddsuavhengig skatt som kan hindre samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer i kraftanlegg. Som omtalt i Energimeldingen vil det være et stort behov for oppgradering og vedlikehold i kraftanleggene i tiden framover.

Departementet vil sende på høring et forslag om å endre gjeldende rett slik at produksjonslinjer anses som en del av kraftanlegget de betjener. Forslaget innebærer at linjene ikke kan eiendomsbeskattes separat, og at kraftverkene igjen kan trekke fra kostnader til drift og vedlikehold av produksjonslinjene ved beregning av eiendomsskattegrunnlaget på kraftanlegget. En endring i tråd med forslaget vil medføre reduserte inntekter for kommuner som allerede har skrevet ut separat eiendomsskatt på produksjonslinjer. Departementets foreløpige beregninger antyder at virkningene er relativt beskjedne.

24 Anmodningsvedtak om innsyns- og klagerett for kommunene i skattesaker om verdsetting av kraftanlegg

Ved behandling av ny skatteforvaltningslov den 28. april 2016 i Innst. 231 L (2015–2016), jf. Prop. 38 L (2015–2016), fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak nr. 631:

«Stortinget ber regjeringen komme tilbake til Stortinget med forslag om innsynsrett og klageadgang for kommunene ved fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg.»

Departementet legger til grunn at forslaget innebærer at kommunene skal få innsyns- og klagerett i saker som gjelder verdsetting av kraftanlegg etter skatteloven. Den verdien anleggene får etter disse reglene er avgjørende for hvilken verdi kommunene skal bruke ved utskrivningen av eiendomsskatt.

Det må vurderes hvordan rettighetene skal gjennomføres i praksis. Blant annet må det tas stil-

ling til hvilket organ som skal være klageinstans, hvor lang klagefristen skal være og hvilke rettigheter den skattepliktige skal ha under klagesaksbehandlingen. Etter departementets vurdering må saken sendes på alminnelig høring før det fremmes lovforslag for Stortinget.

Skatteforvaltningsloven virker fra 1. januar 2017. Departementet tar sikte på å sende på høring forslag om å lovfeste innsyns- og klagerett for kommunene i løpet av høsten 2016. Et lovforslag kan da fremmes for Stortinget i løpet av vårsesjonen 2017 med ikraftsettingstidspunkt omkring 1. juli 2017. Disse nye reglene vil da tre i kraft noen måneder etter skatteforvaltningsloven for øvrig, men tidsnok til å gjelde ved klagebehandlingen for inntektsåret 2016, som er det første året den ordinære skattefastsettingen skal skje etter den nye loven.

25 Merverdiavgift

25.1 Anmodningsvedtak om merverdiavgift og transportvirksomhet

25.1.1 Bakgrunn

Anmodningsvedtak nr. 482 (2014–2015) ble fattet av Stortinget 26. mars 2015 ved behandlingen av et representantforslag, Dokument 8:93 S (2013–2014), jf. Innst. 148 S (2014–2015). Vedtaket lyder som følger:

«Stortinget ber regjeringen på egnet måte legge til rette for at alle selskaper som driver transportvirksomhet i Norge, svarer merverdiavgift til den norske staten etter norske regler.»

Finansdepartementet omtalte vedtaket i Prop. 1 S (2015–2016) Finansdepartementet. Departementet uttalte at etter sin vurdering er gjeldende merverdiavgiftsregelverk tilpasset utviklingen i transportbransjen, slik at utfordringene på dette området først og fremst er knyttet til annet regelverk enn det som gjelder merverdiavgift. Departementet uttalte at det likevel ville undersøke nærmere om det kunne finnes andre egnede måter å utvikle merverdiavgiftsregelverket på, og komme tilbake til saken når dette var utredet nærmere.

Finanskomiteen viste i sin innstilling (Innst. 148 S (2014–2015)) til at den er bekymret for utviklingen i næringen, at omfanget av kabotasje er stigende og til at ulikhet i lønns- og arbeidsvilkår innebærer en konkurransefordel for utenlandske aktører. Den la videre vekt på at spørsmålet om merverdiavgiftsplikt også medfører tap av skatte- og avgiftsinntekter for det norske samfunnet. Det ble lagt til grunn at utenlandske aktører kan «kamouflere» kabotasje som internasjonal transport slik at de får refundert inngående merverdiavgift på innsatsfaktorer.

Etter en ny vurdering finner departementet at det ikke er grunnlag for å foreslå endringer i merverdiavgiftsregelverket på området. For å adressere Stortingets bekymring vil departementet likevel foreslå at avgrensningen og praktiseringen av gjeldende merverdiavgiftsfritak for direkte

transport til og fra landet presiseres og vurderes nærmere. Det samme gjelder praktiseringen av registreringsgrensen for utenlandske transportører. Departementet vil også be Skatteetaten vurdere mer målrettede informasjonstiltak for å gjøre regelverket bedre tilgjengelig for alle som driver transportvirksomhet i Norge. Departementet viser også til oppfølgingen av anmodningsvedtak nr. 483 om Skatteetatens kontroll med transportnæringen, jf. Prop. 1 S (2016–2017) Finansdepartementet.

25.1.2 Gjeldende rett

I hvilken grad utenlandske næringsdrivende kan utføre oppdrag i Norge reguleres av lov 21. juni 2002 nr. 45 om yrkestransport med motorvogn eller fartøy (yrkestransportlova) og tilhørende forskrift. Regelverket hører inn under Samferdsdepartementets ansvarsområde. Gjennom EØS-avtalen er Norge forpliktet til å tillate kabotasje, det vil si innenlandsk transport av både gods og personer mot vederlag i et annet land enn der transportøren er hjemmehørende. Adgangen til kabotasje gjelder bare for transportører som er etablert i et EØS-land. For godstransport er det et vilkår at det fraktes last inn til Norge. Transportører kan ta tre oppdrag i Norge innen én uke etter at den internasjonale lasten er losset. Når det gjelder persontransport, kan kabotasje utføres «midlertidig» uten at dette er konkretisert nærmere.

Næringsdrivende skal registrere seg i Merverdiavgiftsregisteret og beregne utgående merverdiavgift når avgiftspliktig omsetning og uttak til sammen har oversteget 50 000 kroner over en periode på 12 måneder, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 første ledd. Etter gjeldende merverdiavgiftsregler er både innenlandsk person- og godstransport merverdiavgiftspliktig. Dette gjelder uavhengig av om virksomheten blir utført av transportører som er etablert i Norge eller i utlandet. Næringsdrivende som ikke har forretningssted eller hjemsted i merverdiavgiftsområdet skal registrere seg ved representant, jf. merverdiavgiftsloven § 2-1 sjette ledd. Med merverdiavgiftsområdet menes det norske fastlandet og alt område innenfor territorialgren-

sen, men ikke Svalbard, Jan Mayen eller de norske bilandene, jf. merverdiavgiftsloven § 1-2. Det er vedtatt en forenkling av dette regelverket, som foreløpig ikke har trådt i kraft. Endringen omtales nærmere i punkt 25.1.3.

Transporttjenester som finner sted i merverdiavgiftsområdet er fritatt for merverdiavgift dersom transporten skal skje direkte til eller fra steder utenfor merverdiavgiftsområdet, jf. merverdiavgiftsloven § 6-28 første ledd. Fritak for merverdiavgift innebærer at det ikke skal beregnes utgående merverdiavgift på omsetningen og at det foreligger fradragsrett for inngående avgift. Vilkåret om direkte transport anses oppfylt når det er sluttet en avtale om sammenhengende transport fra et sted i merverdiavgiftsområdet til et sted utenfor merverdiavgiftsområdet eller omvendt. Utfyllende bestemmelser til § 6-28 er gitt i merverdiavgiftsforskriften §§ 6-28-1 til 6-28-3. Fritaket gjelder både for norske og utenlandske transportører, og er utformet etter de samme prinsipper som regelverket hos viktige handelspartnere i EU.

Innenlandsk person- og godstransport er som nevnt merverdiavgiftspliktig selv om virksomheten blir utført av transportører som er etablert i utlandet. Næringsdrivende som omsetter tjenester i kabotasjevirkosomhet har dermed ikke valgfrihet når det gjelder registrering i Merverdiavgiftsregisteret. Det foreligger registreringsplikt når omsetningen overstiger 50 000 kroner i en 12 måneders periode. Registrerte virksomheter vil ha fradrag for inngående merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven § 8-1.

25.1.3 Departementets vurderinger

Departementet vil innledningsvis knytte noen merknader til betydningen for statens avgiftsinntekter av manglende etterlevelse av merverdiavgiftsregelverket på dette området. Innenfor det som er å definere som lovlig kabotasjevirkosomhet kan det være virksomheter som unnlater å registrere seg og beregne utgående merverdiavgift, selv om de har nådd beløpsgrensen på 50 000 kroner. Det er likevel ikke grunn til å anta at staten taper store beløp på manglende registrering.

For omsetning av persontransporttjenester skal det beregnes merverdiavgift med redusert sats på 10 pst. Samtidig har de avgiftspliktige full fradragsrett for inngående merverdiavgift med 25 pst. Samlet sett er det dermed grunn til å anta at det skjer en utbetaling fra staten til de registrerte virksomhetene. En manglende etterlevelse av avgiftsregelverket hos utenlandske aktører vil

derfor ikke isolert medføre et konkurransefortrinn sammenlignet med innenlandske aktører. Fordelen utenlandske aktører vil oppnå begrenser seg til det som kan spares av administrative kostnader. Likevel er det klart at gjeldende regelverk her skal følges.

Godstransport er merverdiavgiftspliktig med ordinær sats. Det er grunn til å anta at den største delen av godstransporten skjer til avgiftspliktig virksomhet, og at det dermed foreligger fradragsrett for merverdiavgiften. Svart omsetning vil derfor ikke innebære provenytap for staten, men vil derimot kunne medføre skjult avgiftsbelastning. For den delen av godstransporten som skjer til ikke-avgiftspliktige næringsdrivende og private, vil det imidlertid kunne være en fordel å unngå merverdiavgift på 25 pst. av transporten samt administrative kostnader ved etterlevelse.

Departementet har likevel foretatt en gjennomgang av gjeldende merverdiavgiftsregelverk i samarbeid med Skattedirektoratet for å undersøke om dette i for liten grad legger til rette for at alle selskaper som driver transportvirksomhet i Norge svarer merverdiavgift til staten etter norske regler.

Gjennom endringer i representantordningen for merverdiavgift er det allerede vedtatt en forenkling av gjennomføringen av merverdiavgiftsplikten for avgiftssubjekter som har avgiftspliktig omsetning i Norge, men som ikke har forretnings- eller hjemsted her, jf. Prop. 113 L (2015–2016) *Endringer i merverdiavgiftsloven (utvidet adgang til direkte registrering)*. Etter gjeldende regelverk må avgiftssubjekt som ikke er etablert i Norge, registreres med representant i det norske Merverdiavgiftsregisteret. Endringen innebærer at avgiftssubjekter som er hjemmehørende i en EØS-stat som etter skatteavtale eller annen folkerettslig overenskomst med Norge skal utveksle opplysninger og bistå med innfordring av merverdiavgiftskrav, skal kunne registreres direkte i Merverdiavgiftsregisteret, uten å måtte bruke representant. Endringen vil legge bedre til rette for at aktører som ikke har forretningssted eller hjemsted i Norge, skal kunne drive virksomhet her på tilsvarende vilkår som norske næringsdrivende. Det framgår av nevnte proposisjon at lovendringene bør tre i kraft så raskt som mulig, men at det er behov for forberedende tiltak før omleggingen av representantordningen kan iverksettes.

Enkeltstående transportoppdrag i Norge som genererer under 50 000 kroner i omsetning, utløser ikke merverdiavgiftsplikt etter gjeldende regler. Denne registreringsgrensen gjelder for all merverdiavgiftspliktig virksomhet i Norge, og

gjelder både norske næringsdrivende og utenlandske virksomheter. Selv om særskilte registreringsgrenser kompliserer regelverket og praktiseringen av dette, har departementet vurdert konsekvensene av eventuelt å innføre en registreringsgrense på kroner null for henholdsvis transportsektoren, transportoppdrag og utenlandske aktører i transportsektoren. En slik grense ville innebære at det skal beregnes merverdiavgift fra første krone ved omsetning i næringsvirksomhet og også omfatte kabotasjevirksomhet.

Innen transportsektoren er transportoppdragene av ulik art og omfang. Det vil dermed være vanskelig å finne gode kriterier for en avgrensning av tjenester utført av denne sektoren som sådan. En særskilt registreringsgrense vil derfor kunne gi ulik merverdiavgiftsbehandling ut i fra hvilke opplysninger som er registrert og hva slags annen omsetning virksomheten har.

En særskilt registreringsgrense kun for transportoppdrag må antas å ha liten betydning for større aktører, men vil kunne medføre at næringsdrivende med lav omsetning får registreringsplikt. Dette vil eksempelvis kunne gjelde næringsdrivende innen landbruket som tar på seg ett enkeltstående transportoppdrag. Den næringsdrivende vil etter gjeldende regelverk bli registrert i Merverdiavgiftsregisteret to hele kalenderår før virksomheten kan bli slettet. Dermed oppnås fradragsrett for inngående merverdiavgift for hele næringsvirksomheten i denne perioden. Virksomheter med lav omsetning har dessuten gjennomgående negativt merverdiavgiftsproveny, mens de legger beslag på en større andel administrative ressurser.

Departementet har også vurdert en særskilt registreringsgrense for utenlandske aktører i transportsektoren. En særskilt registreringsgrense for utenlandske aktører i transportsektoren vil gi næringsdrivende med lav omsetning økte administrative kostnader og medføre et negativt proveny når det gjelder persontransport. For godstransport vil provenyet bli positivt for den delen som ytes til ikke-avgiftspliktig virksomhet. Skatteetaten vil imidlertid få betydelig merarbeid ved gjennomføring av registrering, behandling av omsetningsoppgaver og kontrollarbeid.

Departementet antar at flertallet av utenlandske virksomheter som utfører lovlig kabotasjevirksomhet i Norge, vil være registreringspliktige etter gjeldende beløpsgrense. Misbruk av fritaket i merverdiavgiftsloven § 6-28 for direkte transport kan imidlertid skje ved at utenlandske næringsdrivende som har transportoppdrag direkte til Norge unnlater å beregne merverdiavgift for transport

innenlands av varer som faktisk er lastet på i Norge. Misbruket kan fortsette ved at den næringsdrivende likevel søker om refusjon av inngående avgift. Dette innebærer brudd på både registreringsplikt, plikt til å beregne merverdiavgift og refusjonsregelverket. En måte å unngå dette på ville være å fjerne fritaket for direkte transport. Dette ville imidlertid kreve en større omlegging av gjeldende merverdiavgiftsregelverk som departementet ikke ser det hensiktsmessig å arbeide med nå. Uten fritaket for direkte transport vil norske næringsdrivende som eksempelvis transporterer varer fra Norge og til utlandet kunne bli avgiftspliktige for den delen av transporten som finner sted i Norge. Norske transportører nyter dessuten godt av tilsvarende fritak i andre land.

Departementet ser imidlertid at det kan være dårlig etterlevelse av merverdiavgiftsregelverket av utenlandske transportører som tar oppdrag i Norge, og vil derfor foreta en nærmere vurdering av avgrensingen og praktiseringen av fritaket for direkte transport med sikte på presiseringer. Det er viktig at fritaket har klare rammer og at det ikke har større rekkevidde enn det begrunnelsen tilsier. Som ledd i dette arbeidet vil departementet også be Skatteetaten om å vurdere praktiseringen av registreringsgrensen for utenlandske transportører, blant annet hvorvidt omsetningen som gjelder transport til eller fra utlandet skal medregnes. Skatteetaten vil dessuten bli bedt om å vurdere mer målrettede informasjonstiltak for å gjøre regelverket bedre tilgjengelig for alle som driver transportvirksomhet i Norge. Departementet viser for øvrig til oppfølgingen av vedtak nr. 483 om Skatteetatens kontroll med transportnæringen, jf. Prop. 1 S (2016–2017) Finansdepartementet.

Departementet vil også vise til at det fra 1. juli 2015 er innført minstelønnsbestemmelser for godstransport på vei, herunder kabotasjekjøring, i Norge. Bestemmelsene framgår av forskrift 11. mai 2015 nr. 554 om allmenngjøring av tariffavtaler for godstransport på vei. Fra 1. oktober 2015 ble tilsvarende bestemmelser også innført for persontransport gjennom forskrift 27. mai 2015 nr. 815. Bakgrunnen for dette er ulike konkurransevilkår for utenlandske sjåførere og norske sjåførere, i form av lønns- og arbeidsbetingelser.

25.2 Nøytral merverdiavgift for helseforetakene

Som varslet i Prop. 122 S (2015–2016) *Tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet*

2016 foreslås det å innføre en ordning med nøytral merverdiavgift for helseforetakene fra 1. januar 2017.

Bakgrunnen for forslaget er at merverdiavgiften skaper en vridning når helseforetakene kan produsere tjenester med egne ansatte uten merverdiavgift, men blir belastet merverdiavgift dersom tilsvarende tjenester kjøpes av private virksomheter. Merverdiavgiften kan derfor motivere til egenproduksjon framfor å kjøpe tjenester fra private tilbydere. Innføringen av en ordning med nøytral merverdiavgift innebærer at helseforetakene vil få tilbakebetalt utgifter til merverdiavgift på varer og tjenester som inngår i driften av virksomheten. De tolv private institusjonene med langsiktige driftsavtaler med Helse Sør-Øst RHF og Helse Vest RHF, som årlig mottar oppdrags- og bestillerdokument, inkluderes i ordningen på linje

med de statlig eide helseforetakene. For øvrige spesialisthelsetjenester som helseforetakene kjøper fra private eller gir tilskudd til, vil det bli gitt en indirekte kompensasjon ved at de regionale helseforetakene ytes 5 pst. av betalt vederlag eller tilskudd til slike private virksomheter.

Ordningen er ingen støtteordning og det legges opp til at ordningen skal være budsjettneutryal for staten. På bakgrunn av regnskapstall for kjøp av varer og tjenester til driften i foretakene gjøres det et trekk i basisbevilgningene til de regionale helseforetakene i 2017 som kompenseres med bevilgninger basert på innsendte oppgaver over faktisk betalt og sjablongmessig beregnet merverdiavgift i løpet av året.

Det vises til nærmere omtale i Prop. 1 S (2016–2017) Helse- og omsorgsdepartementet.

26 Oppfølging av Grønn skattekommissjon

26.1 Innledning og sammendrag

Grønn skattekommissjon ble opprettet ved kongelig resolusjon 15. august 2014. Utvalget vurderte blant annet hvordan en ved økt bruk av klima- og miljøbegrunnede avgifter, og reduksjoner i andre skatter og avgifter, kunne oppnå lavere utslipp av klimagasser, et bedre miljø og en god økonomisk utvikling. Utvalget la fram sin rapport 9. desember 2015, jf. NOU 2015: 15 *Sett pris på miljøet – Rapport fra grønn skattekommissjon*.

Ved behandlingen av statsbudsjettet for 2016 traff Stortinget anmodningsvedtak nr. 70 om oppfølgingen av Grønn skattekommissjon, se Innst. 2 S (2015–2016):

«Stortinget ber regjeringen i statsbudsjettet for 2017 fremme forslag om et grønt skattesifte som en del av oppfølgingen av innstillingen fra grønn skattekommissjon. Et slikt skifte skal innebære en økning av avgifter på utslipp av CO₂ motsvart av en sektorvis reduksjon av andre skatter og avgifter. Avgifts- og skatteomleggingen skal være av en størrelse som forsterker klimaforliket og gir betydelige reduksjoner i klimautslippene.»

Videre følger det av avtalen mellom regjeringspartiene og Kristelig Folkeparti og Venstre om statsbudsjettet for 2016 at:

«Partiene er enige om et organisert samarbeid i oppfølgingen av grønn skattekommissjon og om gjennomføringen av det grønne skattesiftet. Dette skal skje gjennom en arbeidsgruppe mellom partiene med representasjon fra Statsministerens kontor og Finansdepartementet. Resultatet av gruppens arbeid skal forelegges partilederne. Arbeidet skal starte opp tidlig i 2016 slik at det kan være premissgivende når regjeringen fatter sine budsjettvedtak.»

Regjeringen fremmer forslag om et grønt skattesifte som en del av oppfølgingen av Grønn skattekommissjon. Forslaget innebærer økte avgifter på utslipp av klimagasser og bruk av drivstoff på

nærmere 1,6 mrd. kroner. De viktigste forslagene er å øke veibruksavgiften på drivstoff med 35 øre for autodiesel og 15 øre for bensin. Dette vil bidra til å jevne ut avgiftsforskjellen mellom autodiesel og bensin. I tillegg foreslår regjeringen å øke CO₂-avgiften på mineralolje som ikke er ilagt veibruksavgift. Avgiftsøkningene motsvares av sektorvis reduksjon av andre skatter og avgifter og kompensasjoner på utgiftssiden av budsjettet. Bilister og transportører kompenseres gjennom redusert årsavgift, økt reisefradrag, økt avskrivningssats for vogntog, lastebiler, busser, varebiler mv. samt gjennom reduserte bompengetakster utenom storbyområdene. Denne helhetlige avgifts- og skatteomleggingen bidrar til å forsterke klimaforliket og redusere klimagassutslippene. Avgiftsbelastningen flyttes fra eie til bruk av bil, noe som er et godt miljømessig grep for å bidra til reduserte utslipp fra bilparken. Med dette følger regjeringen opp anmodningsvedtaket om et grønt skattesifte fra stortingsbehandlingen av 2016-budsjettet.

I tråd med avtalen om statsbudsjettet for 2016 har regjeringspartiene hatt et organisert samarbeid med Kristelig Folkeparti og Venstre om oppfølgingen av Grønn skattekommissjon. På denne bakgrunn har regjeringen lagt til grunn enkelte overordnede prinsipper for oppfølgingen av Grønn skattekommissjon og for regjeringens budsjettforslag for 2017, se punkt 26.4.1. Det grønne skattesiftet må også ses i sammenheng med regjeringens klimapolitikk. En slik framstilling gis i Meld. St. 1 (2016–2017) Nasjonalbudsjettet 2017, punkt 3.8.

26.2 Utvalgets anbefalinger

Grønn skattekommissjon (utvalget) viser til at miljøtilstanden i Norge generelt anses som god, men at det fortsatt finnes lokale miljøproblemer. Norge påvirkes også av regionale miljøproblemer som langtransporterte luftforurensninger og globale miljøutfordringer som tap av biologisk mangfold og klimaendringer.

For å løse miljøutfordringene på en effektiv måte er det nødvendig at forurenseren tar hensyn til den skaden som påføres samfunnet. En avgift

på miljøskadelige aktiviteter innebærer at forurenser betaler for skaden. Dette vil gi insentiver til å redusere utslipp, samtidig som det blir mer lønnsomt å utvikle og ta i bruk ny og mer miljøvennlig teknologi. Avgifter er det mest kostnadseffektive virkemiddelet for å redusere miljøbelastning dersom nivået settes slik at avgiften enten dekker den marginale miljøskaden eller bidrar til at Norge innfrir sine internasjonale forpliktelser. Hensynet til kostnadseffektivitet tilsier at aktivitet som gir samme miljøskade bør ha lik avgift, uavhengig av sektor eller virksomhet. Utslppsreduksjoner vil da bli gjennomført der de samfunnsøkonomiske kostnadene er lavest.

Grønn skatteveksling innebærer ifølge utvalget at økte inntekter fra miljøavgifter og reduserte miljøskadelige subsidier skal brukes til å redusere skatter og avgifter med det største effektivitetstapet. Etablering av nye særordninger i skattesystemet eller nye øremerkede subsidieordninger vil derimot ikke bidra til å realisere de samfunnsøkonomiske effektivitetsgevinstene ved en grønn skatteveksling.

Utvalget presenterte mer enn 80 konkrete anbefalinger om endringer i eksisterende miljørelaterte skatter og avgifter, innføring av nye miljøavgifter samt fjerning av støtteordninger og skatteutgifter med negativ miljøpåvirkning. Forslagene omfatter blant annet:

- Innføre et nytt generelt avgiftsnivå på utslipp av klimagasser i ikke-kvotepliktig sektor tilsvarende gjeldende CO₂-avgift på bensin og diesel (420 kroner per tonn CO₂-ekvivalenter i 2016). Etter 2020 settes den generelle CO₂-avgiften på det nivå som er nødvendig for å nå det nasjonale utslippsmålet for ikke-kvotepliktig sektor på en kostnadseffektiv måte.
- Innføre CO₂-avgift på forbrenning av avfall.
- Innføre klimabegrunnet avgift på nitrogen i kunstgjødsel.
- Innføre avgift på rødt kjøtt og/eller redusere produksjonsstøtten til rødt kjøtt.
- Endre engangsavgiften ved å redusere og utjevne CO₂-komponenten slik at den ilegges med lik sats fra første gram CO₂-utslipp. NO_x-komponenten ses i sammenheng med CO₂-komponenten.
- Legge om kjøretøy- og drivstoffavgiftene og blant annet innføre GNSS-basert veiprising.

Utvalgets anbefalinger innebærer samlet sett en økning i statens inntekter med anslagsvis 25-30 mrd. kroner. Utvalget anbefaler at økte inntekter brukes til å redusere det generelle skattenivået for personer og selskaper.

26.3 Høringen

NOU 2015: 15 *Sett pris på miljøet – Rapport fra grønn skattekommissjon* ble overlevert departementet 9. desember 2015 og sendt på høring med høringsfrist 9. mars 2016.

Over 100 høringsinstanser avga høringsuttalelse. Det gis her en oppsummering av de viktigste synspunktene på de mest sentrale forslagene.

26.3.1 Generelle merknader

Flere høringsinstanser støtter utvalgets hovedkonklusjon om at forurenser skal betale og er positive til avgifter som et kostnadseffektivt virkemiddel for å redusere klimagassutslipp og annen miljøbelastning. Flere instanser mener likevel at avgifter må kombineres med andre virkemidler som blant annet direkte reguleringer og tilskuddsordninger. Videre støtter mange av høringsinstansene utvalgets anbefaling om at inntektene fra økte miljøavgifter skal brukes til generelle reduksjoner i skattesatsene for personer og selskaper. Enkelte instanser mener derimot at inntektene også bør brukes til å støtte miljøvennlige tiltak, som støtte til utvikling og bruk av lavutslippsteknologi. Enkelte viser også til at utvalgets forslag har konsekvenser på flere områder som må vurderes opp mot andre politiske målsetninger. Mange bransjeorganisasjoner har innvendinger mot økte avgifter på sine interesseområder.

Flere høringsinstanser peker på at utvalgets forslag til tiltak, herunder et generelt avgiftsnivå på utslipp av klimagasser i ikke-kvotepliktig sektor tilsvarende 420 kroner per tonn CO₂-ekvivalenter i 2016, kun vil gi utslippsreduksjoner på anslagsvis 1-2 mill. tonn CO₂-ekvivalenter per år. Ut fra dette hevdes det at de tallfestede forslagene dermed ikke vil være tilstrekkelig til at Norge oppfyller sin utslippsforpliktelse for 2030.

Flere instanser i skogsektoren mener det er uheldig at utvalget ikke har foreslått å bruke skogbruk, skogplanting og andre tiltak for å binde mer karbon i skog. Disse mener rapporten inneholder vesentlige mangler om skogens betydning for klimagassutslippene, samt skog- og tre-næringens bidrag i klimasammenheng.

Enkelte instanser (blant andre *Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO)* og *Hydro Energi AS*) peker på faren for karbonlekkasje ved ensidig klimaregulering i Norge og EU. *Norsk Tjenestemannslag (NTL)* mener at dersom skatte- og avgiftssystemet skal dreies mot større vekt på avgifter, må fordelingshensyn ivaretas.

26.3.2 Klimarelaterte avgifter

Flere instanser (blant andre *Landsorganisasjonen (LO)* og *NHO*) støtter forslaget om en generell CO₂-avgift på 420 kroner per tonn CO₂ for hele ikke-kvotepiktig sektor og viser til at dette kan gi en kostnadseffektiv tilnærming til klimapolitikken. Enkelte mener imidlertid at konsekvensene av ordinær avgiftsplikt for de som i dag har redusert sats eller fritak fra CO₂-avgift bør utredes nærmere. Blant andre *NHO* tar imidlertid også til orde for en ny miljøavtale mellom staten og næringslivet om etablering av et CO₂-fond for næringslivets transporter, etter modell av NO_x-fondet. Enkelte instanser blant annet i fiskerisektoren er uenig i at alle utslipp fra ikke-kvotepiktig sektor skal ilegges lik CO₂-avgift per tonn CO₂-ekvivalenter. For eksempel *Norges Fiskerlag* mener at økt CO₂-avgift for fiske og fangst vil føre til at en større del av landingen av fisk vil skje i land med lav eller ingen avgift. Dette vil redusere aktiviteten i norsk fiske, men ikke gi reduserte CO₂-utslipp. Flere miljøorganisasjoner mener at utvalgets forslag til felles nivå på 420 kroner per tonn CO₂ er for lavt og at det må økes.

Flere høringsinstanser er negative til å innføre en CO₂-avgift på forbrenning av avfall og viser til at det er et felles norsk-svensk marked for avfall og at en avgift på norsk avfall ikke vil påvirke prissettingen i Norge vesentlig. *Norsk Industri* mener avgiftsnivået bør være harmonisert også i framtiden. *Miljødirektoratet* viser til at EU jobber med å utvide kvoteplikten for forbrenning og at det kan være et bedre virkemiddel enn avgift. *Norsk Fjernvarme* mener at en avgift på sluttbehandling av avfall er et svært lite effektivt virkemiddel for å oppnå reduksjon i klimagassutslipp fra avfallsbehandling.

Flere instanser innen landbruket er negative til innføring av en klimaavgift på nitrogen i mineralgjødsel. Eksempelvis viser *Norges Bondelag* til den partssammensatte arbeidsgruppen som overleverte en rapport til landbruksministeren 19. februar 2016, som konkluderte med at:

«..innføring av en slik avgift i seg selv trolig ikke medføre noen vesentlig nedgang i klimagassutslipp. En avgift på mineralgjødsel vil især ramme de som ikke har andre kilder til plantenæring, dvs. store deler av åkerbruket i Norge, som er konsentrert i områder uten husdyrhold. Det vil medføre utgiftsøkning for landbruksnæringen, og især innen produksjon av korn og grønnsaker som ellers er ønskelig i et klimaperspektiv.»

Enkelte instanser er positive til at det innføres virkemidler for å redusere klimagassutslippene i jordbruket som avgift på rødt kjøtt eller en omlegging av produksjonsstøtten. Andre instanser, blant annet innen landbruket, er negative og peker på at dersom redusert norsk produksjon helt eller delvis erstattes av importvarer, kan utslippsgevinsten i Norge bli motsvart av utslippsøkninger i utlandet. *Helse- og omsorgsdepartementet* og *Hesledirektoratet* viser til at de samfunnsøkonomiske kostnadene ved inntak av rødt kjøtt forsterker begrunnelsen for å korrigere produksjon og forbruk av rødt kjøtt med avgifter. *Hesledirektoratet* mener når en skal vurdere en avgift eller redusert produksjonsstøtte for rødt kjøtt må en vektlegge at rødt kjøtt har klare negative helseeffekter.

26.3.3 Bilavgifter

Generelle innspill

Flere bilorganisasjoner, blant andre *Bilimportørenes landsforening (BIL)* og *Opplysningsrådet for Veitrafikken (OFV)*, mener veitrafikkens negative konsekvenser som utslipp, støy, slitasje og skader gjør det riktig at dette avgiftslegges. *Norges Automobil-Forbund (NAF)* er enig i at prising er et godt virkemiddel for å fremme miljøvennlig adferd, men mener man i tillegg bør vurdere subsidier for en raskere innfasing av grønn teknologi. *BIL*, *OFV* og *Kongelig Norsk Automobilklubb (KNA)* mener det vil være riktig å vri noe av avgiftene fra kjøp til bruk, men støtter ikke forslag om at provenyet opprettholdes, samtidig som bruksavgiftene øker. Enkelte miljøorganisasjoner, blant andre *Framtiden i våre hender* og *ZERO*, mener dagens avgifter på forurensende transportmidler og fossilt drivstoff gradvis bør økes.

Engangsavgiften

Flere bilorganisasjoner som *OFV*, *BIL*, *NAF* og *KNA* mener engangsavgiften bør reduseres, noe som vil gi en sikrere og mer miljøvennlig bilpark. Enkelte er også enig i at de bruksuavhengige avgiftene bør miljødifferensieres gjennom CO₂- og NO_x-komponentene. Flere miljøorganisasjoner tar imidlertid til orde for at engangsavgiften bør være høy og at CO₂-komponenten bør være progressiv. *Transportøkonomisk institutt (TØI)* er enig med utvalget når den sier at CO₂-beskatningen av biler går langt utover det samfunnsøkonomisk optimale nivået, vurdert ut fra en global pris på 420 kroner per tonn CO₂. *TØI* viser til egne beregninger som tilsier at den realøkonomiske kost-

naden ved elektrifisering av bilparken er mellom 400–2 500 kroner per tonn CO₂ regnet fram til 2050.

Flere instanser er enige i utvalgets forslag om at avgiftsfordelene for nullutslippsbiler gradvis bør reduseres og at elbiler i framtiden også bør betale for eksterne kostnader. Enkelte mener også det er fornuftig å vurdere nærmere forslaget om på sikt å erstatte dagens merverdiavgiftsfritak for elbil med et system basert på lik støtte per elbil. Flere bilorganisasjoner, blant andre *BIL*, *OFV*, *NAF* og *KNA*, mener det er for tidlig å fjerne elbilfordelene før andelen elbiler er vesentlig større enn i dag. De mener også at miljøvennlige drivstoffalternativer bør fritas for veibruksavgift i en overgangsfase. Enkelte miljøorganisasjoner, blant andre *ZERO* og *Natur og Ungdom*, støtter ikke forslaget om å avvike avgiftsfordelene for nullutslippsbiler. *Norsk elbilforening* viser til at elbiler foreløpig ikke er konkurransedyktige uten insentiver og at disse må videreføres.

Flere bilorganisasjoner, blant andre *BIL*, *OFV*, *NAF* og *KNA*, støtter omlegging av veibruksavgiften for å prise eksterne kostnader ved veitrafikken på en bedre måte. De mener det bør innføres et GNSS-basert (satellittbasert) system både for tunge kjøretøy og personbiler. Disse kan ikke se at personvern hensyn er en god begrunnelse mot et GNSS-basert system. Flere andre instanser, blant andre *NHO*, er positive til å vurdere elektronisk veiprisning til erstatning for dagens veibruksavgifter. *NHO* er også positive til tidsdifferensierte bompenger (køprising). *Norges Lastebileier-Forbund (NLF)* mener det ikke er tilrådelig å ta i bruk et satellittbasert system for tynge kjøretøy alene. Et slikt system kan medføre betydelig økte kostnader for næringen som ikke gir tilsvarende utslippseffekt. *NLF* viser videre til studier fra SINTEF/Møreforskning som har vist at det er usikkerhet om den samfunnsøkonomiske lønnsomheten i et slikt GNSS-basert system.

26.4 Regjeringens oppfølging av utvalgets anbefalinger

26.4.1 Overordnede prinsipper

I tråd med avtalen om statsbudsjettet for 2016 har regjeringspartiene hatt et organisert samarbeid med Kristelig Folkeparti og Venstre om oppfølgingen av Grønn skattekommisjon. På denne bakgrunn har regjeringen utarbeidet overordnede prinsipper som ligger til grunn for oppfølgingen av Grønn skattekommisjon og for regjeringens forslag til et grønt skatteskiift i budsjettet for 2017.

- Oppfølgingen skal være et bidrag til at Norge oppfyller sine internasjonale klimaforpliktelser blant annet i henhold til Paris-avtalen og oppfyllelse av en eventuell avtale om felles gjennomføring med EU.
- Virkemidler bør velges ut fra kriteriet om at forurenser betaler og at miljøskade prises med utgangspunkt i skadekostnaden.
- Klimaavgifter må bidra til at de globale utslippene går ned, og gi et vesentlig bidrag til at vi når nasjonale og internasjonale forpliktelser.
- Avgifter bør rettes mest mulig direkte mot miljøproblemet, det vil si direkte mot miljøskadelige aktiviteter eller utslipp.
- Utgangspunktet for avgifter bør være marginal skadekostnad (teknologinøytralitet), eventuelt slik at de reflekterer marginal tiltakskostnad ved oppfyllelse av gitte miljømål.
- Kostnadseffektivitet: Virkemidlene bør innrettes slik at et gitt miljømål oppnås til lavest mulige kostnader.
- Avgifter må vurderes opp mot andre virkemidler i miljøpolitikken, slik som kvoter, subsidier, direkte reguleringer, frivillige avtaler og informasjonskampanjer. Dobbel (eller multipl) virkemiddelbruk bør unngås, med mindre det foreligger særskilte grunner.

Regjeringens forslag til et grønt skatteskiift er en del av det samlede skatte- og avgiftsopplegget for 2017. Samlet innebærer skatte- og avgiftsopplegget nye, netto lettelse på om lag 2,8 mrd. kroner påløpt. Forslagene om det grønne skatteskiiftet må også ses i sammenheng endringene i personbeskatningen, som samlet sett medfører lettelse til brede grupper.

26.4.2 Grønt skatteskiift

I budsjettet for 2017 følger regjeringen opp Grønn skattekommisjon ved å øke miljøbegrunnede avgifter med nærmere 1,6 mrd. kroner. Det foreslås at provenyet fra økte miljøavgifter i sin helhet tilbakeføres gjennom sektorvise kompensasjoner, jf. anmodningsvedtak nr. 70. I tillegg foreslås det reduksjoner i bompenger utenfor storbyområdene med 500 mill. kroner.

Grønn skattekommisjon anbefalte at alle klimagassutslipp fra ikke-kvotepiktig sektor ilegges lik CO₂-avgift per tonn CO₂-ekvivalenter. Det nye, generelle avgiftsnivået for klimagasser ble anbefalt satt tilsvarende gjeldende CO₂-avgift på bensin og autodiesel (420 kroner per tonn CO₂ i 2016). Regjeringen følger opp dette ved å øke CO₂-avgiften på mineralolje som ikke er ilagt veibruksav-

gift, dvs. anleggsgass, fyringsolje, marin gassolje, mv., opp til dette nivået. Det vises til omtale i punkt 10.8.2. Avgiften på klimagassene HFK og PFK foreslås også satt opp til det generelle nivået for klimagassutslipp, se omtale i punkt 10.10.

Naturgass består i all hovedsak av metan som er en 25 ganger sterkere klimagass enn CO₂. Ved forbrenning omdannes metan til CO₂. Naturgass som slippes direkte ut til luft har derfor vesentlig større klimavirkning enn naturgass som forbrennes. I tråd med anbefalingen fra Grønn skattekomisjon foreslås det endringer i CO₂-avgiften for petroleumsvirksomheten slik at naturgass som slippes ut til luft har samme avgift som naturgass som forbrennes når det tas hensyn til klimavirkning. Provenyøkningen vil inngå i statens kontantstrøm fra petroleumsvirksomheten som overføres til Statens pensjonsfond utland. Det vises til omtale i punkt 10.8.2.

Norges geografi og spredte bosetning medfører at mange er avhengige av å bruke bil. Veitrafikken påfører imidlertid også samfunnet kostnader i form av ulykker, kø, støy, veislitasje og helse- og miljøskadelige utslipp. I tillegg til å skaffe staten inntekter har veibruksavgiftene på drivstoff til hensikt å stille brukeren overfor disse eksterne kostnadene. Grønn skattekomisjon pekte på at miljøavgifter i utgangspunktet bør legges på bruken av bil. Ifølge utvalget kan det argumenteres for at høyere bruksavhengige avgifter bør motsvares av lavere bruksuavhengige avgifter for å begrense det samlede avgiftnivået knyttet til bilhold. Videre ble det trukket fram at dagens veibruksavgift innebærer ulik beskatning av de eksterne kostnadene ved bruk av vei. For eksempel har mineraloljebasert diesel (autodiesel) en betydelig lavere avgift per energienhet enn bensin. I den helhetlige gjennomgangen av bilavgiftene som regjeringen la fram i Revidert nasjonalbudsjett 2015 ble det varslet at en målsetning på sikt er at alle fossile drivstoff ilegges veibruksavgift etter energiinnholdet i drivstoffet.

Regjeringen foreslår å øke veibruksavgiften på drivstoff med 35 øre for autodiesel og 15 øre for bensin. Dette vil bidra til å jevne ut avgiftsforskjellen mellom autodiesel og bensin. I tråd med anmodningsvedtak nr. 70 foreslår regjeringen samtidig å redusere årsavgiften med om lag 12 pst. reelt. Dette bidrar til å flytte avgiftsbelastningen fra eie til bruk av bil, noe som er et godt miljømessig grep for å bidra til reduserte utslipp fra bilparken. Se omtale i punkt 10.4.3 og 10.5.

Når veibruksavgiftene på drivstoff øker, vil de som benytter bil til arbeid, få økte utgifter til transport. Mange kan ha dårlig eller ingen tilgang på andre gode kollektivtilbud. For å kompensere personer med relativt lang reisevei til arbeid for økte drivstoffutgifter foreslår regjeringen å øke satsene i reisefradraget. Også personer som benytter kollektivtilbud på lange reiser vil få glede av økningen i fradraget, og samlet sett blir det dermed mer lønnsomt å benytte et slikt tilbud for de som har mulighet. Økte veibruksavgifter vil også øke næringslivets transportkostnader. For å kompensere næringslivet for økte drivstoffutgifter foreslår regjeringen å øke avskrivningssatsen i saldogruppe c (lastebiler, varebiler mv.) til 24 pst. Det vises til omtale i punkt 5.5.5 og 8.2. I tillegg foreslås det en ny tilskuddsordning til reduserte bompengetakster utenom storbyene med om lag 500 mill. kroner, se omtale under kap. 1330, post 75 i Prop. 1 S (2016–2017) for Samferdselsdepartementet.

Grønn skattekomisjon foreslo også endringer i engangsavgiften. Regjeringen viser imidlertid til enigheten med Kristelig Folkeparti og Venstre om den helhetlige gjennomgangen av bilavgiftene og følger opp denne med konkret forslag til omlegging av engangsavgiften, se punkt 10.4.2.

Regjeringen vil komme tilbake til oppfølging av eventuelle andre forslag fra Grønn skattekomisjon i senere budsjetter.

27 Utredning av tax free-ordningen

Ved behandlingen av Dokument 8:83 S (2013–2014) fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak (vedtak 71), jf. Innst. 63 S (2014–2015):

«Stortinget ber regjeringen legge fram en helhetlig utredning om taxfree-ordningen i inneværende stortingsperiode, inkludert en gjennomgang av de sosialpolitiske perspektivene.»

Anmodningsvedtaket følges opp i denne omtalen. Det er innhentet grunnlagsdokumenter fra Folkehelseinstituttet, Vinmonopolet og Avinor, samt en juridisk vurdering fra Advokatfirmaet Lund og Co.

27.1 Om tax free-ordningen

Med tax free-ordningen forstås her adgangen til ubeskattet salg av alkohol, tobakk, sjokolade og kosmetikk på lufthavn, fly og ferger i utenriksfart. Bakgrunnen for ordningen er i utgangspunktet en praktisk tilrettelegging for avgiftsfritak ved utførsel. Det rettslige grunnlaget for ordningen følger av tolloven, merverdiavgiftsloven og Stortingets avgiftsvedtak.

Tax free-ordningen åpner for at reisende kan kjøpe nærmere bestemte avgiftsfrie varer (dvs. uten merverdiavgift og ev. særavgifter og toll) på lufthavn, fly og ferger i utenriksfart, for så å innføre disse avgiftsfritt til Norge som reisegods. Ordningen er derfor et unntak fra hovedregelen om at alle varer som innføres til Norge, skal beskattes. Vilkår for avgiftsfri innførsel er at den reisende har oppholdt seg i utlandet i minst 24 timer, og at verdien av varer som totalt innføres avgiftsfritt, ikke overstiger 6 000 kroner. For alkohol- og tobakkvarer er det fastsatt nærmere begrensninger for mengde (kvote). Kjøp av vare på avgiftsfritt utsalg (tax free) ved ankomst likestilles med innførsel av vare og anses som reisegods. På avgiftsfritt utsalg på lufthavn kan det legges inn følgende varer:

- alkoholholdig drikk over 0,7 volumprosent
- sigaretter i hele kartonger
- andre tobakkvarer i originalpakninger

- sjokolade- og sukkervarer
- parfyme, kosmetikk og toalettartikler som hører under tolltariffens kapittel 33 og posisjon 34.01

Størrelsen på kvoten for alkohol er blant annet avhengig av om tobakk og brennevin medbringes. I utgangspunktet består den avgiftsfrie kvoten for innførsel av alkohol av én liter brennevin, 1,5 liter vin og 2 liter øl. Brennevinskvoten kan byttes i 1,5 liter øl eller vin, mens vinkvoten kan byttes i øl, liter for liter. Med virkning fra 1. juli 2014 ble det åpnet for at hele kvoten for tobakkvarer kan erstattes med 1,5 liter øl eller vin. Den avgiftsfrie kvoten for innførsel av tobakkvarer er 200 sigaretter eller 250 gram andre tobakkvarer (for eksempel snus eller rulletobakk) og 200 sigarettpapir.

For ferger i ruter mellom de nordiske landene trekker regelverket et skille mellom såkalte lange og korte ruter. Hovedregelen er at det ikke er adgang til avgiftsfritt salg av alkoholvarer på korte ruter. Unntak gjelder for korte ruter mellom Norge og Sverige på nærmere vilkår, og etter særskilt tillatelse fra Tolletaten. Slik tillatelse er gitt i dag for rute mellom Sandefjord og Strømstad. Bakgrunnen er inngåtte overenskomster innen Norden om det avgiftsfrie salget om bord på ferger mellom landene. (Den nordiske provianteringsoverenskomsten (1968) og Overenskomst mellom Norge og Sverige om proviantering av ubeskattede varer for salg om bord på såkalte korte ruter mellom Norge og Sverige (2002).)

Tillatelser til å drive avgiftsfritt utsalg på lufthavn med internasjonal status (tollager C) blir gitt ved Tolletaten. Per i dag er det gitt 15 slike tillatelser til norske lufthavner. Tax free ved ankomst på norsk lufthavn ble tillatt fra 1. juli 2005, jf. Budsjett-innst. S nr. 1 (2004–2005).

EU opphevet tax free-ordningen for reiser mellom EU-landene i 1999, og adgangen til å kjøpe tax free gjelder i dag kun ved reiser til og fra tredjeland. Mellom EU-land er det betydelig høyere kvoter for innførsel av alkohol- og tobakkvarer til eget bruk, men ordningen gjelder bare varer som er beskattet i kjøpslandet.

Tabell 27.1 Tax free-omsetning av alkohol- og tobakkvarer ved norske lufthavner i 2015. 1 000 liter eller kg

	Ankomst	Avgang	Totalt
Øl (1 000 liter).....	3 041	290	3 331
Vin (1 000 liter).....	6 339	763	7 102
Hetvin (1 000 liter).....	161	37	198
Brennevin (1 000 liter).....	1 999	1 335	3 334
Ren alkohol (1 000 liter).....	1 680	599	2 279
Sigaretter (1 000 kg).....	117	109	226
Snus (1 000 kg).....	129	141	270
Rulletobakk (1 000 kg).....	53	41	94

Kilde: Folkehelseinstituttet.

27.2 Omfang og provenyvirkninger

27.2.1 Omfang av tax free-handel

Innehaver av tillatelse til avgiftsfritt salg på lufthavn plikter å avgi opplysninger om omsetning av alkoholholdig drikk til bruk for statistiske formål til Folkehelseinstituttet. Det foreligger alkoholstatistikk fra og med 2010. Salg om bord på fly og ferger i utenriksfart er ikke omfattet. Det er ikke krav om at tax free-operatørene skal rapportere volumtall for omsetning av sjokolade, sukkervarer, parfyme mv. Tobakksskadeloven gir hjemmel til å gi forskrifter som pålegger blant annet den som har tillatelse til avgiftsfritt salg på flyplasser å avgi opplysninger til statistiske formål. Det er så langt ikke fastsatt slike forskrifter.

Tax free-omsetningen av alkohol- og tobakkvarer ved ankomst og avgang ved norske lufthavner i 2015 er vist i tabell 27.1.¹

Det avgiftsfrie salget av alkohol ved norske lufthavner påvirkes hovedsakelig av antall utenlandsreisende og langsiktige salgstrender. Antall utenlandsreisende økte fra 15,8 mill. i 2010 til om lag 21 mill. passasjerer i 2014 og 2015. Målt i ren alkohol, har tax free-salget fulgt tilnærmet samme utvikling. Salget av vin har økt i 2014 og 2015, samtidig som salget av brennevin har gått ned. Kvoten for avgiftsfri innførsel av vin og øl ble utvidet fra 1. juli 2014 for alle reisende som ikke inn-

førte tobakkvarer. Antall liter vin per ankomende reisende økte fra 0,49 liter i årene før kvoteendringen til 0,56 liter i 2015.

Med bakgrunn i spørreundersøkelser gjennomført 2014 og 2015 har Folkehelseinstituttet i samarbeid med Statistisk sentralbyrå kartlagt nordmenns forbruk av alkohol- og tobakkvarer fra uregistrerte kilder (tax free, grensehandel og annen handel i utlandet). Smugling er ikke inkludert i tallene. Anslått volum alkohol kjøpt tax free og innført til Norge i 2015 er gjengitt i tabell 27.2. Folkehelseinstituttet legger til grunn salgstallene for tax free-omsetningen ved ankomst til norske lufthavner, og gir i tillegg anslag på tax free-varer kjøpt på ferger, fly eller i utlandet.

Det er kun tax free-handel av alkohol som er tilgjengelig fra spørreundersøkelsen i 2015. Undersøkelsen våren 2014 ble brukt til å anslå omfanget av tax free-salg av tobakk i 2013, fordi kvoteendringen sommeren 2014 kan ha gitt andre salgandeler. Med utgangspunkt i tallene for 2013 har Folkehelseinstituttet gjort en framskriving av uregistrert omsetning av tobakkvarer i 2015. Som for alkohol legges også her salgstallene for ankomstsalg ved norske lufthavner til grunn, sammen med anslag for tax free-kjøp på ferger, fly og i utlandet. Anslagene for tax free tobakkvarer innført til Norge i 2015 er presentert i tabell 27.3. Folkehelseinstituttet understreker at disse anslagene er beheftet med usikkerhet.

27.2.2 Statens inntekter

Avgiftsfritaket for varer omsatt i tax free-butikker omfatter følgende særavgifter: avgift på alkohol-

¹ Kildene for tallene i punkt 27.2.1. er Bergvik, D. og Rossow, I. En vurdering av virkningen av dagens taxfree-ordning. Utredning til Helse- og omsorgsdepartementet. September 2016, Folkehelseinstituttet.

Tabell 27.2 Tax free alkoholvarer innført til Norge i 2015. Salgstall fra tax free ved norske lufthavner og anslag for andre kilder. 1 000 liter

	Lufthavn	Ferge, fly eller utlandet	Sum
Øl	3 041	1 285	4 326
Vin	6 339	1 747	8 086
Brennevin	1 999	642	2 641
Rusbrus/Sider	47	56	103
Hetvin	161	52	213
Ren alkohol	1 676	519	2 195

Kilde: Folkehelseinstituttet.

holdige drikkevarer, grunnavgift på engangsemballasje for drikkevarer, miljøavgift på drikkevareemballasje, avgift på tobakkvarer og avgift på sjokolade- og sukkervarer. Fritaket omfatter videre toll ved import for enkelte av disse varene, samt merverdiavgift med en sats på 25 pst. på alkohol, tobakkvarer og parfyme og 15 pst. for sjokolade og sukkervarer. Tax free-ordningen gir dermed et inntektstap for staten.

Det er betydelig usikkerhet knyttet til beregningen av provenyvirkningen av tax free-ordningen. Hvis muligheten til tax free-handel ble fjernet, mens innførselskvotene for alkohol og tobakk ble beholdt, vil en del av varene som i dag handles avgiftsfritt på ferger og lufthavner bli erstattet med tilsvarende varer kjøpt i utlandet. En annen andel vil bli erstattet med tilsvarende varer kjøpt avgiftslagt i Norge, noe vil bli smuglet inn og noe vil ikke bli forbrukt i det hele tatt. Imidlertid finnes ingen empiri på hvordan forbruket som i dag handles avgiftsfritt ville fordele seg mellom de ulike alternativene dersom tax free-ordningen ble avvirket. For beregning av provenyvirkningen av tax free-ordningen er det bare den andelen som alternativt vil bli kjøpt avgiftslagt i Norge som er re-

levant, og størrelsen på denne er svært usikker. Beregningene i dette avsnittet er derfor først og fremst et regneeksempel på mulig størrelsesorden, og ikke et nøyaktig provenyanslag.

Som det framgår av punkt 27.3 ville en avvikling av tax free-ordningen redusert Avinors kommersielle inntekter. Dette ville fått betydning for finansieringen av Avinor. Det er ikke tatt hensyn til slike forhold i beregningene under.

Alkohol- og tobakkvarer

I rapporten Avgiftsfritt salg på flyplasser og ferger i utenlandstrafikk (2012) har Statens institutt for rusmiddelforskning (Sirus) gitt anslag på provenytapet for staten ved at tobakk og alkohol selges avgiftsfritt på lufthavner og ferger. Sirus tok utgangspunkt i anslått volum av alkohol- og tobakkvarer som blir kjøpt på tax free-utsalg på flyplasser og som forbrukes i Norge. Sirus la til grunn at 50 pst. av alkoholen og 75 pst. av tobakkvarene alternativt ville blitt kjøpt avgiftslagt i Norge dersom muligheten til tax free-handel ikke var til stede. I beregningen nedenfor legges de samme antagelsene til grunn.

Tabell 27.3 Tax free tobakkvarer innført til Norge i 2015. Salgstall fra tax free ved norske lufthavner og anslag for andre kilder. 1 000 kg

	Lufthavn	Ferge, fly eller utlandet	Sum
Sigaretter	117	34	151
Rulletobakk	53	9	62
Snus	129	5	134

Kilde: Folkehelseinstituttet

Tabell 27.2 viser anslått volum alkoholvarer som ble kjøpt på tax free-utsalg og innført til Norge i 2015. Dersom en antar at halvparten av denne alkoholomsetningen alternativt ville blitt solgt avgiftslagt i Norge hvis det ikke var mulighet til tax free-handel, kan det anslås at tax free-handel av alkohol ga staten et påløpt provenytab i størrelsesorden 925 mill. kroner i 2015. For vin og brennevin er det lagt til grunn gjennomsnittlige priser, alkoholinnhold og emballasjestørrelser på Vinmonopolet i 2015. For øl er det innhentet prisinformasjon og antagelse om emballasjestørrelser fra Bryggeri- og drikkevareforeningen. Det er butikkprisene på øl som er lagt til grunn.

Tabell 27.3 viser anslått volum tobakkvarer som ble kjøpt tax free og innført til Norge i 2015. Hvis 75 pst. av denne tobakkomsetningen alternativt ville blitt solgt avgiftslagt i Norge, kan tax free-ordningen for tobakkvarer anslås å ha gitt et provenytab i størrelsesorden 725 mill. kroner i 2015. Innenlandske priser på avgiftslagte tobakkvarer er innhentet fra Helsedirektoratet og Tobakkindustriens felleskontor. Provenyanslaget for tobakkvarer er betydelig lavere enn tidligere tall gitt i svar på spørsmål fra Stortinget. Det skyldes hovedsakelig at Folkehelseinstituttet har nedjustert anslått volum av tobakkvarer som omsettes i tax free-butikker.

Sjokolade, sukkervarer, parfyme mv.

Ifølge tall Avinor har innhentet fra tax free-operatøren Travel Retail Norway (TRN), ble det omsatt avgiftsfrie sukkervarer og parfyme for nesten 1,8 mrd. kroner på Avinors lufthavner i 2015, jf. tabell 27.4. TRN anslår at verdien av sparte særavgifter, toll og merverdiavgift samlet sett utgjorde 548 mill. kroner. I tillegg omsettes det slike varer avgiftsfritt på de ikke-statlige lufthavnene, på ferger i utlandstrafikk og på fly.

Verdien av sparte avgifter og toll må ikke forveksles med statens inntektstap som følge av tax free-ordningen. Dersom varene som i dag omset-

tes på tax free-utsalg alternativt ble omsatt avgiftslagt i Norge, ville både volum og prisen på varene sannsynligvis vært en annen. Departementene har imidlertid ingen gode anslag på mulig avgiftslagt omsetningsvolum eller pris på sjokolade, sukkervarer, parfyme mv. i Norge dersom tax free-ordningen ble avvirket.

27.3 Tax free-salgets betydning for lufthavnene

27.3.1 Om finansiering av lufthavner gjennom inntekter fra avgiftsfritt salg (tax free)

Avinor AS har ansvar for 46 statlige lufthavner. Avinors lufthavnvirksomhet er i dag finansiert gjennom inntekter fra lufthavnavgifter, avgiftsfritt salg (tax free) og annen kommersiell virksomhet (restauranter, butikker, parkering og hoteller i tilknytning til lufthavnene). To ikke-statlige lufthavner med kommersiell utenlands passasjertrafikk (Sandefjord lufthavn Torp og Moss lufthavn Rygge) har inntekter fra avgiftsfritt salg. Tre ikke-statlige lufthavner (Stord, Ørland og Notodden) har ikke utlandstrafikk og inntekter fra avgiftsfritt salg, men mottar tilskudd over statsbudsjettet.

Tax free-ordningen fungerer som en subsidie til lufthavnvirksomhet ved at staten gir avkall på avgiftsinntekter. På ikke-statlige lufthavner bidrar tax free-inntekter direkte til å finansiere kostnadene ved å drive lufthavnene. På Avinors lufthavner bidrar inntekter fra tax free-handel til at staten kan fastsette lufthavnavgifter som til sammen er lavere enn kostnadene ved å drifte samtlige 46 lufthavner i nettverket. Tax free-inntektene bidrar også til at Avinor kan finansiere drift og investeringer i ulønnsomme lufthavner og til at Avinor kan utføre samfunnsplagte oppgaver.

Det er i prinsippet mulig å finansiere norske lufthavner ved økte tilskudd over statsbudsjettet eller økte lufthavnavgifter. Hva som er den mest

Tabell 27.4 Omsetning og estimert verdi av avgiftsfritaket for sukkervarer, parfyme mv. på Avinors flyplasser i 2015. Mill. kroner

	Omsetning	Estimert særavgift og toll	Estimert merverdiavgift
Sukkervarer	632,8	141,7	116,2
Parfyme	1 160,5	-	290,1
Totalt	1 793,3	141,7	406,3

Kilde: Avinor.

effektive måten å finansiere norske lufthavner på, avhenger av de samfunnsøkonomiske kostnadene ved de ulike finansieringskildene. Kostnader ved å finansiere lufthavner gjennom avgiftsfritt salg kan omfatte blant annet vridninger i konsum ved at forbrukerne handler mer avgiftsfrie varer, kostnader for lufthavnene av å hente inn verdien av det avgiftsfrie salget (herunder administrative kostnader), helsemessige kostnader ved økt forbruk av tobakk og alkohol og miljøkostnader ved flere flyreiser. Finansiering over statsbudsjettet eller gjennom økning av gjeldende lufthavnavgifter medfører også samfunnsøkonomiske kostnader. Det er ikke laget anslag for de samlede samfunnsøkonomiske kostnadene ved finansiering av lufthavner gjennom tax free-salg.

Ved at inntektene fra tax free-salget benyttes til å subsidiere ulønnsomme lufthavner, holdes disse inntektene og utgiftene til lufthavnene utenfor statsbudsjettet. Midlene blir ikke synliggjort på statsbudsjettets utgifts- og inntektsside, og man får heller ikke vurdert midlene opp mot andre prioriterte formål i en helhetlig budsjettbehandling.

Verdiene av rettigheter til å drive avgiftsfritt salg på lufthavner er potensielt store, og verdiene tilfaller både lufthavnene, flypassasjerene og driftsoperatørene av det avgiftsfrie salget. Fordeelingen av verdiene mellom lufthavnene og passasjerene på den ene siden og driftsoperatørene på den andre, avhenger blant annet av om rettighetene tildeles etter virksom konkurranse. Hvis det er få interessenter som deltar i konkurransen om å drive avgiftsfritt salg, kan verdiene i større grad tilfalle driftsoperatørene. Markedsstrukturen og lufthavnenes evner til å hente ut verdiene av disse rettighetene kan dermed ha stor betydning for om inntekter fra avgiftsfritt salg er effektiv finansiering av lufthavner. Det er ikke foretatt analyser av hvordan verdiene i dag fordeles mellom lufthavnene og driftsoperatørene.

27.3.2 Nærmere om avgiftsfritt salg ved norske lufthavner

Avgiftsfritt salg er en betydelig inntektskilde for Avinor og ikke-statlige lufthavner. Avinor har kontrakt med selskapet Travel Retail Norway AS for drift av tax free-salget ved fem store lufthavner (Oslo, Bergen, Trondheim, Stavanger og Kristiansand). Kontrakten omfatter også vareleveranser til Avinors egendrevne butikker ved små og mellomstore lufthavner.

Gjeldende kontrakt mellom Avinor og Travel Retail Norway AS om det avgiftsfrie salget på Avinors lufthavner løper fram til 31. desember 2022. Det er lagt til grunn at eksisterende avtaleforhold mellom Avinor og Travel Retail Norway respekteres. Avinor planlegger å avholde en ny konkurranse for avgiftsfritt salg i god tid før avtalen løper ut. Avtalepartene vil ha mulighet til å heve kontrakten ved et eventuelt offentlig vedtak med vesentlige endringer/avvikling av tax free-ordningen.

Avinor hadde 2,5 mrd. kroner i salgs- og leieinntekter fra tax free-virksomhet i 2015. Dette utgjorde 27 pst. av samlet driftsinntekt på 9,4 mrd. kroner fra lufthavnvirksomheten (Avinors års- og samfunnsansvarsrapport 2015). Inntektene fra tax free-virksomheten er i all hovedsak omsetningsbaserte inntekter fra kontrakten med Travel Retail Norway AS. Ved en avvikling av tax free-ordningen vil alternativ bruk av butikkarealene kunne gi Avinor vesentlig lavere inntektsmuligheter enn med dagens ordning.

Informasjon om inntektene fra salg av tax free-varer ved de ikke-statlige lufthavnene er ikke offentlig tilgjengelig. Avinor har imidlertid anslått at inntektene i 2015 utgjorde om lag 200 mill. kroner samlet for Sandefjord lufthavn Torp og Moss lufthavn Rygge (Avinor, 15. april 2016). Det er betydelig usikkerhet knyttet til dette anslaget.

Tax free-ordningen bidrar til å opprettholde dagens lufthavntilbud. Virkningene for lufthavnene ved bortfall av inntekter fra tax free-salg kan være redusert lufthavntilbud og flytilbud. Inntektsbortfallet kan eventuelt kompenseres helt eller delvis med økte statlige bevilgninger og/eller økte lufthavnavgifter. Ved endringer av tax free-ordningen vil omfanget av virkningene for fly-/lufthavntilbudet derfor bestemmes av politiske valg knyttet til statlige bevilgninger og Avinors lufthavnavgifter. Virkningene for lufthavnene og staten, (utover provenyeffekter, som er beskrevet i punkt 27.2.), er drøftet nærmere i tre overordnede scenarier:

- a. Bortfall av tax free-inntekter, ingen kompenserte tiltak
- b. Bortfall av tax free-inntekter, økte statlige bevilgninger til lufthavndrift
- c. Bortfall av tax free-inntekter, økte lufthavnavgifter

Dersom det blir aktuelt å endre/avvikle tax free-ordningen, bør det foretas en mer omfattende utredning av virkningene av et konkret forslag.

Scenario a: Bortfall av tax free-inntekter, ingen kompensierende tiltak

Tax free-inntektene har stor betydning for Avinors økonomi og bidrar til å finansiere drift og investeringer ved Avinors lufthavner. Bortfall av vesentlige inntekter fra tax free-salg kan medføre lavere inntekter til staten gjennom redusert utbytte fra Avinor. Statens inntekter fra utbytte fra Avinor i 2015 var 500 mill. kroner. Gjeldende utbyttepolitikk er at det tas 50 pst. utbytte av Avinors årsresultat, begrenset til maksimalt 500 mill. kroner for regnskapsårene 2014–2017.

Bortfall av vesentlige inntekter fra tax free-salg vil sannsynligvis medføre at omfanget av dagens krysssubsidiering av ulønnsomme lufthavner ikke kan opprettholdes. Krysssubsidieringen omfatter Avinors 42 små og mellomstore (regionale) lufthavner som i 2015 hadde et negativt driftsresultat på til sammen 1,2 mrd. kroner (Avinors års- og samfunnsansvarsrapport 2015). Ved et betydelig inntektsbortfall må Avinor vurdere å redusere lufthavntilbudet og tjenestetilbudet ved lufthavnene.

Faller inntektene bort, vil det være nærliggende å vurdere nedleggelse av enkelte ulønnsomme lufthavner. Avinor gjennomførte i 2015 en analyse av lufthavnstrukturen som omfattet 17 lokale lufthavner på kortbanenettet. Avinor konkluderte da med at dagens kostnadsnivå ved lokale lufthavner må reduseres for at Avinor skal kunne oppfylle samfunnsoppdraget med en tilfredsstillende finansiell bæreevne. Bortfall av vesentlige inntekter fra tax free-salg vil ytterligere kunne svekke Avinors finansielle bæreevne og således aktualisere nedleggelse av lokale lufthavner.

Nedleggelse av lokale lufthavner kan medføre reduserte kostnader for staten til kjøp av flyruter ved lokale lufthavner. I Revidert nasjonalbudsjett 2016 er det bevilget 796,1 mill. kroner til kjøp av ulønnsomme flyruter. Dette omfatter i all hovedsak kjøp av flyruter til lokale lufthavner i distriktene.

Tax free-inntektene bidrar også til at Avinor kan finansiere en rekke samfunnsplågte oppgaver. Dette omfatter blant annet oppgaver knyttet til luftambulanseredskap ved lufthavnene, allmenflyging og luftsport. De samlede kostnadene for samfunnsplågte oppgaver knyttet til lufthavnene anslås av Avinor til 355–420 mill. kroner årlig (Avinors plan for virksomheten 2016–2018).

Faller tax free-inntektene bort, må det vurderes om de ulike samfunnsplågte oppgavene kan brukerfinansieres, finansieres over statsbudsjettet eller om Avinors tjenestetilbud bør reduseres.

Mange oppgaver kan brukerfinansieres, men dette vil også medføre økte kostnader for staten. For eksempel er luftambulanseredskapen, som kan brukerfinansieres av helsetjenesten, anslått å koste Avinor om lag 150 mill. kroner årlig (Avinors plan for virksomheten 2016–2018).

Lønnsomheten ved Sandefjord lufthavn, Torp (i tillegg til Moss lufthavn, Rygge) blir redusert dersom inntektene fra tax free-salget skulle falle bort. Forverret økonomi kan medføre at lufthavndriften blir ulønnsom og at eierne må avvikle lufthavndriften.

Scenario b: Bortfall av tax free-inntekter, økte statlige bevilgninger til lufthavndrift

For å opprettholde dagens lufthavntilbud kan staten kompensere bortfall av tax free-inntekter ved å bevilge tilskudd til ulønnsomme lufthavner over statsbudsjettet. Avinors små og mellomstore lufthavner hadde i 2015 et negativt driftsresultat på 1,2 mrd. kroner. En tilsvarende statlig bevilgning forventes å være nødvendig for å dekke de årlige driftskostnadene ved samtlige av Avinors ulønnsomme lufthavner, hvis ikke lufthavnavgiftene skal øke. Det kan også være behov for tilskudd til investeringer for å opprettholde tjenestetilbudet ved lufthavnene.

En ordning med tilskudd til ulønnsomme statlige lufthavner eksisterte i 2003 da Luftfartsverket ble omdannet til Avinor. Denne ordningen ble avvirket etter 2005, blant annet fordi Avinor fikk økte inntekter da det 1. juli 2005 ble åpnet for salg av tax free-varer ved ankomst. Dersom staten på nytt skal bevilge tilskudd til Avinors ulønnsomme lufthavner, må det vurderes hvordan dette kan gjennomføres i henhold til gjeldende statsstøtteregulering. Eventuelt kan det vurderes å etablere en ordning med kjøp av ulønnsomme lufthavntjenester, som også ble vurdert i 2003 (jf. St.meld. nr. 36 (2003–2004) Om virksomheten til Avinor AS).

En eventuell ordning med tilskudd/kjøp av ulønnsomme lufthavntjenester kan også omfatte ikke-statlige lufthavner. Dette antas imidlertid å kreve en omlegging av lufthavnavgiftene som forretningsmodellen for Torp lufthavn (og Rygge lufthavn) baserer seg på (lavpris-lufthavner). Konsekvensene av dette må eventuelt vurderes nærmere.

Scenario c: Bortfall av tax free-inntekter, økte lufthavnavgifter

Avinors lufthavnavgifter omfatter start- og passasjeravgift, som er et vederlag flyselskapene skal

betale for lufthavntjenester.² Disse lufthavnavgiftene skal dekke Avinors kostnader ved å eie, drive og utvikle et landsomfattende nett av lufthavner. Avinor plikter å bruke kommersielle inntekter til å subsidiere (redusere) start- og passasjeravgiftene. De ikke-statlige lufthavnene fastsetter selv lufthavnavgiftene.

Start- og passasjeravgiftene ved Avinors lufthavner fastsettes av Luftfartstilsynet, basert på en rammebeslutning fra Samferdselsdepartementet om inntektsbehovet for Avinor. Kommersielle inntekter bidrar til å redusere Avinors inntektsbehov når grunnlaget for start- og passasjeravgiftene beregnes. Det er også innført en rabattordning der Avinors små og mellomstore lufthavner får 30 pst. lavere startavgift. Avinor tilbyr også oppstartsrabatter for nye ruter til utlandet samt en bonusordning for passasjervekst.

Ved bortfall av tax free-inntekter vil det være mulig å øke inntektene fra start- og passasjeravgiften ved å øke satsene og/eller ved å endre rabattordningene. Passasjeravgiften var på 54 kroner per avreist passasjer i 2015, mens startavgiften beregnes på grunnlag av flyets vekt og varierer mellom rundt 14 kr/MTOW og 68 kr/MTOW (MTOW: Maximum takeoff weight). Avinor hadde om lag 25 mill. avreiste passasjer i 2015, og Avinors inntekt fra start- og passasjeravgiften utgjorde samlet sett om lag 2,5 mrd. kroner (Avinors års- og samfunnsansvarsrapport 2015). Dette er omtrent på nivå med Avinors inntekter fra tax free-salget. Avgiftsnivået måtte således økes betydelig for at inntekter fra start- og passasjeravgifter skal kunne kompensere for bortfall av tax free-inntekter.

Lufthavner som konkurrerer med lufthavner i utlandet, vil kunne tape markedsandeler/trafikk dersom lufthavnavgiftene øker mye. Økte lufthavnavgifter vil blant annet kunne gi et redusert internasjonalt rutetilbud fra Oslo lufthavn, som følge av at Oslo lufthavn konkurrerer med Stockholm lufthavn Arlanda og København lufthavn Kastrup om å tiltrekke seg internasjonal trafikk. Økte lufthavnavgifter vil også redusere lønnsomheten for flyselskapene. Flyruter med allerede svak lønnsomhet, slik man særlig finner blant distriktsrutene, kan bli redusert eller nedlagt. Hvis rutene videreføres som statlig kjøp, vil statens kostnader øke.

Økte lufthavnavgifter vil også bidra til økte kostnader ved det allerede etablerte statlige kjøp

pet av regionale flyruter. Gjeldende kontrakter for flyrutekjøp innebærer at staten er forpliktet til å kompensere flyselskapene for økte lufthavnavgifter. Videre kan økte lufthavnavgifter bidra til økte kostnader for staten i fremtidige flyruteanbud.

27.4 Virkninger for klima og miljø

27.4.1 Luftfart

Utslippene fra innenriks luftfart var i 2014 på 1,4 mill. tonn CO₂-ekvivalenter, noe som tilsvarer 2,6 pst. av norske utslipp. Det har blitt beregnet at utslipp fra fly høyt oppe i atmosfæren har rundt 1,8 ganger så stor klimaeffekt som utslipp nede på bakken.

Tax free-ordningen gjør at kostnadene for flyselskap og billettprisene for passasjerer er lavere enn de ville vært uten en slik ordning (og uten et tilsvarende tilskudd over statsbudsjettet), og at flytrafikk og utslipp derfor er høyere.

Beregninger av den samlede effekten på klimagassutslipp og miljø av redusert flytrafikk i Norge, som følge av en tenkt ikke-kompensert avvikling av tax free-ordningen, bør ta høyde for at noen reiser overføres til andre transportformer og at utslippene der kan øke. Slike effekter er vanskelig å anslå og krever at hele transportsystemet ses i sammenheng. De fleste lengre reiser er ikke godt tilrettelagt for andre transportformer enn fly. Dette gjelder særlig utenlandsruter, som har en andel på rundt 40 pst. av totalt antall flypassasjerer.

Effekten på utslipp av en eventuell avvikling av tax free-ordningen vil også avhenge av hvorvidt innførselskvoten beholdes eller ikke. Grønn skattekommisjon foreslår at innførselskvotene fjernes.

Avvikling av tax free-ordningen, uten en samtidig avvikling av innførselskvotene, kan føre til økt innførsel av alkohol og tobakk fra utlandet i forbindelse med utenlandsreiser, ettersom slike varer fremdeles vil være vesentlig rimeligere i de fleste andre land enn i Norge. Dette kan øke flyenes vekt, og dermed deres drivstofforbruk og utslipp, sammenlignet med dagens situasjon. Effekten må imidlertid korrigeres for at de fleste av varene uansett må transporteres til Norge for salg. I tillegg ville en avvikling av tax free-ordningen trolig føre til færre flyreiser.

Størstedelen av norsk innenriks luftfart har både kvoteplikt og CO₂-avgift. Flygninger mellom Norge og andre EØS-land er inkludert i EUs kvotesystem for luftfart, men fritatt for norsk CO₂-avgift. Ettersom en stor del av flytrafikken i Norge, og til og fra Norge og EØS-området, er dekket av

² Passasjeravgift til Avinor må ikke forveksles med flypassasjeravgiften, som er en særavgift der inntekten går til statskassen.

EUs kvotesystem for luftfart, kan klimavirkningen av redusert flytrafikk i Norge være begrenset. Dette henger sammen med at de frigjorte kvotene som følge av reduserte utslipp i Norge kan benyttes i andre land.³ Utenriks luftfart mellom lufthavner i Norge og land utenfor EØS-området har verken kvoteplikt eller CO₂-avgift.

Flyvninger ut av EØS-området, samt en del av utslippene fra innenriks luftfart, er imidlertid ikke omfattet av EUs kvotesystem. Til sammen utgjør dette om lag 20 pst. av utslippene fra norsk luftfart. Dermed kan redusert norsk flyaktivitet ha en positiv effekt på klimagassutslippene.

På oppdrag fra Samferdselsdepartement utførte Vista Analyse i 2011 en analyse av mulige utslippskutt i luftfarten hvor de blant annet så på utslippseffekten av bortfall av avgiftsfritt salg ved utenlandsreiser. Vista tok utgangspunkt i ulike antakelser om den økonomiske betydningen av tax free-handel for passasjerene og hvordan denne påvirker reiseomfanget. Ifølge deres beregninger ville flytrafikken kunne reduseres med 2,5 til 11 pst. dersom adgangen til tax free-handel faller bort. CO₂-utslippene kunne reduseres med 2–9 pst., men disse analysene ble gjort før luftfarten ble inkludert i EUs kvotesystem, og tar dermed ikke hensyn til potensielle økte utslipp i utlandet.

Andre utslipp til luft, som for eksempel utslipp av NO_x og SO₂, vil reduseres dersom flyaktiviteten reduseres. Også her må det imidlertid tas i betraktning at de reduserte utslippene delvis vil kunne oppveies av en økning i utslipp fra andre transportformer, med forbehold om at en betydelig del av flyreisene er over såpass lange strekninger at andre transportmidler er mindre aktuelle.

Støy fra fly har egenskaper som gjør at den kan oppleves mer generende enn for eksempel støy fra veitrafikken. Flystøy er omfattet av forurensningsforskriften, bl.a. ved en grense for innendørs støy, og retningslinje for støy i arealplanlegging. Grensen for innendørs støy, som gjelder likt for alle støykilder, er imidlertid for høy til å nå det nasjonale støymålet. Grønn skattekomisjon har foreslått å utrede et system for støyavgift ved norske flyplasser. Dersom flytrafikken reduseres, vil dette dempe støyplagen for de som bor i nærheten av lufthavnen.

Kjemikaliebruk ved lufthavner er omfattet av forurensningsloven. Kjemikaliebruken ved luft-

havner vil trolig reduseres dersom flytrafikken avtar. Avvikling av driften ved en lufthavn vil medføre en slutt på utslipp til vann og grunn.

Et scenario hvor bortfall av tax free-inntekter blir kompensert fullt ut av statlige bevilgninger, slik at flytilbudet ikke endres, vil ha liten effekt på klimagassutslipp og miljø.

27.4.2 Ferger

I alt reiste 6 mill. passasjerer til og fra Norge med ferge i 2015, ifølge Statistisk sentralbyrå. På bakgrunn av data om passasjertrafikk, og Folkehelseinstituttets og Statistisk sentralbyrås spørreundersøkelse om tax free-handel, foreligger det anslag for tax free-salg om bord på ferger. Folkehelseinstituttet anslår at tax free-salg om bord på ferger utgjør om lag 2 pst. av den totale norske alkoholomsetningen. Til sammenligning utgjør salg på lufthavn om lag 10 pst. av den totale alkoholomsetningen.

Det er rimelig å anta at tax free-ordningen har betydning for lønnsomheten for fergerutene, og at enkelte ruter ville opphørt uten muligheten for tax free-salg om bord. Det er imidlertid ikke mulig å gi noe tilfredsstillende anslag for tax free-ordningens betydning for fergetrafikken uten å gå nærmere inn i regnskapsdata for de enkelte fergerutene. Det vil derfor ikke være mulig å gi noe mer presist svar enn at et scenario uten tax free-handel av alkohol og tobakk på ferger vil ha positive virkninger for klimagassutslippene og luftkvaliteten som følge av redusert trafikk og færre fergeruter.

27.5 Sosialpolitiske perspektiver

27.5.1 Tax free-ordningens virkninger på alkoholomsetningen

Den samlede omsetningen av alkohol i Norge består av den avgiftslagte omsetningen og omsetning som ikke er avgiftslagt i Norge. Den avgiftslagte omsetningen er summen av salg i dagligvarebutikker og på Vinmonopolet og skjenking. Den ikke-avgiftslagte omsetningen består av avgiftsfritt salg på lufthavner og om bord i fly og ferger til Norge, grensehandel i Sverige, innførsel fra andre land og smugling/hjemmeproduksjon. I 2015 er den samlede alkoholomsetningen anslått til 6,75 liter ren alkohol per innbygger, 15 år og eldre. Av dette utgjorde den avgiftslagte omsetningen 5,96 liter og den ikke-avgiftslagte 0,78 liter. Tallene inkluderer ikke smugling eller hjemmeproduksjon.

³ Selv om kvotetaket kan begrense klimaeffekten, vil avviklingen av en subsidie (som tax free-ordningen) kunne øke effektiviteten og bedre ressursallokeringen i EUs kvotesystem.

Av den ikke-avgiftslagte omsetningen ble 0,4 liter ren alkohol per person kjøpt ved ankomst til en norsk lufthavn. Folkehelseinstituttet anslår på bakgrunn av en spørreundersøkelse, gjennomført i samarbeid med Statistisk sentralbyrå, at 0,07 liter ble kjøpt på en ferge til Norge, 0,22 liter i Sverige og 0,10 liter i andre land i 2015.

Grensehandel med Sverige er den viktigste kilden til ikke-avgiftslagt omsetning av øl. Folkehelseinstituttet anslår at 6,4 mill. liter øl ble innført fra Sverige i 2015. Vin kjøpt på det svenske Systembolaget er anslått til 3,8 mill. liter.

Salget av vin og brennevin ved norske lufthavner er anslått til å utgjøre henholdsvis 51 og 60 pst. av den samlede ikke-avgiftslagte alkoholomsetningen i 2015. I 2015 ble det solgt 6,3 mill. liter vin, 2 mill. liter brennevin og 3 mill. liter øl ved ankomst, jf. tabell 27.5.

Sammenlignes den ikke-avgiftslagte omsetningen av vin, hetvin og brennevin med Vinmonopolets salg av disse varer, utgjorde denne ikke-avgiftslagte omsetningen, målt i liter ren alkohol, rundt 19 pst. i 2015. En slik sammenligning gir også at 10 pst. av all vin, hetvin og brennevin som ble solgt i Norge, ble solgt på norske lufthavner ved ankomst. Folkehelseinstituttets anslag for andelen av forbruket som stammer fra Systembolagets salg er 4 pst., andre land 3 pst. og tax free på ferger til Norge 2 pst.

En tenkt avvikling av tax free-ordningen, uten at kvoten for avgiftsfri innførsel endres, kan antas å føre til at en del av alkoholsalget vil bli overført til det avgiftslagte salget, en del av salget vil flytte seg til Sverige og andre land (og dermed forbli ikke-avgiftslagt i Norge) og noe av salget vil falle

bort. Det kan også tenkes at det blir en økning i smugling.

Folkehelseinstituttet har vurdert virkningen av tax free-ordningen på alkoholforbruket ved å estimere hvordan konsumet ville vært dersom muligheten for tax free-handel for reisende til Norge ikke var til stede (Folkehelseinstituttet, september 2016). Folkehelseinstituttet skriver at valg av beregningsmetode påvirker anslaget for virkningen av en avvikling av tax free-ordningen. Både pris, tilgjengelighet og andre forhold endres som følge av en avvikling, og ulike beregningsmetoder kan i ulik grad ta hensyn til dette. Instituttet framhever at det ikke finnes noen fasit på hvilken tilnærming som er best egnet til å gi et godt effektanslag, ettersom det ikke finnes empiriske data som et metodevalg vil kunne støtte seg på. Folkehelseinstituttet har valgt å illustrere hvordan en fjerning av muligheten til tax free-handel påvirker alkoholomsetningen ved hjelp av tre tilnærminger.

Det første anslaget tar kun hensyn til pris-effekten av en eventuell fjerning av tax free-ordningen. I beregningene benyttes pris- og krysspriselastisiteter. Priselasiteter er et uttrykk for hvor mange prosent etterspørselen etter en vare endres når prisen på varen endrer seg med én prosent. Krysspriselastisiteter angir hvordan en prosentvis endring i prisen på en vare påvirker omsetningen av en annen vare. Folkehelseinstituttet tar utgangspunkt i at en avvikling av tax free-ordningen vil forventes å øke den gjennomsnittlige prisen på alkohol. Effekten på alkoholkonsumet vil antakelig dempes noe av at grensehandelen må antas å øke noe. Med den første beregningsmetoden anslår Folkehelseinstituttet den

Tabell 27.5 Avgiftslagt og ikke-avgiftslagt alkoholomsetning i 2015. 1 000 liter og omregnet til liter ren alkohol per innbygger 15 år og eldre

	Tax free ankomst	Annen ikke- avgiftslagt omsetning	Vinmono- polet	Dagligvare og uteliv	Sum
Øl.....	3 041	7 936	2 464	236 775	250 216
Vin.....	6 339	6 173	65 909	8 199	86 619
Brennevin.....	1 999	1 358	11 190	1 421	15 968
Rusbrus/Sider.....	47	309		14 106	14 462
Hetvin.....	161	109	572		842
Ren alkohol.....	1 676	1 647	12 844	12 397	28 563
Per pers 15 år og eldre.....	0,40	0,39	3,03	2,93	6,75

Kilde: Folkehelseinstituttet.

Tabell 27.6 Regneeksempel: endring i omsetning ved å fjerne tax free-ordningen. Omregnet i liter ren alkohol per innbygger, 15 år og eldre

	Grensehandel	Tax free- omsetning	Avgiftslagt omsetning	Total omsetning
Med tax free	0,27	0,52	5,96	6,75
Uten tax free	0,40	0	6,22	6,62
Endring	0,13	-0,52	0,26	-0,13

Kilde: Helse- og omsorgsdepartementet og Folkehelseinstituttet.

samlede effekten av en avvikling av tax free-ut-salgene på alkoholkonsumet til 0,11 liter ren alkohol per innbygger, 15 år og eldre. Folkehelseinstituttet understreker at et anslag som bygger på pris- og krysspriselasiteter ikke tar hensyn til andre forhold enn alkoholpriser. Folkehelseinstituttet påpeker at det er betydelig usikkerhet knyttet til en slik antagelse, ettersom det ikke er gitt at pris er det eneste forholdet som er viktig i denne sammenheng.

Den andre beregningsmetoden utvider den første med en antagelse om at alkoholoromsetningen går ytterligere ned fordi det uregistrerte salget ikke bare innebærer redusert pris, men også økt tilgjengelighet, vareutvalg, varepresentasjon og muligheter for såkalt mersalg og kryss-salg. Her anslås nedgangen i alkoholkonsumet til 0,17 liter ren alkohol per innbygger, 15 år og eldre.

Det tredje anslaget bygger på en antakelse der om lag halvparten av tax free-salget overføres til det avgiftslagte salget ved en eventuell fjerning av ordningen. Antagelsen stammer fra et regneeksempel i en rapport fra Statens institutt for rusmiddelforskning (2012)⁴, og er senere lagt til grunn av Finansdepartementet i beregninger av provenyvirkinger. Også her estimerer Folkehelseinstituttet effekten på grensehandel ved bruk av elastisiteter. Med en slik metode anslås den totale nedgangen i alkoholkonsumet til 0,25 liter ren alkohol per innbygger, 15 år og eldre.

Folkehelseinstituttet understreker at resultatene er usikre, men anslår på bakgrunn av de tre tilnærmingene den forventede effekten av fjerning av tax free-ordningen til å være en reduksjon av det totale alkoholkonsumet i størrelsesorden 2 til 4 pst.

Under illustreres hvordan virkningen ville være dersom 50 pst. av alkoholvarene fra tax free-

omsetningen alternativt ville omsettes avgiftslagt i Norge, og det også ble lagt til grunn et rent regneeksempel for effekten på grensehandel. Her legges det til grunn at halvparten av det gjenværende tax free-volumet ville overføres til grensehandel/handel i utlandet, mens den andre halvparten ville falle bort. Det presiseres at dette er et regneeksempel som ikke nødvendigvis gjenspeiler hva som vil være realistisk.

Gitt disse antakelsene ville nedgangen i alkoholoromsetningen utgjort 0,13 liter ren alkohol per person over 15 år, jf. tabell 27.6. Dette tilsvarer om lag 2 pst. av den totale alkoholoromsetningen.

Som beskrevet over, tar Folkehelseinstituttet forbehold om at anslagene er usikre, og også regneeksempel over gir usikre anslag. Det er derfor vanskelig å tallfeste virkningene for alkoholoromsetningen ved hjelp av disse estimatene, og det foreligger heller ikke andre data eller metoder som kan gi et tilstrekkelig sikkert anslag på virkningen av tax free-handelen for alkoholorforbruket. Imidlertid er det godt dokumentert at redusert tilgjengelighet vil øke anstrengelsen ved anskaffelse av alkohol og dermed redusere total konsumert mengde.⁵ Det vil derfor kunne legges til grunn at bortfall av tax free-ordningen ville føre til at noe av salget ville overføres til innenlands avgiftslagt salg, noe ville bli overført til grensehandel/handel i utlandet, og noe av handelen ville falle bort.

27.5.2 Tax free-ordningens virkninger for Vinmonopolet

Formålet med monopolordningen er å forebygge alkoholrelaterte skader og problemer gjennom å sikre en forsvarlig omsetning og begrenset tilgjengelighet av alkoholholdig drikk. Dersom en økende andel av alkoholoromsetningen i Norge flyttes til tax free-salget, vil dette på sikt kunne

⁴ Horverak, Øyvind. Avgiftsfritt salg på flyplasser og ferger i utenlandstrafikk. Statens institutt for rusmiddelforskning, 2012.

⁵ Thomas Babor et al: Alcohol: No Ordinary Commodity. Research and Public Policy, Second Edition 2010.

svekke Vinmonopolets legitimitet. Se også nærmere om dette i punkt 27.5.4.

Tax free-omsetningen har betydning for Vinmonopolets omsetning og økonomi. Gitt regneeksemplet foran, vil en avvikling av tax free-ordningen ved lufthavn og om bord på fly og ferger medføre at om lag 5,3 mill. vareliter vin og brennevin overføres til avgiftslagt salg i Vinmonopolet. Til sammenligning var Vinmonopolets omsetning i 2015 80,5 mill. vareliter.

Dersom en legger til grunn Vinmonopolets overskudd etter investeringer for 2015, vil en avvikling av tax free-ordningen medføre et økt overskudd for Vinmonopolet på 10–11 mill. kroner. Vinmonopolets årsresultat etter skatt utgjorde i 2015 117 mill. kroner. Det er rimelig å anta at et økt overskudd kan brukes til å etablere flere utvalg og dermed til å opprettholde/utvide Vinmonopolets geografiske tilgjengelighet. En rimelig geografisk tilgjengelighet er viktig for å gi legitimitet til Vinmonopolordningen.

27.5.3 Folkehelse og sosiale forhold

Det totale alkoholforbruket er en viktig faktor for alkoholrelaterte sykdommer og skader i befolkningen. Når det totale forbruket i samfunnet øker, øker både andelen storforbrukere og andelen som ligger i randsonen mot et helseskadelig forbruk. Et langvarig og høyt alkoholkonsum øker risikoen for avhengighet og psykiske sykdommer, samt en rekke somatiske sykdommer. Høyt inntak av alkohol fører også til økt skaderisiko, både for konsumenten selv og for tredjepart som følge av økt risiko for å bli utsatt for vold og ulykker. Risikofylt alkoholbruk er også forbundet med sosiale problemer.

I følge Folkehelseinstituttet har studier fra flere europeiske land, Nord-Amerika og Australia vist at endringer i totalkonsumet av alkohol er nært forbundet med endringer i voldsomfang og dødelighet. Enkelte studier har belyst andre effekter av alkoholforbruk, deriblant sykefravær. Slike studier er basert på beregninger av hvor stor prosentvis endring i dødelighetsrate/voldsrate som er forbundet med en endring i totalkonsumet av alkohol på én liter ren alkohol. Disse beregningene brukes både for å belyse hvor store effekter endringer i alkoholkonsumet har hatt på folkehelse og sosiale forhold, men også for å gi anslag på hvor store effekter endringer i virkemidler kan forventes å ha.

Folkehelseinstituttet har benyttet denne tilnærmingen for å vurdere konsekvensene av en endring i alkoholkonsumet på én liter ren alkohol per innbygger over 15 år. Estimatenes er antatt å

være symmetriske. Dette innebærer at en like stor økning og nedgang i alkoholkonsumet er forventet å gi like store utslag i dødsfall, voldstilfeller og sykefravær. Folkehelseinstituttets beregninger er basert på de siste tilgjengelige tall for årsaksspesifikk dødelighet, voldstilfeller og sykefravær (2014) og parameterestimatenes fra ovennevnte studier.

Den samlede alkoholomsetningen er anslått til 6,75 liter ren alkohol per innbygger, 15 år og eldre. En økning i alkoholkonsumet på én liter ren alkohol vil gi en forventet økning i antall dødsfall på 0,84 pst. per år. Videre vil det gi en forventet økning på 6,3 ulykkesdødsfall for menn per 100 000 i befolkningen og en økning på 8,9 pst. i antall domfellelser for voldsforbrytelser.

Tabell 27.7 gjengir beregnet effekt av en endring i gjennomsnittskonsumet på én liter ren alkohol per voksen innbygger for følgende utfall: antall dødsfall, antall domfellelser for voldskriminalitet og andel sykedager av alle arbeidsdager.

Folkehelseinstituttet har også beregnet tax free-ordningens virkning på de samme utfallene med utgangspunkt i tre ulike anslag for endringen i totalkonsumet (Folkehelseinstituttet, september 2016). Som tidligere påpekt er anslagene usikre og det er derfor ikke hensiktsmessig å tallfeste virkningene for alkoholomsetningen. Imidlertid kan det legges til grunn at tax free-ordningen er med på å øke alkoholkonsumet og at økningen i alkoholkonsumet har direkte effekter på folkehelsen og utfallene som er gjengitt i tabell 27.7.

Folkehelseinstituttet har funnet forskjeller i innkjøp av alkoholvarer på tax free-utvalg med hensyn til kjønn, alder, bosted, utdanning og inntekt. De gruppene som kjøper mest alkohol på tax free-utvalg på lufthavn er de som reiser mest: middelaldrende menn med høy utdanning og høy inntekt, bosatt i Oslo eller Akershus. Folkehelseinstituttet har også funnet sosiodemografiske forskjeller i totalt årlig alkoholforbruk. Alkoholforbruket øker med høyere utdanning, og det er gruppen med inntekt over 500 000 kroner som har høyest forbruk. Men for gruppen med inntekt under 400 000 kroner, øker alkoholforbruket med synkende inntekt.

27.5.4 Vurdering av om Vinmonopolet kan drive tax free-salg

Juridisk vurdering

Helse- og omsorgsdepartementet har innhentet en juridisk vurdering av muligheten for at Vinmonopolet kan drive tax free-salg av alkoholholdig drikk

Tabell 27.7 Beregnet effekt av én liter endring i totalkonsumet (alkohol) i Norge

Utfall	Kjønn	Effekt av én liters endring i totalkonsumet
Totalt dødsfall.....	Begge	339
Hvorav		
Dødsulykker.....	Menn	120
Selv mord.....	Menn	38
Drap.....	Begge	4
Domfellelser voldskriminalitet.....	Begge	238
Sykefravær (andel sykedager av alle arbeidsdager).....	Menn	0,56 %

Kilde: Folkehelseinstituttet.

på lufthavnene. Utredningen er foretatt av advokat Per Andreas Bjørgan ved Advokatfirmaet Lund og Co (Advokatfirmaet Lund og co, 27. mai 2016).

Det ble i oppdraget presisert at utredningen ikke skulle gå inn i de juridiske spørsmålene knyttet til dagens avtaler mellom lufthavnene og dagens tax free-operatører, men kun vurdere om, og i så fall hvordan, Vinmonopolet eventuelt kan drive tax free-salg.

Videre skulle det legges til grunn for vurderingen at Vinmonopolet kun selger alkoholholdige drikkevarer, også drikker som inneholder under 4,7 volumprosent alkohol, og at åpningstidene på tax free-utsalget er som i dag.

På bakgrunn av oppdragsbeskrivelsen har utreder foretatt en vurdering av hvilke skranker som foreligger i dagens regelverk, og eventuelt hvilke endringer som må gjøres i regelverket for at Vinmonopolet skal kunne overta tax free-salg av alkoholholdig drikk på lufthavnene.

Sentralt i vurderinger av om Vinmonopolet kan overta tax free-salg, står forholdet til Norges folkerettslige forpliktelser. Det sentrale er de forpliktelser Norge har etter EØS-regelverket. EFTA-domstolen har tidligere slått fast at Vinmonopolordningen er i samsvar med EØS-regelverket. Utredningen ser på om en utvidelse av dagens monopol vil medføre at lovligheten etter EØS-avtalen vil bli endret.

I utredningen vises det til at en utvidelse av monopolet til å omfatte tax free-salg på lufthavnene reiser flere uavklarte EØS-rettslige spørsmål, særlig knyttet til hvorvidt den rettslige testen for en utvidelse av monopolet vil være den samme som domstolene hittil har lagt til grunn for eksisterende monopoler. Til tross for dette, er utre-

ders konklusjon at det mest sannsynlig ikke er EØS-rettslige eller andre folkerettslige skranker til hinder for at Vinmonopolets enerett utvides til å omfatte tax free-salg på flyplassene. Dette forutsetter at utvidelsen baseres på relevante alkoholpolitiske hensyn og at Vinmonopolets tax free-salg med nødvendige tilpasninger drives i tråd med de generelle prinsippene og begrensningene for Vinmonopolets virksomhet.

Utreder mener at spørsmålet om Vinmonopolet kan overta tax free-salg må vurderes etter artikkel 16 i EØS-avtalen (monopolbestemmelsen) og ikke etter artikkel 11 (bestemmelsen om fri bevegelse av varer). Grunnen til dette er at en utvidelse av monopolet må sies å berøre monopolets funksjon og utøvelse av eneretten. Det bør uansett tas høyde for at domstolene også etter artikkel 16 vil kunne vurdere nærmere om utvidelsen av monopolet er basert på slike legitime formål som er grunnlaget for statenes særlige rett til handelsmonopoler på vareområdet. Dersom domstolene skulle komme til at overtakelsen skal vurderes etter vurderingstemaene i artikkel 11, er vurderingen at dette ikke er til hinder for overtakelse, så lenge formålet med overtakelsen er legitimt og tilstrekkelig dokumentert. Dette innebærer at en eventuell lovendring om Vinmonopolets overtagelse må underbygges av tilstrekkelig dokumentasjon for tiltakets formål, egnethet og proporsjonalitet.

Om overtakelsen vil anses å være i samsvar med EØS-avtalen vil følgelig avhenge av rammene som blir satt for tax free-salg og hva som legges til grunn for utvidelsen. Å sikre at de tungtveiende sosiale og helsemessige hensynene som ligger til grunn for den norske alkoholpolitikken ivaretas, og da spesielt at monopolordningen ikke under-

graves, anses som et utvilsomt legitimt hensyn. Økonomiske hensyn som ikke er knyttet til å styrke Vinmonopolets stilling og selskapets evne til å fungere som alkoholpolitisk virkemiddel, anses derimot ikke som et legitimt hensyn.

Etter utreders mening vil overtakelse av tax free-salget heller styrke enn svekke begrunnelsen for Vinmonopolet og konsistensen i dagens system.

Advokatfirmaet Lund og Co peker i sin rapport på at dagens ordning kan være problematisk etter EØS-retten dersom tax free-salget fortsetter å utgjøre en økende andel av den totale alkoholomsetningen i Norge. Dette kan på sikt undergrave både monopolordningen og svekke alkoholavgiftens effekt på konsumet. Uavhengig av om Vinmonopolet overtar tax free-salget, mener Lund og Co at det kan være grunn til å se på dagens tax free-salg og forholdet til Vinmonopolets detalj-salgsmopol.

At Vinmonopolets inntekter ved tax free-salget indirekte eller direkte går til Avinor for drift av flyplasser, antas ikke å være i strid med monopolordningen.

Utredning mener at en eventuell overtakelse av tax free-salget bør gjennomføres ved lovendring som gir Vinmonopolet enerett til salget. Vinmonopolet bør ikke delta i anbudskonkurranse om å drive tax free-salget da dette vil kunne være uheldig for den EØS-rettslige vurderingen av Vinmonopolet.

Vinmonopolets vurdering

Vinmonopolet har vurdert om det er praktisk mulig for Vinmonopolet å drive tax free-salg ved lufthavnene og konsekvensene av dette (Vinmonopolet, 20. april 2016). Slik Vinmonopolet vurderer det, er det ikke praktiske eller økonomiske forhold som tilsier at Vinmonopolet ikke kan overta tax free-salg både ved avgang og ankomst. Dette vil også gjelde ved en overtagelse som monopol.

Vinmonopolet legger til grunn at det må legges til rette for at Vinmonopolet skal kunne tilby en minst like god handleopplevelse på flyplassene som dagens butikker tilbyr. Det betyr åpningstider som dekker flyenes ankomsttider, én kasse for ulike produkter (også ikke-alkohol) og tilsvarende prisnivå. En eventuell overtakelse som skal generere samme inntekter for staten, vil kunne innebære opprettelse av en separat enhet som ivaretar tax free-salget uten å være underlagt Vinmonopolets rammebetingelser. Denne enheten vil i så fall kunne operere med en lønnsomhet for alkoholsalg på linje med dagens operatører. (Vinmo-

nopolet har siden 1. januar 1999 eiet datterselskapet Nordpolet som driver avgiftsfritt salg av alkohol på Svalbard.)

Vinmonopolet forventer at salgsvolumet ikke vil endres, ved ellers like forutsetninger. Det er Vinmonopolets holdning at dette også vil gi grunnlag for at statens inntekter opprettholdes eller økes, slik at finansieringen av regionale lufthavner kan opprettholdes. Vinmonopolet forutsetter at Avinors inntektsmodell ikke endres for salget som Vinmonopolet står for.

Avinors vurdering

Avinor har vurdert mulige konsekvenser dersom Vinmonopolet skulle overta tax free-salget av alkohol på lufthavnene (Avinor, 15. april 2016). Avinor viser til at tax free utgjør en stor del av Avinors kommersielle inntekter og er en hovedkilde til samfinansieringsmodellen til Avinor, der lønnsomme lufthavner bidrar til å finansiere ulønnsomme lufthavner. Dersom denne inntektskilden faller bort eller reduseres betydelig som følge av endringer i rammevilkår, vil det kunne bidra til å svekke Avinor-modellen.

Vurderingene tar utgangspunkt i Avinors egne forutsetninger om hvordan Vinmonopolet kan drive tax free-salget, herunder vareutvalg, priser, kostnadsnivå og kvaliteter ved Vinmonopolet, og omfatter arealmessige, operative og forretningsmessige konsekvenser. Avinors vurdering er at den operative driften av tax free-virksomheten, både alkoholsalg og salg av øvrige tax free-varer, ikke vil få en optimal gjennomføring dersom Vinmonopolet skulle overta alkoholsalget.

Avinor har vurdert mulige økonomiske konsekvenser dersom Vinmonopolet skulle overta alkoholsalget ved utløp av kontrakten med Travel Retail Norway AS i 2023. Avinor har foretatt beregninger som viser at effekten på kundeopplevelsen, mindre effektive operasjoner, redusert salg og svekkede økonomiske kontraktsvilkår kan medføre en årlig inntektsreduksjon for Avinor på 1,45 mrd. kroner i 2023. Avinor påpeker at de økonomiske konsekvensene vil være usikre og vanskelige å beregne eksakt. Det kan også være at ikke alle konsekvenser vil opptre samtidig eller slå fullt ut.

Avinors vurdering er at kontraktsforhandlinger med Vinmonopolet vil bli meget krevende i en situasjon der Vinmonopolet tildeles enerett til tax free-salget av alkohol. Avinor mener at finansieringen av Avinors virksomhet i så fall bør løses på annen måte enn ved forhandlinger med Vinmonopolet om fordeling av overskuddet fra tax free-virksomheten.

Oppsummering

Et eventuelt framtidig forslag om at Vinmonopolet skal drive tax free-salget på lufthavner må ut fra EØS-rettslige vurderinger begrunnes av hensyn til folkehelsen, ikke av hensyn til statens inntekter. Samtidig vil en endring i reguleringen av tax free-salget ved norske lufthavner ha stor økonomisk betydning for Avinor og ikke-statlige lufthavner. Avinor og Vinmonopolet har ulike vurderinger av de økonomiske sidene ved Vinmonopolet som tax free-operatør, blant annet fordi det er lagt til grunn ulike forutsetninger for hvordan Vinmonopolet kan drive tax free-salget.

Det er lagt til grunn at eksisterende avtaleforhold mellom Avinor og Travel Retail Norway respekteres. En eventuell endring av tax free-ordningen som innebærer at Vinmonopolet overtar tax free-salget etter 31. desember 2022, vil kreve utredninger av en rekke lovendringer og må gis et tilstrekkelig regulatorisk rammeverk som sikrer at formålet bak monopolordningen ivaretas og at tax free-salget skjer på en konsekvent og konsistent måte ut fra Vinmonopolets formål og begrunnelse. En slik endring vil kunne påvirke Avinors inntekter negativt, og konsekvensene for lufthavnettet må utredes nærmere.

27.6 Samlet vurdering

Avinor hadde 2,5 mrd. kroner i salgs- og leieinntekter fra tax free-virksomheten i 2015. Dette tilsvarer mer enn en fjerdedel av Avinors samlede driftsinntekter fra lufthavnvirksomheten, og er om lag like mye som start- og passasjeravgiften til sammen. Inntektene fra tax free-

salget bidrar til å finansiere lufthavnene som går med bedriftsøkonomisk underskudd. I dag gjelder dette 39 av 46 lufthavner. Ordningen bidrar også til lavere lufthavnavgifter, som gir lavere priser på flybilletter. En avvikling av ordningen kan føre til en betydelig økning i lufthavnavgiftene og/eller et betydelig bortfall av flytilbudet. Særlig vil flyruter med lav lønnsomhet, og lokale og regionale lufthavner med store underskudd, være utsatt.

Inntektene fra tax free-ordningen senker også kostnadene for fergebilletter. Lavere priser for passasjerer fører til økt fly- og fergetrafikk og økt utslipp, sammenliknet med en situasjon uten tax free og uten noen form for kompensasjon.

Tax free-ordningen bidrar til økt tilgjengelighet og økt forbruk av alkohol og tobakk, og dermed til samfunnsøkonomiske kostnader og negative virkninger på folkehelsen. Tax free-ordningen gir også et provenytap for staten, stimulans til økt reisevirksomhet og konkurranseulempe for innenlandske forhandlere av øl, tobakk, sjokolade og sukkervarer, parfyme mv.

Vinmonopolets stilling kan i framtiden bli utfordret dersom den uregistrerte alkoholomsetningen øker mye i årene framover. Vurderingen er imidlertid at tax free-ordningen ikke utfordrer vinmonopolordningen eller hovedlinjene i alkoholpolitikken nå.

Norge har en restriktiv alkoholpolitikk sammenlignet med de fleste europeiske land. De mest framtrepende virkemidlene er bevilgningssystemet, vinmonopolordningen, reklameforbudet, aldersgrenser og avgiftspolitikken. Regjeringen vil videreføre disse hovedlinjene i alkoholpolitikken, og legger heller ikke opp til å endre tax free-ordningen.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endring i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eie-
domsskatt til kommunane (eigedomsskat-
telova)
 - lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om
skattlegging av undersjøiske petroleumsfore-
komster m.v. (petroleumsskatteloven)
 - lov om endring i lov 24. mai 1985 nr. 28 om Nor-
ges Bank og pengevesenet mv. (sentralbanklo-
ven)
 - lov om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19
om folketrygd (folketrygdloven)
 - lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om
skatt av formue og inntekt (skatteloven)
 - lov om endringer i lov 12. desember 2003 nr.
108 om kompensasjon av merverdiavgift for
kommuner, fylkeskommuner mv. (merverdiav-
giftskompensasjonsloven)
 - lov om endring i lov 28. mai 2004 nr. 29 om re-
gister over opplysninger om valutaveksling og
overføring av betalingsmidler inn og ut av
Norge (valutaregisterloven)
 - lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om
betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav
(skattebetalingsloven)
 - lov om endringer i lov 21. desember 2007 nr.
119 om toll og vareførsel (tolloven)
 - lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om
merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endringer i lov 9. desember 2011 nr. 52
om endringer i skatteloven
 - lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 43 om ar-
beidsgivers innrapportering av ansettelses- og
inntektsforhold m.m. (a-opplysningsloven)
 - lov om endring i lov 11. januar 2013 nr. 3 om
Statens innkrevingssentral (SI-loven)
 - lov om endringer i lov 27. mai 2016 nr. 14 om
skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven)
 - lov om endring i lov 17. juni 2016 nr. 64 om
åpenhet om eierskap i medier
- og
- stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue
mv. for inntektsåret 2017 (Stortingets skatte-
vedtak)
 - stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv
for budsjettåret 2017
 - stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv.
til folketrygden for 2017
 - stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt
på lønn for 2017
 - stortingsvedtak om CO₂-avgift i petrole-
umsvirksomheten på kontinentalsokkelen for
budsjettåret 2017
 - stortingsvedtak om produktavgift til folketryg-
den for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for
2017
 - stortingsvedtak om merverdiavgift for bud-
sjettåret 2017
 - stortingsvedtak om særavgifter til statskassen
for budsjettåret 2017
 - stortingsvedtak om toll for budsjettåret 2017
-

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 6. juni 1975 nr. 29 om eidegdomsskatt til kommunane (eidegdomsskattelova)
- lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsskatteloven)
- lov om endring i lov 24. mai 1985 nr. 28 om Norges Bank og pengevesenet mv. (sentralbankloven)
- lov om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)
- lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
- lov om endringer i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (merverdiavgiftskompensasjonsloven)
- lov om endring i lov 28. mai 2004 nr. 29 om register over opplysninger om valutaveksling og overføring av betalingsmidler inn og ut av Norge (valutaregisterloven)
- lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)
- lov om endringer i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)
- lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)
- lov om endringer i lov 9. desember 2011 nr. 52 om endringer i skatteloven
- lov om endring i lov 22. juni 2012 nr. 43 om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold m.m. (a-opplysningsloven)
- lov om endring i lov 11. januar 2013 nr. 3 om Statens innkrevingsentral (SI-loven)
- lov om endringer i lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven)
- lov om endring i lov 17. juni 2016 nr. 64 om åpenhet om eierskap i medier

og

- stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2017 (Stortingets skattevedtak)
- stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv for budsjettåret 2017
- stortingsvedtak om fastsetting av avgifter mv. til folketrygden for 2017
- stortingsvedtak om fastsetting av finansskatt på lønn for 2017
- stortingsvedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen for budsjettåret 2017
- stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hval- og selfangstnæringen for 2017
- stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjettåret 2017
- stortingsvedtak om særavgifter til statskassen for budsjettåret 2017
- stortingsvedtak om toll for budsjettåret 2017

i samsvar med et vedlagt forslag.

A – Forslag til lovvedtak

Forslag

til lov om endring i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eideomsskatt til kommunane (eideomsskattelova)

I

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eideomsskatt til kommunane (eideomsskattelova) gjøres følgende endring:

§ 26 skal lyde:

§ 26. Av eideomsskatt som ikkje er oppgjord seinast rette betalingsdagen, eller vert betalt at-

tende, skal det svarast rente i samsvar med reglar som *departementet* gjev.

II

Endringen under I trer i kraft straks.

Forslag

til lov om endringer i lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsskatteloven)

I

I lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsskatteloven) gjøres følgende endring:

§ 5 fjerde ledd første punktum skal lyde:
Friinntekten settes til 5,4 pst. av kostpris for driftsmiddel som nevnt i § 3 b.

II

I lov 13. juni 1975 nr. 35 om skattlegging av undersjøiske petroleumsforekomster m.v. (petroleumsskatteloven) gjøres følgende endring:

§ 5 femte ledd fjerde punktum skal lyde:

Friinntekten settes til 5,4 pst. av beregningsgrunnlaget, og medregnes i 4 år fra og med realisasjonsåret.

III

Endringen under I trer i kraft straks med virkning for kostnader til erverv av driftsmiddel pådratt fra og med 1. januar 2017.

Endringen under II trer i kraft straks med virkning for realisasjon eller uttak av driftsmiddel fra og med 1. januar 2017.

Forslag

til lov om endring i lov 24. mai 1985 nr. 28 om Norges Bank og pengevesenet mv. (sentralbankloven)

I

I lov 24. mai 1985 nr. 28 om Norges Bank og pengevesenet mv. (sentralbankloven) gjøres følgende endring:

§ 12 annet ledd tredje punktum skal lyde:
Taushetsplikten etter foregående ledd gjelder heller ikke overfor ØKOKRIM ved oversendelse av opplysninger i henhold til § 18 i lov om tiltak mot

hvitvasking og terrorfinansiering mv. (hvitvaskingsloven) eller overfor skattemyndighetene ved oversendelse av opplysninger i henhold til § 10-5 første ledd i lov om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven).

II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2017.

Forslag

til lov om endringer i lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven)

I

I lov 28. februar 1997 nr. 19 om folketrygd (folketrygdloven) gjøres følgende endringer:

Ny § 23-2 a skal lyde:

§23-2 a. Finansskatt på lønn

Arbeidsgivere med ansatte som utfører finansielle aktiviteter skal svare finansskatt på lønn mv.

Skatten fastsettes i prosent av det beløp som skal innrapporteres etter § 23-2 første ledd. Bestemmelsene i § 23-2 annet til ellefte ledd og trettende ledd, § 23-4 a og kapittel 24 gjelder tilsvarende så langt de passer.

Stortinget fastsetter størrelsen på finansskatten og gir nærmere bestemmelser om hva som skal anses som finansielle aktiviteter. Stortinget kan også gi bestemmelser om unntak fra plikten til å svare finansskatt på lønn.

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

§ 23-3 fjerde ledd skal lyde:

Det skal ikke betales avgift når inntekten er inntil 54 650 kroner. Avgiften må ikke utgjøre mer enn 25 prosent av den del av inntekten som overstiger 54 650 kroner.

II

Kapittel 24 innholdsfortegnelsen skal lyde:

Bestemmelser om

- Skatteetatens og Arbeids- og velferdsetatens oppgaver står i § 24-1,
- kontroll av arbeidsgivere står i § 24-4,
- forskrifter står i § 24-5.

§ 24-1 skal lyde:

§ 24-1. *Skatteetatens og Arbeids- og velferdsetatens oppgaver*

(1) Pensjonsgivende inntekt fastsettes av det skattekontoret som Skattedirektoratet bestem-

mer. Departementet kan i forskrift bestemme at Arbeids- og velferdsetaten skal fastsette pensjonsgivende *inntekt* for nærmere angitte grupper av personer eller deler av deres *inntekt*.

(2) *Skattemyndighetene kan vedta økning av pensjonsgivende inntekt når den skattepliktige forlanger det som følge av feil som i høy grad er sannsynliggjort, og som han eller hun ikke kan lastes for. Ved slik økning skal pensjonspoeng og trygdeavgift økes tilsvarende. Trygdeavgiften kan økes uten hinder av fristene for endring av skattefastsetting etter skatteforvaltningsloven.*

§ 24-4 første ledd annet punktum skal lyde: Arbeidsgiveren plikter på anmodning å gi fullstendige opplysninger om forhold som kontrollmyndighetene finner er av betydning for fastsettelsen av avgiften og avgiftsgrunnlaget etter *skatteforvaltningsloven*.

§ 24-4 a oppheves.

III

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2017.

Forslag

til lov om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 5-15 annet ledd nytt fjerde punktum skal lyde: *Departementet kan gi nærmere regler og fastsette vilkår for at sikkerhetstiltak finansiert av arbeidsgiver mv. kan mottas skattefritt.*

§ 14-70 første ledd bokstav b siste punktum skal lyde:

Likestilt med ekspropriasjon er odelsløsning og makeskifte i tilfelle hvor erververen kunne krevd objektet avstått ved *ekspropriasjon*.

II

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

Ny § 4-19 skal lyde:

§ 4-19. *Gjeldsreduksjon for eiendel med verdsettelsesrabatt*

(1) *Når skattyter har eiendel som etter dette kapittel verdsettes til mindre enn 100 prosent, skal skattyters fradrag for gjeld reduseres etter reglene i*

annet ledd. Primærbolig skal likevel ikke gi grunnlag for reduksjon etter forrige punktum.

(2) *Den del av skattyters gjeld som svarer til forholdet mellom verdien av eiendel som gir grunnlag for reduksjon etter første ledd og verdien av skattyters samlede eiendeler, verdsettes med samme pro-sentsats som eiendelen. For ektefeller beregnes gjeldsreduksjonen på grunnlag av ektefelle-samlede eiendeler og gjeld.*

(3) *Ved beregning av forholdet etter annet ledd medregnes eiendelene til full verdi, uten prosentvis reduksjon etter dette kapittel.*

§ 5-14 første ledd bokstav a annet punktum skal lyde:

Den skattefrie fordelen kan likevel ikke overstige 3 000 kroner pr. inntektsår.

§ 5-15 første ledd bokstav a skal lyde:

a) *arbeidsgivers dekning av kostnader til tillitsvalgtes utøvelse av sitt verv i en arbeidstakerorganisasjon,*

§ 5-31 bokstav a oppheves. Nåværende bokstav b og c blir bokstav a og b.

§ 6-32 første ledd bokstav a første punktum skal lyde:

Minstefradrag i lønnsinntekt, jf. skatteloven § 6-31 første ledd bokstav a, c, d og annet ledd, gis med 44 prosent av summen av slik inntekt.

§ 8-1 femte ledd skal lyde:

(5) Ved fastsettelsen av årets positive, alminnelige inntekt fra jord- og hagebruk gis produsenten et jordbruksfradrag på inntil 63 500 kroner per driftsenhet per år. I tillegg til jordbruksinntekten kan det i fradragsgrunnlaget velges å ta med nettoinntekt fra produksjon av biomasse til energiformål, herunder vedproduksjon. For inntekt over 63 500 kroner gis i tillegg et fradrag på 38 prosent av inntekten opp til et samlet fradrag på 166 400 kroner. Fradraget kan bare kreves av bruker som har drevet jordbruksvirksomheten på driftsenheten over halvparten av inntektsåret. Personer som deler inntekten fra samme næringsoppgave mellom seg, skal dele fradraget forholdsmessig. Hver skattyter kan til sammen ikke gjøre krav på mer enn ett helt fradrag. *Ektefeller kan ikke kreve mer enn ett fradrag med mindre de driver hvert sitt gårdsbruk og lignede atskilt. Aksjeselskap gis jordbruksfradrag i positiv alminnelig inntekt fra jord- og hagebruk på 38 prosent av inntekten opp til et samlet fradrag på 166 400 kroner, uten fradrag som nevnt i første punktum. Dersom aksjeselskap har inntekt knyttet til samme driftsenhet som andre produsenter, skal samlet fradrag deles forholdsmessig mellom disse. Skattyter og aksjeselskap som direkte eller indirekte kontrolleres av samme skattyter eller dennes nærstående, kan til sammen ikke gjøre krav på mer enn ett fradrag. Som nærstående regnes arveberettiget slektning.* Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av dette ledd.

§ 8-2 annet ledd bokstav b annet punktum oppheves. Nåværende bokstav c blir bokstav b.

Skatteloven § 9-13 åttende ledd nytt annet punktum skal lyde:

Gevinst ved vern som er fritatt for skatt etter første punktum for selskap med deltakerfastsetting, er ikke skattepliktig for deltaker ved utdeling etter § 10-42.

§ 10-11 første ledd annet punktum skal lyde:

For personlig aksjonær skal skattepliktig utbytte etter fradrag for skjerming etter § 10-12, oppjusteres med 1,24.

§ 10-31 første ledd fjerde punktum skal lyde:

For personlig aksjonær skal skattepliktig gevinst etter fradrag for ubenyttet skjerming, oppjusteres med 1,24.

§ 10-31 annet ledd annet punktum skal lyde:

For personlig aksjonær skal tapet oppjusteres med 1,24.

§ 10-42 tredje ledd bokstav b skal lyde:

b) Nettoverdien etter bokstav a oppjusteres med 1,24.

§ 10-44 første ledd tredje punktum skal lyde:

For personlig deltaker skal gevinst og tap etter fradrag for ubenyttet skjerming oppjusteres med 1,24.

§ 10-65 annet ledd tredje punktum skal lyde:

For deltaker som omfattes av § 10-67 annet ledd, skal likevel 24 prosent inntektsføres.

§ 10-67 annet ledd skal lyde:

For deltaker som nevnt i § 10-12 første og tredje ledd, skal 76 prosent av mottatt utbytte, etter at utbyttet er økt med den andel av aksjonærens fradrag etter § 16-20 annet ledd som vedrører utbyttet, legges til grunn som utbytte og oppjusteres etter § 10-11 første ledd annet punktum.

§ 14-6 første ledd siste punktum oppheves.

§ 14-6 fjerde ledd oppheves. Nåværende femte ledd blir fjerde ledd.

§ 14-7 tredje ledd oppheves.

§ 14-42 annet ledd bokstav a fjerde punktum oppheves.

§ 14-43 første ledd bokstav c skal lyde:

c) vogntog, lastebiler, busser, varebiler, drosjebiler og kjøretøyer for transport av funksjonshemmede – 24 prosent.

§ 14-43 fjerde ledd oppheves.

§ 14-43 femte ledd oppheves.

§ 14-44 første ledd annet punktum oppheves.

§ 16-40 annet ledd skal lyde:

(2) Følgende kostnader gir grunnlag for fradrag, dersom de også er fradragsberettiget etter kapittel 6:

a. Skattyters kostnader til egenutført forsknings- og utviklingsprosjekt, begrenset til 25 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd.

b. Skattyters kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekt utført av forskningsinstitusjoner godkjent av Norges forskningsråd, begrenset til 50 millioner kroner i inntektsåret. Prosjektet må være godkjent av Norges forskningsråd. Samlet fradragsgrunnlag etter bokstav a og b skal ikke overstige 50 millioner kroner i inntektsåret.

III

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endring:

§ 10-48 skal lyde:

§ 10-48. *Ektefeller*

Departementet kan gi bestemmelser om at ektefeller skal anses som selvstendige deltakere i selskap med deltakerfastsetting på nærmere vilkår, og gi nærmere regler om fordeling av selskapets overskudd, underskudd, eiendeler og gjeld mellom ektefellene.

IV

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 8-11 første ledd ny bokstav i skal lyde:

i) *Fartøy som brukes i virksomhet knyttet til oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av vindmøller til havs.*

§ 8-13 nytt fjerde ledd skal lyde:

Selskap innenfor ordningen kan ikke ha inntekt som oppbæres ved drift i norsk territorialfarvann av fartøy som nevnt i § 8-11 første ledd i, når tilsvarende virksomhet ville medført skatteplikt etter § 2-3 første ledd b for selskap som ikke er hjemmehørende i riket.

V

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

Deloverskrift til § 10-20 flg. skal lyde:

Verdipapirfond og aksjesparekonto

Ny § 10-21 skal lyde:

§ 10-21. *Skattlegging av aksjesparekonto og kontohaver*

(1) *Med aksjesparekonto menes en investeringskonto som kan opprettes av personlig skattyter hos tilbyder av aksjesparekonto. Departementet kan gi forskrift om hvem som kan tilby aksjesparekonto og hvilke tjenester som må inngå i ordningen.*

(2) *Midler på aksjesparekonto kan bare benyttes til å investere i børsnoterte aksjer i selskap hjemmehørende i land innenfor EØS og andeler i aksjefond hjemmehørende i land innenfor EØS. Med aksjefond menes i denne paragraf verdipapirfond med mer enn 80 prosent aksjeandel ved inntektsårets begynnelse, jf. § 10-20 tredje ledd bokstav a. Det kan ikke opptjenes renter på kontoen.*

(3) *Gevinst ved realisasjon av aksjer og andeler knyttet til aksjesparekontoen er fritatt for skatt, og tap gir ikke rett til fradrag.*

(4) *Ved uttak fra aksjesparekonto anses uttak først å være tilbakebetaling av innskudd. Uttak ut over tilbakebetaling av innskudd på kontoen regnes som skattepliktig inntekt. Skattepliktig uttak etter fradrag for skjerming etter femte ledd, skal oppjusteres med 1,24.*

(5) *Kontohaver gis fradrag for skjerming i fastsatt alminnelig inntekt. Fradraget kan ikke overstige kontohaverens skattepliktige uttak fra kontoen tillagt utbytte for det aktuelle år fra aksjer og andeler knyttet til kontoen. Dersom skjermingen overstiger skattepliktig uttak og utbytte fra aksjer og andeler knyttet til kontoen, kan ubenyttet skjerming fremføres til fradrag i senere års uttak og utbytter. Skjermingen beregnes til kontoens skjermingsgrunnlag multiplisert med en skjermingsrente, jf. § 10-12 annet ledd tredje punktum. Skjermingsgrunnlaget settes til kontohavers laveste innskudd på kontoen i løpet av inntektsåret, tillagt ubenyttet skjerming fra tidligere år. Skjermingen tilordnes kontohaver 31. desember i inntektsåret.*

(6) *Overføring av aksje eller andel i aksjefond fra kontohaver til aksjesparekonto anses som innskudd på kontoen. Innskuddet settes til aksjen eller aksjefondsandelens verdi på overføringstidspunktet. Overføringen skattlegges som realisasjon hos kontohaveren, jf. § 10-31. Ved beregningen av gevinst og tap settes vederlaget til aksjen eller aksjefondsande-*

lens verdi på overføringstidspunktet. Overføring av aksje eller andel fra aksjesparekonto til kontohaver anses som uttak fra kontoen. Uttaket settes til aksjen eller aksjefondsandelens verdi på overføringstidspunktet.

(7) Ved opphør av aksjesparekonto skattlegges innestående på kontoen fratrukket innskudd på kontoen på samme måte som uttak fra kontoen, jf. fjerde og femte ledd. Er innestående på kontoen lavere enn innskudd på kontoen, anses differansen som tap på aksjer. Tapet skal oppjusteres med 1,24 og kan føres til fradrag i kontohavers inntekt.

(8) En aksjesparekonto kan overføres fra en tilbyder til en annen uten beskatning

VI

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 4-12 nytt syvende ledd skal lyde:

(7) Ved fastsetting av ikke-børsnotert selskaps skattemessige formuesverdi, jf. FSFIN § 4-12-2, medregnes eiendeler og gjeld til full verdi, uten prosentvis reduksjon etter bestemmelser i dette kapittel. Eiendom som nevnt i skatteloven § 4-10 første ledd tredje punktum medregnes til 89 prosent av full

verdi. Bestemmelsene i dette ledd gjelder likevel ikke selskap nevnt i skatteloven § 4-13.

VII

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Endringen under III trer i kraft 1. januar 2017.

Endringene under IV trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Endringene under VI trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2016.

VIII

Endringene under V trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer.

Følgende overgangsregler gjelder:

Personlig skattyter kan i inntektsåret 2017 overføre børsnoterte aksjer og andeler i aksjefond til aksjesparekonto uten beskatning. Kontohavers innskudd på kontoen settes til kontohaverens inngangsverdi på de overførte aksjene og andelene. Ubenyttet skjerming knyttet til de overførte aksjene og andelene anses etter overføringen som ubenyttet skjerming knyttet til aksjesparekontoen.

Forslag

til lov om endringer i lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (merverdiavgiftskompensasjonsloven)

I

I lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. (merverdiavgiftskompensasjonsloven) gjøres følgende endringer:

§ 2 skal lyde:

§ 2. Virkeområde

Denne loven gjelder:

- kommuner og fylkeskommuner med kommunal og fylkeskommunal virksomhet der øverste myndighet er kommunestyret, fylkes-

tinget eller annet styre eller råd i henhold til kommuneloven eller kommunal særlovgivning,

- interkommunale og interfylkeskommunale sammenslutninger organisert etter kommuneloven eller annen kommunal særlovgivning,
- private eller ideelle virksomheter som produserer helse- og omsorgstjenester, undervisningstjenester eller sosiale tjenester som kommunen eller fylkeskommunen er pålagt å utføre ved lov, men likevel ikke privatpraktiserende allmennleger og privatpraktiserende fysioterapeuter,

- d) barnehager som nevnt i barnehageloven § 6,
- e) kirkelig fellesråd,
- f) internatdelen ved skoler godkjent etter fri-skolelova, som er en del av skolens tilbud til egne elever.

Loven gjelder også for borettslag etter borettslagsloven og boligsameier etter eierseksjonsloven hvor botilbudet fremstår som et integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunenes lovpålagte tjenestetilbud. Departementet kan gi forskrift om utfylling, gjennomføring og avgrensing av bestemmelsen i første punktum, herunder om vedtektsfesting av vilkår for hvem som kan bli andelseier eller sameier,

kommunenes kontroll med at beboerne oppfyller de fastsatte kriteriene, samt krav om tilrettelegging av boligene.

Virksomheten skal være registrert i Enhetsregisteret.

§ 4 annet ledd nr. 3 nytt annet punktum skal lyde: *Kompensasjon ytes likevel for internatdelen av skoler som omfattes av § 2 første ledd bokstav a og f.*

II

Endringene under I trer i kraft 1. januar 2017.

Forslag

til lov om endring i lov 28. mai 2004 nr. 29 om register over opplysninger om valutaveksling og overføring av betalingsmidler inn og ut av Norge (valutaregisterloven)

I

I lov 28. mai 2004 nr. 29 om register over opplysninger om valutaveksling og overføring av betalingsmidler inn og ut av Norge (valutaregisterloven) gjøres følgende endring:

§ 4 første ledd skal lyde:

Foretak som kan drive valutavirksomhet etter lov 10. april 2015 nr. 17 om finansforetak og

finanskonsern (finansforetaksloven) skal rapportere til registeret om valutaveksling og om overføring av betalingsmidler inn og ut av Norge.

II

Endringen under I trer i kraft straks.

Forslag

til lov om endringer i lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven)

I

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endring:

§ 5-1 tredje ledd tredje punktum skal lyde:
Skattekontoret skal i tillegg gi melding til skattyter når nye *arbeidsgivere* etterspør skattekortet.

II

I lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven) gjøres følgende endringer:

§ 2-1 skal lyde:

§ 2-1. Skatteoppkreveren for kommunene – formues- og inntektsskatt, trygdeavgift, *arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn*

(1) Formues- og inntektsskatt, trygdeavgift, *arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn* innkreves av den kommunale skatteoppkreveren. Med mindre annet er bestemt gjelder dette også for tilknyttede krav som nevnt i § 1-1 tredje ledd bokstav a og b.

(2) Forskuddstrekk, *arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn* skal betales til skatteoppkreveren for den kommunen hvor arbeidsgiveren er hjemmehørende eller har sitt hovedkontor. Forskuddstrekk fra selskaper og innlånere skal betales til skatteoppkreveren for den kommunen der selskapet eller innlåneren har sitt hovedkontor eller styret har sitt sete.

(3) Forskuddsskatt og restskatt skal betales til skatteoppkreveren for den kommunen skatten er skrevet ut for.

(4) Første til tredje ledd gjelder ikke formues- og inntektsskatt for skattytere som ikke har varig tilknytning til riket og sjømenn bosatt i utlandet, artistskatt, petroleumsskatt og svalbardskatt.

(5) Departementet kan i forskrift gi regler om

- a) at skatteoppkreveren skal innkreve andre krav, herunder krav som nevnt i § 1-1 tredje ledd bokstav c og d,
- b) hvem som skal innkreve forskuddstrekk, *arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn* fra uten-

landske arbeidsgivere og selskaper, og om hvem slike krav skal betales til,

- c) at Arbeids- og velferdsetaten skal innkreve krav på trygdeavgift som etaten har fastsatt i medhold av skatteforvaltningsloven.

§ 2-2 første ledd første punktum skal lyde:
Skattekontoret er innkrevingsmyndighet for krav som ikke *innkreves etter* § 2-1.

§ 4-7 første punktum skal lyde:

Forskudd på skatt kan innbetales med høyere beløp enn det som er utskrevet når det utskrevne forskudd må antas å bli utilstrekkelig til dekning av den skatt som vil bli *fastsatt*.

§ 9-1 skal lyde:

§ 9-1. *Betalingsmåte*

(1) Skatte- og avgiftskrav skal betales ved overføring av beløpet til innkrevingsmyndighetenes konto, med mindre innkrevingsmyndighetene har akseptert betaling med *kontanter*.

(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, og om *adgang til å betale kontant til innkrevingsmyndighetene*.

§ 9-2 skal lyde:

§ 9-2. *Tid og sted for betaling*

(1) Betaling av skatte- og avgiftskrav anses for å være skjedd når beløpet er kommet fram til rett innkrevingsmyndighet. Ved betaling via bank anses betaling for å være skjedd når beløpet er godskrevet innkrevingsmyndighetenes bank. Ved overføring innen samme bank anses betaling for å være skjedd når beløpet er godskrevet mottakerens *konto*.

(2) En fastsatt betalingsfrist anses dessuten for å være avbrutt

- a) når betalerens oppdrag er mottatt av en bank
- b) når innkrevingsmyndighetene mottar og aksepterer sjekk eller annet betalingsinstrument.
- c) når *petroleumsskatt* er godskrevet innkrevingsmyndighetens konto.

(3) Finansavtaleloven § 39 tredje og fjerde ledd gjelder tilsvarende for *avbrudd av betalingsfrist etter annet ledd bokstav a og b*.

§ 9-3 oppheves.

§ 10-10 overskriften skal lyde:

§ 10-10. *Forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn*

§ 10-10 første ledd skal lyde:

(1) Forskuddstrekk, *arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn* for de to foregående kalendermånedene forfaller til betaling hver 15. januar, 15. mars, 15. mai, 15. juli, 15. september og 15. november.

§ 10-30 overskriften skal lyde:

§ 10-30. *Merverdiavgift*

§ 10-40 annet ledd skal lyde:

(2) For virksomheter som er registrert som særavgiftspliktige hos skattekontoret, forfaller særavgiften for en periode til betaling samme dag som det skal leveres *skattemelding*.

§ 10-60 annet ledd skal lyde:

(2) For tilgodebeløp som oppstår ved egenretting av tidligere levert *skattemelding*, regnes fristen fra skatte- og avgiftsmyndighetene har godkjent beløpet til utbetaling.

§ 11-2 tredje ledd skal lyde:

(3) Av økning i skatt etter ny avregning, jf. § 7-2, beregnes renten fra 1. januar i året etter *skattefastsettingsåret*.

§ 11-4 annet ledd annet punktum oppheves.

§ 11-4 tredje ledd skal lyde:

(3) Ved utbetaling av merverdiavgift som tidligere ikke er innbetalt, ytes renter fra tre uker etter fristen for innlevering av *skattemelding* for vedkommende *skattleggingsperiode*.

§ 11-5 skal lyde:

§ 11-5. *Rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteavregningen*

(1) Restskatt tillegges rentetillegg. Rentetillegget beregnes med rentesats etter § 11-6 annet ledd annet punktum, redusert med 24 %. Rentetillegget beregnes fra 1. juli i inntektsåret for personlige skattytere og fra 15. mars i året etter inn-

tektsåret for upersonlige skattytere, og fram til forfallsfristen for første termin av restskatten.

(2) Personlige skattytere som får utbetalt overskytende forskudd på skatt etter kapittel 7, eller som får utbetalt negativ skatt som følge av at fastsatt fradrag overstiger *fastsatt* skatt, gis rentegodtgjørelse etter følgende regler:

- For overskytende forskuddstrekk og overskytende utskrevet forskuddsskatt innbetalt innen utgangen av inntektsåret, samt negativ skatt, gis rentegodtgjørelse med rentesats etter § 11-6 annet ledd annet punktum redusert med 24 %, beregnet fra 1. juli i inntektsåret og fram til skatteoppgjøret blir sendt skattyter.
- For overskytende utskrevet forskuddsskatt og tilleggsforskudd som blir innbetalt senest 31. mai i året etter inntektsåret, gis rentegodtgjørelse med rentesats etter § 11-6 annet ledd annet punktum redusert med 24 %, beregnet fra 31. mai og fram til skatteoppgjøret blir sendt skattyter.

(3) Upersonlige skattytere som får utbetalt overskytende forskudd på skatt etter kapittel 7, eller som får utbetalt negativ skatt som følge av at fastsatt fradrag overstiger *fastsatt* skatt, gis rentegodtgjørelse etter følgende regler:

- Når samlet forskuddsskatt innbetalt senest 31. mai i året etter inntektsåret overstiger *fastsatt* skatt, gis rentegodtgjørelse for det overstigende beløpet med rentesats etter § 11-6 annet ledd annet punktum redusert med 24 %, beregnet fra 15. mars i året etter inntektsåret og fram til skatteoppgjøret blir sendt skattyter.
- Ved avregning etter *tidlig fastsetting*, gis rentegodtgjørelse etter tredje ledd bokstav a bare når avregning skjer senere enn 31. mai i året etter inntektsåret.

(4) Departementet kan i forskrift gi nærmere regler om rentetillegg og rentegodtgjørelse ved skatteavregningen.

§ 15-1 første ledd siste punktum skal lyde:

For skatte- og avgiftskrav som nevnt i § 1-1 annet ledd bokstav a, kan endelig avgjørelse om å sette ned eller frafalle skatte- eller avgiftskravet først treffes når *skattefastsetting* er foretatt.

§ 16-20 første ledd siste punktum oppheves.

III

Endringen under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2017.

Forslag

til lov om endringer i lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven)

I

I lov 21. desember 2007 nr. 119 om toll og vareførsel (tolloven) gjøres følgende endringer:

Overskriften til § 1-2 skal lyde:

§ 1-2. Lovens saklige virkeområde – plikt til å svare toll

§ 1-2 tredje ledd oppheves.

Ny § 12-17 skal lyde:

§ 12-17. *Taushetsplikt av hensyn til tollmyndighetenes kontrollvirksomhet mv.*

Taushetsplikten etter § 12-1 gjelder også for opplysninger som det ut fra hensynet til tollmyndighetenes etterretnings- og analysevirksomhet, operative kontrollvirksomhet og organiseringen av denne, er nødvendig å holde hemmelig. Begrensningene i taushetsplikten etter § 12-1 får bare anvendelse så langt de passer.

§ 13-3 a skal lyde:

§ 13-3 a. *Kontrollopplysninger fra tollskyldner og opplysningspliktige etter tolloven kapittel 3 og 4*

(1) Den som er tollskyldner eller har opplysningsplikt etter kapittel 3 og 4, skal etter krav fra tollmyndighetene gi opplysninger som kan ha betydning for vedkommendes plikt til å svare toll, eller for kontrollen av vareførselen. Tollmyndighetene kan kreve at opplysningspliktige etter første punktum dokumenterer opplysningene ved blant annet å gi innsyn i, legge fram, sammenstille, utlevere eller sende inn fakturaer, fraktdokumenter, kvitteringer, regnskapsmateriale med bilag, kontrakter, korrespondanse, styreprotokoller, opprinnelsesbevis eller andre særlige legitimasjonsdokumenter, elektroniske programmer eller programsystemer mv.

(2) Den som kan pålegges å gi opplysninger etter første ledd, har plikt til å gi opplysningene uten hensyn til den taushetsplikten vedkommende er pålagt ved lov eller på annen måte. Opplysninger som angår rikets sikkerhet, kan likevel bare kreves framlagt etter samtykke fra Kongen.

Ny § 13-3 b skal lyde:

§ 13-3 b. *Kontrollopplysninger fra tredjeparter*

(1) Med unntak av fysiske personer som ikke driver næringsvirksomhet, plikter enhver etter krav fra tollmyndighetene å gi opplysninger som kan ha betydning for kontroll av noens vareførsel eller plikt til å svare toll.

(2) Innhenting av opplysninger for målretting av kontroller kan bare foretas når det foreligger særlig grunn.

(3) Tollmyndighetene kan kreve at opplysningspliktige etter første ledd dokumenterer opplysningene blant annet ved å gi innsyn i, legge fram, sammenstille, utlevere eller sende inn fakturaer, kvitteringer, regnskapsmateriale med bilag, kontrakter, korrespondanse, styreprotokoller, opprinnelsesbevis eller andre særlige legitimasjonsdokumenter, elektroniske programmer og programsystemer mv.

§ 13-4 skal lyde:

§ 13-4. *Kontroll hos den opplysningspliktige*

(1) Tollmyndighetene kan foreta kontroll hos den som plikter å gi opplysninger etter denne loven. Den opplysningspliktige plikter likevel ikke å gi adgang til kontroll i sitt private hjem, med mindre det utøves næringsvirksomhet fra den opplysningspliktiges private hjem.

(2) Ved kontroll som nevnt i første ledd, skal den opplysningspliktige gi opplysninger som vedkommende plikter å gi etter §§ 13-3 a og 13-3 b. Den opplysningspliktige skal også gi tollmyndighetene adgang til undersøkelse av lokaler og varer og gjennomsyn av arkiver mv. Tollmyndighetene kan kreve vareprøver avgitt uten vederlag. Ved gjennomsyn av virksomhetens arkiver kan tollmyndighetene kopiere til datalagringsmedium for senere gjennomgang hos den opplysningspliktige eller hos tollmyndighetene.

(3) Om nødvendig kan det kreves hjelp av politiet til å få utlevert regnskapsmateriale, bøker, dokumenter, varer mv.

(4) Den opplysningspliktige eller en fullmektig skal, når tollmyndighetene krever det, være til stede ved kontroll som nevnt i første ledd, og yte nødvendig veiledning og bistand.

(5) Dersom Riksrevisjonen krever det, skal den opplysningspliktige uten opphold legge fram dokumenter og erklæringer som legitimerer data overført ved hjelp av elektronisk databehandling.

(6) Departementet kan gi forskrift om tollmyndighetenes framgangsmåte ved kontroll etter denne paragrafen.

§ 13-12 første ledd nytt annet punktum skal lyde:

For samme formål kan grensekryssende trafikk på landeveien og ferge-terminaler med utenlands trafikk overvåkes av tollmyndighetene ved bruk av skiltgjenkjenningssystem.

§ 13-12 tredje ledd nytt tredje punktum skal lyde:

Opplysninger innhentet ved skiltgjenkjenningssystem, kan lagres inntil seks måneder etter at opplysningene er innhentet.

§ 16-16 skal lyde:

§ 16-16. Tvangsmulkt

(1) Tollmyndighetene kan ilegge den som ikke har etterkommet krav om å gi opplysninger etter §§ 13-3 a og 13-3 b, en daglig løpende tvangsmulkt fram til opplysningene gis. Det samme gjelder når det er åpenbare mangler ved de opplysningene som er gitt. Tvangsmulkt kan også ilegges den som ikke retter seg etter et pålegg om bokføring etter § 13-5 innen den fastsatte fristen.

(2) Samlet tvangsmulkt etter første ledd første og annet punktum kan ikke overstige 50 ganger rettsgebyret.

(3) Tvangsmulkt etter første ledd tredje punktum skal utgjøre ett rettsgebyr per dag, jf. rettsgebyrloven § 1 annet ledd. I særlige tilfeller kan tvangsmulkten settes lavere eller høyere, men ikke høyere enn ti rettsgebyr per dag. Samlet tvangsmulkt kan ikke overstige én million kroner.

(4) Ved et vedtak om tvangsmulkt kan forhåndsvarsel etter forvaltningsloven § 16 unnlates. I meldingen om vedtaket om tvangsmulkt, jf. forvaltningsloven § 27, skal tollmyndighetene opplyse om hvilke plikter som ikke anses å være oppfylt, frist for når tvangsmulkten begynner å løpe og størrelsen på tvangsmulkten.

(5) Tollmyndighetene kan i særlige tilfeller redusere eller frafalle en påløpt tvangsmulkt.

(6) Tvangsmulkt påløper ikke dersom oppfyllelse blir umulig på grunn av forhold som ikke skyldes den ansvarlige.

(7) Forhold knyttet til ileggelsen av tvangsmulkt kan påklages særskilt.

Ny § 16-17 skal lyde:

§ 16-17. Overtredelsesgebyr

(1) Tollmyndighetene kan ilegge overtredelsesgebyr overfor

a) den som overtrer plikter etter §§ 3-1 til 3-7

b) den som overtrer plikter etter §§ 4-1, 4-10 til 4-12, 4-20 til 4-25 og 4-30

c) den som ikke medvirker til kontroll etter §§ 13-4 og 13-7

d) den som i Norge utsteder eller foranlediger utstedt uriktig opprinnelsesbevis, faktura eller annet uriktig legitimasjonsdokument som er bestemt til å tjene som bevis ved tollekspedisjon av en vare i et annet land.

(2) Overtredelsesgebyr etter første ledd bokstav c kan utgjøre inntil 50 rettsgebyr, jf. rettsgebyrloven § 1 annet ledd.

(3) Overtredelsesgebyr ilegges ikke dersom oppfyllelse var umulig på grunn av forhold som ikke skyldtes den ansvarlige.

(4) Departementet kan gi forskrift om utmåling av overtredelsesgebyr.

Ny § 16-18 skal lyde:

§ 16-18. Saksbehandlingsregler og rettslig prøving i saker om et overtredelsesgebyr

(1) Forhåndsvarsel etter forvaltningsloven § 16 kan unnlates når overtredelsesgebyr ilegges på stedet. Er forhåndsvarsel sendt, og saken avsluttes i første instansen med at overtredelsesgebyr ikke ilegges, skal parten underrettes om dette. Forvaltningsloven § 27 første ledd gjelder tilsvarende. Grunnlaget for at saken avsluttes, skal samtidig kort angis.

(2) I en sak om overtredelsesgebyr skal tollmyndighetene gjøre aktuelle parter oppmerksom på at det kan foreligge en rett til ikke å svare på spørsmål eller utlevere dokumenter eller gjenstander når svaret eller utleveringen vil kunne utsette vedkommende for overtredelsesgebyr eller straff. Orienteringsplikten gjelder ikke der parten må antas å være kjent med at det kan foreligge en slik rett.

(3) Ved prøving av et vedtak om overtredelsesgebyr kan retten prøve alle sider av saken.

Ny § 16-19 skal lyde:

§ 16-19. Utsatt iverksetting av vedtak om sanksjon

(1) Vedtak om tilleggstoll og vedtak om overtredelsesgebyr etter § 16-17 skal ikke iverksettes før klagefristen er ute eller klagen er avgjort.

(2) Dersom den som er ilagt tilleggstoll eller overtredelsesgebyr etter § 16-17 vil prøve vedtakets gyldighet for domstolene, skal vedtaket, dersom partene ber om det, ikke iverksettes før søksmålsfristen løper ut eller en endelig rettsavgjørelse foreligger.

II

Endringene under I trer i kraft 1. januar 2017.

§§ 16-17 til 16-19 får virkning for overtredelser som finner sted etter at loven har trådt i kraft.

Forslag

til lov om endringer i lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven)

I

I lov 19. juni 2009 nr. 58 om merverdiavgift (merverdiavgiftsloven) gjøres følgende endringer:

Kapittel 3 ny del IV skal lyde:

IV Dispensasjon**§ 3-31. Dispensasjon**

Dersom det foreligger særlige forhold, kan departementet treffe enkeltvedtak om helt eller delvis unntak fra loven.

§ 3-32. Våpensystemet F-35

Departementet kan treffe enkeltvedtak om unntak fra loven ved omsetning av varer og tjenester til vedlikehold av våpensystemet F-35. Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder fastsette vilkår for unntak.

Kapittel 6 ny del V skal lyde:

V Dispensasjon**§ 6-36. Dispensasjon**

Dersom det foreligger særlige forhold, kan departementet treffe enkeltvedtak om helt eller delvis fritak for merverdiavgift.

§ 6-37. Våpensystemet F-35

Departementet kan treffe enkeltvedtak om fritak fra merverdiavgift ved omsetning av varer og tjenester til vedlikehold av våpensystemet F-35. Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder fastsette vilkår for fritak.

Ny § 7-9 skal lyde:

§ 7-9. Dispensasjon

Dersom det foreligger særlige forhold, kan departementet treffe enkeltvedtak om at det helt eller delvis ikke skal beregnes merverdiavgift ved innførselen.

Ny § 7-10 skal lyde:

§ 7-10. Våpensystemet F-35

Departementet kan treffe enkeltvedtak om fritak fra plikten til å beregne merverdiavgift ved innførsel av varer til vedlikehold av våpensystemet F-35. Departementet kan gi forskrift om utfylling og gjennomføring av denne paragrafen, herunder fastsette vilkår for fritak.

II

Endringene under I trer i kraft 1. januar 2017.

Forslag

til lov om endringer i lov 9. desember 2011 nr. 52 om endringer i skatteloven

I

I lov 9. desember 2011 nr. 52 om endringer i skatteloven gjøres følgende endringer:

Del III oppheves.

Del IV tredje ledd oppheves.

II

Endringene under I trer i kraft straks.

Forslag

til lov om endringer i lov 22. juni 2012 nr. 43 om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold m.m. (a-opplysningsloven)

I

I lov 22. juni 2012 nr. 43 om arbeidsgivers innrapportering av ansettelses- og inntektsforhold m.m. (a-opplysningsloven) gjøres følgende endring:

§ 8 annet ledd skal lyde:

Skattedirektoratet, skattekontorene og skatteoppkreverne skal ha tilgang til opplysningene i registeret i forbindelse med *fastsetting* av skatt og

trygdeavgift etter skattelovgivningen og arbeidsgivers beregning og oppgjør av skattetrekk, *arbeidsgiveravgift* og *finansskatt på lønn* etter skattebetalingsloven og folketrygdloven.

II

Endringen under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Forslag

til lov om endring i lov 11. januar 2013 nr. 3 om Statens innkrevingsentral (SI-loven)

I

I lov 11. januar 2013 nr. 3 om Statens innkrevingsentral (SI-loven) gjøres følgende endring:

§ 5 første ledd skal lyde:

Statens innkrevingsentral kan innhente opplysninger etter tvangsfullbyrdelsesloven § 7-12 og skatteforvaltningsloven § 3-3 bokstav a og i.

II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2017.

Forslag

til lov om endringer i lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven)

I

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 1-1 bokstav j og ny bokstav k skal lyde:

- j) kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv. etter merverdiavgiftskompensasjonsloven (*merverdiavgiftskompensasjon*)
- k) *finansskatt på lønn etter folketrygdloven kapittel 23 (finansskatt på lønn).*

§ 2-1 skal lyde:

§ 2-1. Formues- og inntektsskatt, Jan Mayen-skatt, artistskatt, arbeidsgiveravgift, *finansskatt på lønn* og merverdiavgift

Skattekontoret, Skattedirektoratet, Skatteklagenemnda og sekretariatet for Skatteklagenemnda er myndigheter for formues- og inntektsskatt, Jan Mayen-skatt, artistskatt, arbeidsgiveravgift, *finansskatt på lønn* og merverdiavgift.

§ 2-2 skal lyde:

§ 2-2. *Petroleumsskatt*

Oljeskattekontoret og Klagenemnda for petroleumsskatt er myndigheter for skattepliktige som driver utvinning, behandling og rørledningstransport av petroleum i område som nevnt i *petroleumsskatteloven § 1*.

§ 3-1 annet ledd bokstav b og ny bokstav c skal lyde:

- b) opplysninger om at en næringsdrivende er eller ikke er registrert i Merverdiavgiftsregisteret, etter forenklet registreringsordning for merverdiavgift eller i medhold av *særlig skatteforvaltningsloven*
- c) *registreringspliktig statsstøtte etter lov 27. november 1992 nr. 117 om offentlig støtte § 2 a.*

§ 3-3 bokstav f skal lyde:

- f) til politi *eller påtalemyndighet* til bruk i straffesak. Gjelder straffesaken overtredelse av bestemmelser utenfor myndighetenes forvalt-

ningsområde, kan opplysninger bare gis når det foreligger rimelig grunn til mistanke om overtredelse som kan medføre høyere straff enn fengsel i seks måneder. Opplysninger om brutto- og nettoinntekt, bruttoformue og gjeld kan gis til bruk under utmåling av straff eller erstatning i straffesaken.

§ 3-6 annet ledd skal lyde:

(2) Taushetsplikten etter § 3-1 er ikke til hinder for at pensjonsinnretning som har offentlig tjenstepensjon eller tjenstepensjon etter foretakspensjonsloven, innskuddspensjonsloven eller tjenstepensjonsloven, gis tilgang til opplysninger om pensjonsgivende inntekt for personer som mottar uførepensjon fra innretningen.

§ 6-1 tredje ledd nytt tredje punktum skal lyde:
Fastsetting avgjort med bindende virkning i forhåndsuttalelse gitt etter annet ledd, kan ikke påklages.

§ 7-2 første ledd skal lyde:

(1) Den som selv eller gjennom andre i løpet av en kalendermåned har utbetalt eller ytet fordel som nevnt i dette leddet, skal etter reglene i a-opplysningsloven gi opplysninger om alt som er ytet til den enkelte mottaker. Opplysningene skal omfatte

- a) lønn og annen godtgjøring for arbeid
- b) pensjon, uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12, uføreytelser fra andre ordninger, introduksjonsstønad etter introduksjonsloven, kvalifiseringsstønad etter sosialtjenesteloven, føderåd i jord- og skogbruk, livrente som ledd i pensjonsordning i arbeidsforhold, engangs- og avlønningbeløp for slike ytelser, underholdsbidrag, foreldrepenger, dagpenger under arbeidsløshet, sykepenger og lignende ytelser som skal regnes som skattepliktig inntekt for mottakeren
- c) drikkpenger med det beløpet som skal tas med ved beregningen av skattetrekk
- d) gratiale, tantieme og godtgjøring til medlem av styre eller representantskap eller til annen tilitsmann
- e) provisjon utbetalt til agent eller annen mellommann
- f) honorar eller annen godtgjøring som er utbetalt opphavsmann til åndsverk
- g) reise-, diett- og representasjonsgodtgjøring samt annen godtgjøring til dekning av utgifter ved utførelse av arbeid, oppdrag eller verv som nevnt i bokstav a til f
- h) lott eller part ved fiske eller fangstvirksomhet

- i) godtgjøring til medlemmer av faste arbeidslag som utfører arbeid for egen regning
- j) godtgjøring for barnepass også når dette skjer i barnepasserens hjem som ledd i selvstendig næringsvirksomhet
- k) vederlag til arbeidstaker i forbindelse med opphør av arbeidsforhold etter avskjed, oppsigelse eller avtale med arbeidsgiver
- l) engangsutbetalinger til rettighetshaver, begunstiget, bo eller arving etter lov 27. juni 2008 nr. 62 om individuell pensjonsordning eller etter forsikringsbevis eller pensjonskapitalbevis utgått fra en individuell pensjonsavtale etter skatteloven (IPA). Det samme gjelder for engangsutbetalinger etter innskuddspensjonsloven.

§ 7-3 første ledd skal lyde:

(1) Plikt til å gi opplysninger om finansielle forhold og forsikringer har

- a) banker, jf. finansforetaksloven § 2-7
- b) kredittforetak, jf. finansforetaksloven § 2-8
- c) finansieringsforetak, jf. finansforetaksloven § 2-9
- d) e-pengeforetak, jf. finansforetaksloven § 2-11
- e) forsikringsforetak, jf. finansforetaksloven § 2-12, og forsikringsforetaks eierselskap
- f) pensjonskasser, jf. finansforetaksloven § 2-16
- g) låneformidlingsforetak, jf. finansforetaksloven § 2-18
- h) verdipapirforetak, jf. verdipapirhandeloven § 2-3 første ledd
- i) verdipapirregistre, jf. verdipapirregisterloven § 1-3
- j) verdipapirfond og forvaltningsselskaper, jf. verdipapirfondloven § 1-2 første ledd nr. 1 og 2
- k) alternative investeringsfond og forvalter, jf. AIF-loven § 1-2 bokstav a og b
- l) innretning som primært, og som ledd i sin forretningsvirksomhet, investerer, administrerer eller forvalter finansielle aktiva eller penger for andres regning
- m) innretning hvis bruttoinntekt primært kan henføres til investering, reinvestering eller handel med finansielle aktiva, når innretningen styres, forvaltes eller på annen måte ledes av en annen innretning som omfattes av dette leddet
- n) andre som har penger til forvaltning eller driver utlånsvirksomhet eller låneformidling som næring, samt andre som tar del i forvaltningen eller omsetningen av finansielle instrumenter eller andre finansielle produkter for andres regning som ledd i sin forretningsvirksomhet.

Departementet kan gi forskrift om opplysningspliktiges registreringsplikt hos utenlandske skattemyndigheter.

§ 7-3 annet ledd bokstav c skal lyde:

- c) innskudd og andre interesser i innretninger som nevnt i første ledd bokstav l og m

§ 7-10 bokstav e og ny bokstav f skal lyde:

- e) den som selv eller gjennom andre har utbetalt vederlag for tjenester av teknisk, håndverksmessig, juridisk, regnskapsmessig eller annen art
- f) *Enova om beløp som skal gis som avregningsfradrag for ENØK-tiltak på egen bolig.*

§ 8-2 første ledd skal lyde:

(1) Skattemelding med opplysninger om den skattepliktiges formue og inntekt, fradragposter og andre opplysninger som har betydning for fastsetting av skattegrunnlaget etter kapittel 9, skal leveres av den som

- a) har hatt formue eller inntekt som er skattepliktig her i landet etter annen bestemmelse i skatteloven enn § 10-13
- b) er skattepliktig etter Svalbardskatteloven §§ 2-1, 2-2 eller 3-2, og ikke har begrenset skatteplikt etter Svalbardskatteloven § 2-1 annet ledd
- c) er skattepliktig etter petroleumsskatteloven.

§ 8-2 annet ledd oppheves. Nåværende tredje til femte ledd blir annet til fjerde ledd.

§ 8-6 skal lyde:

§ 8-6. Skattemelding for arbeidsgiveravgift og finansskatt på lønn

(1) Arbeidsgiver som skal beregne arbeidsgiveravgift etter folketrygdloven, skal levere skattemelding med opplysninger om beregnet arbeidsgiveravgift og grunnlaget for beregning av avgift etter reglene i a-opplysningsloven.

(2) *Arbeidsgiver som skal beregne finansskatt på lønn etter folketrygdloven, skal levere skattemelding med opplysninger om beregnet finansskatt på lønn og grunnlaget for beregning av finansskatt på lønn etter reglene i a-opplysningsloven.*

(3) Når det foreligger forhold som nevnt i skattebetalingsloven § 4-1 annet ledd, påhviler opplysningsplikten etter første og annet ledd den som har plikt til å foreta forskuddstrekk.

§ 9-1 første ledd skal lyde:

(1) Skattepliktige fastsetter grunnlaget for formues- og inntektsskatt, petroleumsskatt, merverdiavgift, arbeidsgiveravgift, *finansskatt på lønn*, særavgifter, svalbardskatt etter Svalbardskatteloven § 3-2 og merverdiavgiftskompensasjon ved levering av skattemelding som nevnt i kapittel 8.

§ 9-2 første ledd skal lyde:

(1) Skattepliktige beregner merverdiavgift, arbeidsgiveravgift, *finansskatt på lønn*, særavgifter og merverdiavgiftskompensasjon av grunnlaget som er fastsatt etter § 9-1 første ledd.

§ 9-4 første ledd skal lyde:

(1) Skattepliktige kan endre opplysninger i tidligere leverte skattemeldinger for formues- og inntektsskatt, svalbardskatt, merverdiavgift, arbeidsgiveravgift, *finansskatt på lønn* og særavgifter ved levering av endringsmelding. Trekkpliktige etter Svalbardskatteloven § 3-1, Jan Mayen-skatteloven og artistskatteloven kan på samme måte endre opplysninger i levert melding om trekk. Dette gjelder likevel ikke grunnlag som er fastsatt av skattemyndighetene, eller på områder hvor myndighetene har varslet om at fastsettingen er under kontroll.

§ 9-7 første ledd første punktum skal lyde:

Når fristen for å sende skatteoppgjør i § 9-3 tredje ledd er utløpt, utarbeides det en liste over alle skattepliktiges fastsatte formues- og inntektsskatt, svalbardskatt og petroleumsskatt.

§ 9-7 tredje ledd skal lyde:

(3) Skattelisten skal ikke inneholde opplysninger om avdøde personer, opplysninger om personer som er 17 år eller yngre ved skattleggingsperiodens utgang, opplysninger om personer med adresse som er sperret i henhold til bestemmelsene gitt i eller i medhold av folkeregisterloven, opplysninger om personer uten fast bopel og opplysninger om personer der opplysningene som inngår i skattelisten kan røpe et klientforhold. *Tillegg i alminnelig inntekt etter skatteloven § 10-42 skal ikke medtas i nettoinntekten i skattelisten. Oppjustering av alminnelig inntekt etter skatteloven §§ 10-11, 10-31, 10-42 og 10-44 skal ikke medtas i nettoinntekten i skattelisten.*

§ 10-9 skal lyde:

§ 10-9. *Plikt til å framvise HMS-kort*

Dersom arbeidsgiver skal utstyre en arbeidstaker med *HMS-kort* etter regler gitt i medhold av arbeidsmiljøloven § 4-1 syvende ledd, kan skattemyndighetene kreve at arbeidstakeren framviser *HMS-kortet*.

§ 12-6 annet ledd første punktum skal lyde:

Fristen er ti år dersom den skattepliktige ilegges skjerp til tilleggsskatt eller anmeldes for brudd på straffebestemmelsene i straffeloven §§ 378 til 380.

§ 12-6 femte ledd oppheves.

§ 13-3 annet ledd skal lyde:

(2) Skatteklagenemnda er klageinstans ved klage over vedtak om fastsetting av formues- og inntektsskatt, Jan Mayen-skatt, artistskatt, merverdiavgift, *finansskatt på lønn* og arbeidsgiveravgift. Det samme gjelder klage over vedtak om registrering eller sletting i Merverdiavgiftsregisteret, når det samtidig klages over vedtak etter § 12-1 som har direkte sammenheng med registrerings- eller slettingsvedtaket. Skatteklagenemnda er også klageinstans ved klager over vedtak fra Skattedirektoratet om illeggelse av tvangsmulkt etter § 14-1 og overtredelsesgebyr etter § 14-7. Saker som skal avgjøres av Skatteklagenemnda, forberedes for nemnda av sekretariatet for Skatteklagenemnda.

§ 14-4 bokstav d skal lyde:

d) når den skattepliktige frivillig retter eller utfyller opplysninger som er gitt *eller lagt til grunn* tidligere, slik at det kan fastsettes riktig skatt. Dette gjelder ikke hvis rettingen kan anses framkalt ved kontrolltiltak som er eller vil bli satt i verk, eller ved opplysninger som skattemyndighetene har fått fra andre. Tidligere ilagt tilleggs-skatt faller ikke bort.

§ 14-5 femte ledd skal lyde:

(5) Ilagt tvangsmulkt etter § 14-1 *første ledd første og annet punktum* skal komme til fradrag i beregnet tilleggs-skatt for unnlatt levering etter § 14-3 første ledd annet punktum.

§ 14-6 første ledd siste punktum skal lyde:
Bestemmelsen i § 14-4 gjelder tilsvarende.

§ 14-6 annet ledd skal lyde:

(2) Skjerpet tilleggs-skatt *kan* fastsettes i et eget vedtak samtidig med eller etter fastsetting av tilleggs-skatt etter § 14-3. Bestemmelsen i § 14-3 tredje ledd annet punktum gjelder tilsvarende.

§ 14-7 første ledd bokstav b skal lyde:

b) den som ikke medvirker til kontroll etter
§ 10-4

§ 14-13 skal lyde:

§ 14-13. *Straff for unnlatt medvirkning til kontroll*
Med bot eller fengsel inntil to år straffes den som unnlater å medvirke til kontroll *etter § 10-4*.

§ 16-3 nr. 18 om endringer i folketrygdloven:

Endringene i § 24-5 oppheves.

§ 16-3 nr. 19 om endringer i lov 13. juni 1997 nr. 53 om eierskap i medier oppheves.

§ 16-3 nr. 22 om endringer i skatteloven:

Endringene i § 14-6 oppheves.

§ 16-3 nr. 28 om endringer i bokføringsloven:

Endringen i § 2 annet ledd skal lyde:

Enhver som driver virksomhet *og har plikt til å levere skattemelding for formues- og inntektsskatt mv. etter skatteforvaltningsloven § 8-2*, har bokføringsplikt etter denne loven for den virksomhet som drives. Det samme gjelder enhver som har plikt til å levere skattemelding for merverdiavgift etter skatteforvaltningsloven § 8-3. Dette gjelder likevel ikke tilbydere av elektroniske tjenester som leverer skattemelding for merverdiavgift som nevnt i skatteforvaltningsloven § 8-3 første ledd bokstav e, og som er bokføringspliktig utelukkende på grunnlag av plikten til å levere skattemelding etter bestemmelsen her.

§ 16-3 nr. 32 om endringer i skattebetalingsloven:

Endringen i § 1-1 annet ledd skal lyde:

- (2) Med skatte- og avgiftskrav menes:
- a) skatt på formue og inntekt og tonnasjeskatt etter skatteloven (formues- og inntektsskatt) og trygdeavgift etter folketrygdloven kapittel 23, herunder forskuddstrekk, forskuddsskatt og restskatt etter kapitlene 5 til 7 i loven her, samt krav på skatt fastsatt ved summarisk fellesoppgjør etter skatteforvaltningsloven § 12-4
 - b) skatt på formue og inntekt etter lov 29. november 1996 nr. 68 om skatt til Svalbard (svalbardskatt). For skatt fastsatt ved lønnstrekk gjelder særregler i svalbardskatteloven § 5-2.
 - c) skatt på inntekt etter lov 13. desember 1996 nr. 87 om skatt på honorar til utenlandske artister m.v. (artistskatt)
 - d) skatt på formue og inntekt etter lov 13. juni 1975 nr. 35 om skatlegging av undersjøiske petroleumforekomster m.v. (petroleums-skatt), herunder terminskatt og restskatt etter nevnte lov
 - e) arbeidsgiveravgift etter folketrygdloven kapittel 23, herunder krav fastsatt ved summarisk fellesoppgjør etter *skatteforvaltningsloven § 12-4*

- f) arveavgift etter lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver
- g) merverdiavgift etter merverdiavgiftsloven
- h) særavgifter omfattet av lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter
- i) særavgifter omfattet av lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter
- j) toll omfattet av tolloven
- k) kompensasjon for merverdiavgift etter lov 12. desember 2003 nr. 108 om kompensasjon av merverdiavgift for kommuner, fylkeskommuner mv.
- l) *finansskatt på lønn etter folketrygdloven kapittel 23.*

I endringen i § 1-1 tredje ledd skal bokstav a lyde:

- a) renter etter kapittel 11, omkostninger og gebyrer fastsatt i medhold av *denne lov*, lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver, tolloven, skatteforvaltningsloven og kassasystemlova § 8,

Endringene i § 2-2 oppheves.

Endringen i § 5-5 skal lyde:

§ 5-5 skal lyde:

§ 5-5. *Forskuddstrekkets størrelse*

(1) Dersom arbeidsgiver ikke har fått de opplysninger som fremgår av skattekortet, og dette ikke skyldes forsømmelse eller mangel på tilbørlig aktsomhet fra arbeidsgivers side, skal forskuddstrekket gjennomføres etter det siste beregnede skattekort. Dersom arbeidsgiver ikke har tilgang til opplysninger fra det siste beregnede skattekortet, skal det foretas forskuddstrekk med 50 prosent. Det samme gjelder når det skal foretas forskuddstrekk i ytelser etter folketrygdloven kapitlene 4, 8 til 11 og 14 og i uføreytelser, stønader mv. som beskattes som lønn. Forskuddstrekk i andre trekkpliktige trygdeytelser, pensjoner, vartpenger, livrenter og lignende stønader og ytelser foretas med 30 prosent.

(2) Arbeidsgiver plikter å foreta forskuddstrekk med høyere beløp enn det som følger av skattekortet eller første ledd, når skattyteren reiser krav om det i god tid før trekket skal foretas.

(3) Forskuddstrekk etter § 5-6 første ledd *bokstav d* beregnes av selskapet etter samlet skattesats for alminnelig inntekt.

(4) Forskuddstrekk etter § 5-6 første ledd *bokstav e* beregnes av utbetaleren til det beløp skatten vil utgjøre etter Stortingets vedtak om skatt for det angjeldende år.

(5) Departementet kan i forskrift gi regler om at forskuddstrekk skal foretas etter tabell i en del av den trekkpliktige inntekten og med en bestemt presentsats i den øvrige inntekten.

(6) Når det for en skattyter er utstedt skattekort i flere kommuner, skal arbeidsgiver foreta forskuddstrekk etter skattekortet fra kommunen 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 skattoppkreveren bli fritatt for trekkplikten etter dette kapitlet dersom det stilles betryggende sikkerhet for trekkbeløpet.

I endringen i § 5-9 første ledd skal bokstav a lyde:

- a) pensjonsinnskudd som arbeidsgiver avkorter i lønnen, og som skattyter vil ha krav på fradrag for ved skattefastsettingen etter skatteloven § 6-47 første ledd bokstav a og b og § 6-72,

Endringen i § 10-1 første ledd skal lyde:

(1) Skatte- og avgiftskrav skal betales ved forfall og med de beløp som opprinnelig er fastsatt, selv om fastsettingen er under endring, påklaget eller brakt inn for domstolene. Første punktum gjelder ikke når det kan gis utsatt iverksetting av vedtak etter skatteforvaltningsloven § 14-10 annet ledd og *tolloven § 16-19.*

Endringen i kapittel 10 annen deloverskrift skal lyde:

Forskuddstrekk, arbeidsgiveravgift, finansskatt på lønn, lønnstrekk til Svalbard, artistskatt og skattetrekk i aksjeutbytte

Endringen i § 10-30 første ledd skal lyde:

(1) *Merverdiavgift* for en periode forfaller til betaling samme dag som det skal leveres skattemelding etter skatteforvaltningsloven § 8-3 *første og annet ledd.*

I endringen i § 10-51 første ledd skal bokstav e lyde:

- e) tilleggsavgift etter lov 19. juni 1964 nr. 14 om avgift på arv og visse gaver § 44.

Endringen «§ 10-51 nytt annet og tredje ledd skal lyde» skal lyde:

§ 10-51 nytt annet og tredje ledd skal lyde:

(2) Følgende skatte- og avgiftskrav forfaller til betaling tre uker etter at fristen for å klage over

vedtaket om fastsetting av kravet er ute, eller ved klage, tre uker etter at klagen er avgjort:

- a) tilleggsskatt etter skatteforvaltningsloven
- b) overtredelsesgebyr etter skatteforvaltningsloven
- c) *tilleggstoll etter tolloven*
- d) *overtredelsesgebyr etter tolloven § 16-17*

(3) Dersom det innvilges utsatt iverksetting av krav etter skatteforvaltningsloven § 14-10 annet ledd eller tolloven § 16-19 annet ledd, forfaller kravet til betaling tre uker etter utløpet av søksmålsfristen eller ved søksmål, tre uker etter at endelig rettsavgjørelse foreligger.

Endringen «§ 10-53 nytt tredje ledd skal lyde» skal lyde:

§ 10-53 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) Treffes det vedtak som innebærer tilbakebetaling av kompensasjon for merverdiavgift, skal beløpet betales tilbake senest tre uker etter at melding om vedtaket er *sendt*.

Endringene i § 11-5 oppheves.

Endringen «Ny § 16-51 skal lyde» skal lyde:

Ny § 16-51 skal lyde:

§ 16-51. *Oppdragsgivers ansvar for oppdragstakers skatt, arbeidsgiveravgift, finansskatt på lønn og forskuddstrekk*

(1) Dersom oppdragsgiver forsettlig eller grovt uaktsomt unnlater å oppfylle opplysningsplikten etter skatteforvaltningsloven § 7-6, kan skattekontoret pålegge oppdragsgiver ansvar for oppdragstakerens forfalte, men ikke innbetalte skatt, arbeidsgiveravgift, *finansskatt på lønn* eller forskuddstrekk. Departementet kan bestemme at myndighet til å pålegge ansvar for skatt, arbeidsgiveravgift, *finansskatt på lønn* og forskuddstrekk skal tilligge annen skattemyndighet enn nevnt i foregående punktum.

(2) Pålegget kan påklages til Skattedirektoratet innen tre uker.

Endringen i § 18-1 første ledd skal lyde:

(1) Den som er pliktig til å foreta forskuddstrekk eller skattetrekk etter kapittel 5, og som *unnlater* å foreta eller sørge for at det blir foretatt beregning og trekk, herunder separering etter § 5-12, straffes med bot eller fengsel inntil 2 år. Med bot eller fengsel inntil 1 år straffes grovt uaktsomt overtredelse av første punktum.

II

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 14-7 første ledd bokstav c og ny bokstav d skal lyde:

- c) den som ikke oppfylder sine plikter til å føre og oppbevare personalliste gitt i medhold av *bokføringsloven*
- d) *en bokføringspliktig som forsettlig eller uaktsomt overtrer sine plikter til å registrere og dokumentere kontantsalg etter regler gitt i eller i medhold av bokføringsloven § 10 a.*

§ 14-7 tredje ledd første punktum skal lyde:

Overtredelsesgebyr etter første ledd bokstav *a*, *c* og *d* skal utgjøre ti rettsgebyr, jf. rettsgebyrloven § 1 annet ledd.

III

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 8-12 skal lyde:

§ 8-12. *Melding om flernasjonale konserns fordeling av inntekt, skatt mv.*

(1) Morselskap som er hjemmehørende i Norge og har foretak i utlandet, skal levere melding for hvert regnskapsår med opplysninger om fordelingen av inntekt og skatt i de landene konsernet har foretak. Meldingen skal også inneholde en beskrivelse av konsernets økonomiske aktivitet i hvert enkelt land, samt opplysninger om hvert foretak i konsernet og den økonomiske aktiviteten foretakene driver.

(2) Opplysningsplikten etter første ledd gjelder tilsvarende for andre foretak i Norge enn morselskap som er hjemmehørende i Norge, dersom

- a) det utenlandske morselskapet ikke har plikt til å levere melding i landet der det er hjemmehørende
- b) landet der morselskapet er hjemmehørende ikke har avtale med Norge om automatisk utveksling av meldinger med virkning ved utløpet av det året det skal leveres melding etter første ledd eller
- c) skattemyndighetene har varslet foretaket i Norge om at landet der morselskapet er hjemmehørende, ikke overholder avtale som nevnt

i bokstav b eller av andre grunner ikke sender meldinger til Norge.

(3) Foretak som er hjemmehørende i Norge og som inngår i et konsern der ett eller flere foretak har plikt til å levere melding etter første og annet ledd, skal opplyse skattemyndighetene om hvilket foretak i konsernet som skal levere melding, og i hvilket land dette foretaket er hjemmehørende.

(4) Opplysningsplikten etter første, annet og tredje ledd gjelder ikke dersom konsernet hadde en samlet inntekt under 6 500 000 000 kroner i året før regnskapsåret.

(5) Meldingen skal utarbeides på engelsk.

(6) Skattemyndighetene kan bare utlevere meldingen til andre etter reglene i § 3-3 og til utenlandske myndigheter etter folkerettslig avtale.

Nåværende §§ 8-12 til 8-14 blir §§ 8-13 til ny 8-15.

IV

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 16-3 nr. 22 om endringer i skatteloven:

Endringen i § 4-12 skal lyde:

§ 4-12. *Aksje, grunnfondsbevis og andel i verdipapirfond*

(1) Børsnotert aksje verdsettes i alminnelighet til 90 prosent av kursverdien 1. januar i skattefastsettingsåret.

(2) Ikke-børsnotert aksje verdsettes til 90 prosent av aksjens forholdsmessige andel av aksjeselskapets eller allmennaksjeselskapets samlede skattemessige formuesverdi 1. januar året før skattefastsettingsåret fordelt etter pålydende.

(3) Ikke-børsnotert aksje i utenlandsk selskap verdsettes til 90 prosent av aksjens antatte salgsverdi 1. januar i skattefastsettingsåret. Aksjen skal verdsettes etter annet ledd når skattyteren krever dette og kan sannsynliggjøre selskapets skattemessige formuesverdi.

(4) Departementet kan

- gi forskrift om beregning av aksjeverdien i annet ledd, og om dokumentasjonskrav etter tredje ledd,
- fastsette skjema til bruk ved beregningen,
- ved forskrift bestemme at ikke-børsnoterte aksjer som er undergitt annen kursnotering, verdsettes som bestemt i første ledd,
- ved forskrift gi bestemmelser om samordning av verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer i

utenlandske selskaper mellom forskjellige skattekontorer.

(5) Grunnfondsbevis i sparebank, gjensidig forsikringsselskap, kreditt- og hypotekforening og selveiende finansieringsforetak verdsettes til 90 prosent av kursverdien 1. januar i skattefastsettingsåret. Er kursen ikke notert eller kjent, settes verdien til den antatte salgsverdi.

(6) Andel i verdipapirfond verdsettes til andelsverdien 1. januar i skattefastsettingsåret. *Aksjeandel i verdipapirfond, jf. skatteloven § 10-20, verdsettes til 90 prosent av aksjeandelens verdi.*

Endringen i § 4-17 skal lyde:

§ 4-17. *Varebeholdning og driftsmidler*

(1) Beholdning av varer og råstoffer i virksomhet verdsettes til samme verdi som legges til grunn ved inntektslikningen, jf. § 14-5 annet ledd.

(2) *Driftsmidler, unntatt eiendom som nevnt i skatteloven § 4-10 første ledd tredje punktum, verdsettes til 90 prosent av skattemessig formuesverdi.*

Endringen i § 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. Eiendom som nevnt i § 4-10 første ledd tredje punktum medregnes likevel til 89 prosent av skattemessig formuesverdi. Verdien av deltakerens selskapsandel settes til 90 prosent av andelen av nettoformuen beregnet etter første til tredje punktum.*

V

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven) gjøres følgende endringer:

§ 16-3 nr. 22 om endringer i skatteloven:

Endringen i § 14-81 skal lyde:

§ 14-81 *Utjevning av skogbruksinntekt i enkeltpersonforetak*

(1) Årets overskudd fra skogbruksvirksomhet, herunder uttak av tømmer til eget bruk, som ikke er inntektsført direkte i inntektsåret, skal føres på tømmerkonto. Årets underskudd fra skogbruk

skal føres på tømmerkonto. Er saldoen positiv, skal minst 20 prosent av saldoen inntektsføres. Er saldoen negativ, skal inntil 20 prosent fradragføres. Negativ saldo på tømmerkonto kan alltid føres mot årets overskudd fra skogbruksvirksomhet. Bestemmelsene om gevinst- og tapskonto, jf. § 14-45, gjelder tilsvarende så langt de passer for tømmerkonto.

(2) Inntekter fra jakt, fiske, torvuttak og lignende, leieinntekter fra slike aktiviteter og ikke skattepliktig del av uttak fra skogfondskonto, skal ikke omfattes av tømmerkonto.

(3) Føring på tømmerkonto foretas før fradrag for gjeldsrenter.

(4) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

VI

Endringene under I trer i kraft straks.

Endringene under II trer i kraft 1. januar 2019.

Endringene under III trer i kraft 1. januar 2017 med virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2016 og senere. § 8-12 annet ledd skal likevel bare ha virkning for regnskapsår som begynner 1. januar 2017 eller senere.

Endringene under IV trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

VII

Endringene under V trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2017.

Følgende overgangsregler gjelder:

Dersom summen av de inntil fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen, er lavere enn summen av de faktiske skogbruksinntekter i samme periode, skal gjennomsnittsunderhenget tas til inntekt for året 2017. Skattyter kan velge å føre gjennomsnittsunderheng etter første punktum på tømmerkonto, jf. § 14-81. Dersom summen av de inntil fire siste års faktiske skogbruksinntekter, slik de er kommet til beskatning i gjennomsnittsligningen, overstiger summen av de faktiske skogbruksinntekter i samme periode, skal gjennomsnittsoverhenget komme til fradrag i inntekten i 2017. Inntekts-overheng kan føres til fradrag i inntekt fra andre inntektskilder, jf. § 6-3 eller framføres til fradrag i senere års inntekt dersom det ikke er andre inntekter å føre fradraget mot, jf. § 14-6 første ledd.

Forslag

til lov om endring i lov 17. juni 2016 nr. 64 om åpenhet om eierskap i medier

I

I lov 17. juni 2016 nr. 64 om åpenhet om eierskap i medier gjøres følgende endring:

§ 4 annet ledd skal lyde:

Opplysninger som kreves etter første ledd, kan gis uten hinder av den lovbestemte taushetsplikt som ellers *påhviler skattemyndigheter* og myndigheter som har til oppgave å overvåke of-

fentlig regulering av ervervsvirksomhet. Slik taushetsplikt er heller ikke til hinder for at dokumenter som befinner seg hos slike myndigheter, utleveres for gransking.

II

Endringen under I trer i kraft 1. januar 2017.

B – Forslag til skatte-, avgifts- og tollvedtak

Forslag

til stortingsvedtak om skatt av inntekt og formue mv. for inntektsåret 2017 (Stortingets skattevedtak)

Kapittel 1 – Generelt

§ 1-1 Vedtakets anvendelsesområde

Dette vedtaket gjelder utskriving av skatt på inntekt og formue for inntektsåret 2017. Vedtaket legges også til grunn for utskriving av forskudd på skatt for inntektsåret 2017, 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 1 480 000 kroner. Satsen skal være 0,15 pst.

Ektefeller som ligned under ett for begge formue, jf. skatteloven § 2-10, svarer formuesskatt til staten av den delen av ektefellenes samlede antatte formue som overstiger 2 960 000 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 skattefri.

§ 2-3 Formuesskatt til kommunene

Det svares formuesskatt til kommunen dersom skattyter ikke er fritatt for slik skatteplikt etter skatteloven kapittel 2. Skattyter som har krav på personfradrag etter skatteloven § 15-4, skal ha et fradrag i formuen på 1 480 000 kroner. For ektefeller som ligned under ett for begge formue, jf. skatteloven § 2-10, skal fradraget være 2 960 000 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, 1 og 2 skal av personinntekt fastsatt etter skatteloven kapittel 12, svare trinnskatt til staten med

- 0,93 pst. for den delen av inntekten som overstiger 164 100 kroner,
- 2,41 pst. for den delen av inntekten som overstiger 230 950 kroner,
- 11,52 pst. for den delen av inntekten som overstiger 580 650 kroner, og
- 14,52 pst. for den delen av inntekten som overstiger 934 050 kroner.

For personlig skattyter i en kommune i Finnmark, eller i kommunene Karlsøy, Kvænangen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms

fylke, skal satsen etter første ledd tredje strekpunkt likevel være 9,52 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 petroleumforekomster mv.

§ 3-2 Fellesskatt

Enhver som plikter å betale inntektsskatt til kommunen etter skatteloven, skal betale fellesskatt til staten. Fellesskatten skal beregnes på samme grunnlag som inntektsskatten til kommunene.

Satsen for fellesskatt skal være:

- For personlig skattepliktig og dødsbo i Finnmark og kommunene Karlsøy, Kvæangen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord i Troms fylke: 6,05 pst.
- For personlig skattepliktig og dødsbo ellers: 9,55 pst.

§ 3-3 Skatt til staten

Selskaper og innretninger som nevnt i skatteloven § 2-36 annet ledd, svarer skatt til staten med 24 pst. av inntekten.

Selskap og innretninger som nevnt i første ledd og som svarer finansskatt på lønn, jf. folketrygdloven § 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 34,3 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 24 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 skatte-

loven § 16-20 til § 16-29 gjelder tilsvarende for skattytere som nevnt i dette ledd.

Av aksjeutbytte som utdeles til aksjonær som er hjemmehørende i utlandet, svares skatt til staten med 25 pst. eller i tilfelle den sats som følger av skatteavtale med fremmed stat. Det samme gjelder renter på grunnfondsbevis som utdeles til skattyter hjemmehørende i utlandet.

Person som nevnt i skatteloven § 2-3 fjerde ledd, skal av personinntekt fastsatt etter skatteloven kapittel 12 svare skatt til staten med 15 pst. av inntekten. Dersom vedkommende gis fradrag etter skatteloven § 6-71, svares skatt til staten etter skattesatsene som følger av §§ 3-1, 3-2 og 3-8.

§ 3-6 Skatt til staten på honorar til utenlandske artister mv.

Skattepliktig etter lov om skatt på honorar til utenlandske artister mv., skal svare skatt til staten med 15 pst. av inntekten.

§ 3-7 Skattesats for utbetalinger fra individuell pensjonsavtale til bo

Skattesatsen for utbetaling fra individuell pensjonsavtale og etter innskuddspensjonsloven til bo, som omhandlet i skatteloven § 5-40 fjerde ledd, skal være 45 pst.

§ 3-8 Inntektsskatt til kommunene og fylkeskommunene

Den fylkeskommunale inntektsskattøren for personlige skattytere og dødsbo skal være maksimum 2,65 pst. Den kommunale inntektsskattøren for personlige skattytere og dødsbo skal være maksimum 11,80 pst.

Maksimumssatsene skal gjelde med mindre fylkestinget eller kommunestyret vedtar lavere satser.

Kapittel 4 – Skatt etter lov om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster mv.

§ 4-1 Ordinære skatter

Skattyter som har formue knyttet til eller inntekt vunnet ved petroleumsutvinning og rørledningstransport, jf. § 2 annet ledd i lov om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster 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 24 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 petroleumforekomster mv.

§ 4-2 Særskatt

Av inntekt vunnet ved petroleumsutvinning, behandling og rørledningstransport som nevnt i lov om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster mv. § 5, skal det svares særskatt med 54 pst.

§ 4-3 Terminskatt

Terminskatt for inntektsåret 2017 skrives ut og betales i samsvar med lov om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster mv. § 7. Ved utskrivningen av terminskatt benyttes satsene ovenfor.

§ 4-4 Utbytte utdelt til utenlandsk eierselskap

Det svares ikke skatt av aksjeutbytte som utdeles fra i riket hjemmehørende aksjeselskap og allmennaksjeselskap som er skattepliktig etter lov om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster 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 petroleumforekomster 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 94 750 kroner.

Minstefradrag i pensjonsinntekt etter skatteloven § 6-32 første ledd bokstav b skal ikke settes lavere enn 4 000 kroner, og ikke høyere enn 75 000 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 53 150 kroner i klasse 1 og 78 300 kroner i klasse 2.

§ 6-4 Skattebegrensning ved lav alminnelig inntekt

Beløpsgrensene som nevnt i skatteloven § 17-1 første ledd skal være 143 150 kroner for enslige og 131 600 kroner for hver ektefelle. Beløpsgrensen er 263 200 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 29 940 kroner.

Beløpsgrensene som nevnt i skatteloven § 16-1 tredje ledd skal være 188 700 kroner i trinn 1 og 284 350 kroner i trinn 2.

§ 6-6 Særfradrag for enslige forsørgere

Fradrag etter skatteloven § 6-80 er 4 317 kroner pr. påbegynt måned.

Kapittel 7 – Forskriftskompetanse mv.

§ 7-1 *Forskriftsfullmakt til gjennomføring og utfylling*
Departementet kan gi forskrift til gjennomføring og utfylling av bestemmelsene i dette vedtak.

§ 7-2 *Adgang til å fravike reglene i vedtaket*

Reglene i dette vedtaket kan fravikes på vilkår som nevnt i skattebetalingsloven § 4-8.

Forslag

til stortingsvedtak om avgift til statskassen på arv for budsjettåret 2017

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 begravellesomkostninger, skifteomkostninger og utgifter til gravsted settes til et halvt grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang, dvs. 46 288 kroner, hvis ikke høyere utgifter er legitimert.

Utgifter til dokumentavgift og tinglysing kommer særskilt til fradrag.

§ 3 Fradrag etter arveavgiftsloven § 17 for avgiftspliktig som ikke har fylt 21 år, settes til et grunnbeløp i folketrygden (G) ved årets inngang, dvs. 92 576 kroner per år.

§ 4 Avgiftsgrunnlaget rundes nedover til nærmeste tall som kan deles med 1 000.

§ 5 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.

§ 6 Av arv som ikke går inn under § 5, 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 2017

For inntektsåret 2017 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 enn der virksomheten drives, jf. 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. Det samme gjelder ved arbeidsutleie, dersom arbeidstakeren utfører hoveddelen av sitt arbeid i en annen sone enn i den sonen arbeidsgiver anses å drive virksomhet. 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 tilflyttingssonen 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 og Leksvik i Nord-Trøndelag fylke,
- kommunene Rissa, Midtre Gauldal og Selbu i Sør-Trøndelag fylke,
- kommunene Herøy, Haram, Midsund, Aukra, Eide og Gjemnes i Møre og Romsdal fylke,
- kommunene Flora, Sogndal og Førde i Sogn og Fjordane fylke,
- kommunene Etne, Bømlo, Kvam og Modalen i Hordaland fylke,

- kommunene Finnøy og Vindafjord i Rogaland fylke,
- kommunene Åseral, Audnedal, Hægebostad og Sirdal i Vest Agder fylke,
- kommunene Vegårshei og Iveland i Aust-Agder fylke,
- kommunen Sigdal i Buskerud fylke,
- kommunen Gausdal i Oppland fylke.

(3) Sone II omfatter:

- kommunene Meråker, Verran og Inderøy i Nord-Trøndelag fylke,
- kommunene Ørland og Agdenes i Sør-Trøndelag fylke,
- kommunene Sande, Norddal, Stranda, Stordal, Vestnes, Rauma, Nesset, Sandøy, Tingvoll og Sunndal i Møre og Romsdal fylke,
- kommunene Gulen, Solund, Hyllestad, Høyanger, Vik, Balestrand, Leikanger, Aurland, Lærdal, Årdal, Luster, Askvoll, Fjaler, Gaular, Jølster, Naustdal, Bremanger, Vågsøy, Selje, Eid, Hornindal, Gloppen og Stryn i Sogn og Fjordane fylke,
- kommunene Tysnes, Kvinnherad, Jondal, Odda, Ullensvang, Eidfjord, Ulvik, Granvin, Fedje og Masfjorden i Hordaland fylke,
- kommunene Hjelmeland, Suldal, Sauda, Kvitsøy og Utsira i Rogaland fylke,
- kommunene Risør, Gjerstad, Åmli, Evje og Hornnes, Bygland, Valle og Bykle i Aust-Agder fylke,
- kommunene Drangedal, Nome, Tinn, Hjartdal, Seljord, Kviteseid, Nissedal, Fyresdal, Tokke og Vinje i Telemark fylke,
- kommunene Flå, Nes, Gol, Hemsedal, Ål, Hol, Rollag og Nore og Uvdal i Buskerud fylke,
- kommunene Nord-Fron, Sør-Fron, Ringebu, Søndre Land og Nordre Land i Oppland fylke,
- kommunene Kongsvinger, Nord-Odal, Sør-Odal, Eidskog, Grue, Åsnes, Våler, Trysil og Åmot i Hedmark fylke.

(4) Sone III omfatter:

- kommunen Snåsa i Nord-Trøndelag fylke,
- kommunene Hemne, Snillfjord, Bjugn, Oppdal, Rennebu, Meldal, Røros, Holtålen og Tydal i Sør-Trøndelag fylke,
- kommunene Vanylven, Surnadal, Rindal, Halså og Aure i Møre og Romsdal fylke,
- kommunene Dovre, Lesja, Skjåk, Lom, Vågå, Sel, Sør-Aurdal, Etnedal, Nord-Aurdal, Vestre Slidre, Øystre Slidre og Vang i Oppland fylke,
- kommunene Stor-Elvdal, Rendalen, Engerdal, Tolga, Tynset, Alvdal, Folldal og Os i Hedmark fylke.

- (5) Sone IV omfatter:
- Troms fylke, med unntak av kommunene Karlsøy, Lyngen, Storfjord, Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa, Kvæningen og Tromsø,
 - Nordland fylke, med unntak av kommunen Bodø,
 - kommunene Namsos, Namdalseid, Lierne, Røyrvik, Namsskogan, Grong, Høylandet, Overhalla, Fosnes, Flatanger, Vikna, Nærøy og Leka i Nord-Trøndelag fylke,
 - kommunene Hitra, Frøya, Åfjord, Roan og Osen i Sør-Trøndelag fylke,
 - kommunen Smøla i Møre og Romsdal fylke.
- (6) Sone IVa omfatter:
- kommunen Tromsø i Troms fylke,
 - kommunen Bodø i Nordland fylke.
- (7) Sone V omfatter:
- Finnmark fylke,
 - kommunene Karlsøy, Lyngen, Storfjord, Kåfjord, Skjervøy, Nordreisa og Kvæningen i Troms fylke.

§ 3. Satser for arbeidsgiveravgift etter sone

(1) Satsene for arbeidsgiveravgift for inntektsåret 2017 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

Syntetfisersektoren

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)

Energisektoren

Nærings-
hovedområde 35 Elektrisitets-, gass-, damp- og varmtvannsforsyning

Transportsektoren

49.1	Passasjertransport med jernbane
49.2	Godstransport med jernbane
49.31	Transport med rutebil og sporvei i by- og forstadsområder
49.39	Landtransport med passasjerer ikke nevnt annet sted
49.41	Godstransport på vei
50	Sjøfart

51.1	Lufttransport med passasjerer
51.21	Lufttransport med gods
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 først 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 2017. 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. For aktiviteter knyttet til godstransport på vei, jf. næringskode 49.41 Godstransport på vei, må differansen ikke overstige 250 000 kroner i 2017.

(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 2017, jf. forordning (EU) nr. 1407/2013 om bagatellmessig støtte. For aktiviteter knyttet til godstransport på vei må slik samlet støtte ikke overstige 250 000 kroner i 2017. Arbeidsgiver som

mottar annen støtte til dekning av lønn mv. kan ikke beregne redusert avgift etter bestemmelsene i denne paragraf.

(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 kalendermåneden.

§ 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. avtalens § 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
10.11–10.13	Bearbeiding og konservering av kjøtt og fjørfekjøtt og produksjon av kjøtt- og fjørfearer

Næringskode, jf. Norsk standard for næringsgruppering (SN2007)

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 pensjonsordning og personinntekt for skattyter under 17 år og over 69 år, som nevnt i folketrygdloven § 23-3 annet ledd nr. 1, beregnes trygdeavgift med 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 2017

For inntektsåret 2017 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 stan-

dard 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 2017. For arbeidsgivere som etableres etter 31. januar 2017, og virksomheter som av andre årsaker 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 merverdiavgifts-

pliktig, finansiell aktivitet utgjør mer enn 70 pst. av arbeidsgiverens samlede lønn mv., 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 2017 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 2017

Fra 1. januar 2017 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 sats:

- for naturgass som slippes ut til luft kr 7,16 per standardkubikkmeter
 - for CO₂ som utskilles fra petroleum og slippes ut til luft kr 1,04 per standardkubikkmeter
 - for annen gass kr 1,04 per standardkubikkmeter
 - for olje eller kondensat kr 1,04 per liter.
-

Forslag

til stortingsvedtak om produktavgift til folketrygden for fiskeri-, hvalfangst og selfangstnæringene for 2017

Med hjemmel i folketrygdloven § 23-5 annet ledd fastsettes:

I

I 2017 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 sykepenges til manntallsførte fiskere, hval- og selfangere.

II

Produktavgiften skal være 2,3 pst. for 2017.

Forslag

til stortingsvedtak om merverdiavgift for budsjettåret 2017 (kap. 5521 post 70)

§ 1 Saklig virkeområde og forholdet til merverdiavgiftsloven

Fra 1. januar 2017 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 10 pst.

Merverdiavgift svares med 10 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 fornøyelsesparker 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 til statskassen for budsjettåret 2017

Om avgift på alkohol (kap. 5526 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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	7,46 per volumprosent og liter
Annen	over 0,7 t.o.m. 2,7	3,34 per liter
	over 2,7 t.o.m. 3,7	12,54 per liter
	over 3,7 t.o.m. 4,7	21,72 per liter
	over 4,7 t.o.m. 22	4,86 per volumprosent og liter
Etanol til teknisk bruk	over 0,7	sats som for alkoholholdig drikk

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften. Departementet kan videre gi forskrift om at det skal betales avgift på alkohol som er i varer som ikke er avgiftspliktige etter første ledd, samt om forenklet avgiftsberegning for varer som reisende innfører til personlig bruk utover avgiftsfri kvote, jf. tolloven § 4-20.

§ 2 Det gis fritak for avgift på alkohol som

- a) fra produsents eller importørs lager
 1. utføres til utlandet,
 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utvalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 1. diplomater,

2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) leveres til teknisk, vitenskapelig eller medisinsk bruk og som er gjort utjenlig til drikk (denaturert) eller på annen måte finnes garantert mot å bli brukt til drikk,
- f) brukes som råstoff mv. ved framstilling av varer,
- g) framstilles ved ikke ervervsmessig produksjon. Fritaket omfatter ikke brennevinsbasert drikk og gjelder kun framstilling til eget bruk. Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på tobakkvarer mv. (kap. 5531 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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	2,55	per gram av pakningens nettovekt
Sigaretter	2,55	per stk.
Røyketobakk, karvet skråtobakk, råtobakk i forbrukerpakning	2,55	per gram av pakningens nettovekt
Skråtobakk	1,03	per gram av pakningens nettovekt
Snus	1,03	per gram av pakningens nettovekt
Sigarettpapir og sigarettlyser	0,0390	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 tobakkvare.

§ 3 Det gis fritak for avgift på tobakkvarer mv. som

- a) fra produsents eller importørs lager
 1. utføres til utlandet,
 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 3. leveres til toll- og avgiftsfritt 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) kvalitetsprøves og forbrukes på fabrikk eller lager.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 4 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 5 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på motorvogner mv. (kap. 5536)

A. Engangsavgift (kap. 5536 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 Avgift skal betales med følgende beløp:

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor-effekt (kW)	NO _x -utslipp (mg/km)	CO ₂ -utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrakpant-avgift (kr)
Avgiftsgruppe A							2 400
Personbiler, varebiler	0–200					0	
klasse 1, busser under 6 m med inntil 17 seteplasser	201–1 200					27,19	
	1 201–1 400					67,74	
	1 401–1 500					211,70	
	over 1 500					246,22	
			over 0			70,93	
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp, og med							
– utslipp 85 g/km og over				0–85		0	
				86–100		914,70	
				101–130		995,49	
				131–200		2 685,98	
				over 200		3 449,80	
– CO ₂ -utslipp under 85 g/km t.o.m. 40 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 85 g/km t.o.m. 40 g/km						937,20	
						1 102,65	
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp							
– bensindrevne				0–850		15,88	
				851–1 300		62,84	
				1 301–1 700		170,71	
				over 1 700		147,31	

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO _x - utslipp (mg/km)	CO ₂ - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrakpant- avgift (kr)
– ikke bensindrevne					0–850	12,17	
					851–1 300	51,30	
					1 301–1 700	139,34	
					over 1 700	115,96	
Avgiftsgruppe B							2 400
Varebiler klasse 2, lastebiler med tillatt totalvekt mindre enn 7 501 kg og godsrom med lengde under 300 cm og bredde under 190 cm	21 pst. av A		75 pst. av A				
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp, og med							
– utslipp 85 g/km og over				0–85		0	
				86–100		274,41	
				101–130		298,65	
				over 130		671,50	
– CO ₂ -utslipp under 85 g/km t.o.m. 40 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 85 g/km t.o.m. 40 g/km						281,16	
– CO ₂ -utslipp under 40 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 40 g/km						330,80	
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp					30 pst. av A		
Avgiftsgruppe C							2 400
Campingbiler	22 pst. av A		0 pst. av A	22 pst. av A	22 pst. av A		
Avgiftsgruppe D (Opphevet)							

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO _x - utslipp (mg/km)	CO ₂ - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrakpant- avgift (kr)
Avgiftsgruppe E							0
Beltebiler						36 pst. av verdi- avgifts- grunn- laget	
Avgiftsgruppe F							0
Motorsykler						8 254	
		0–11				0	
		over 11				261,38	
				0–125		0	
				126–900		33,60	
				over 900		73,68	
Avgiftsgruppe G							2 400
Beltemotorsykler (snøscootere)	0–100					13,79	
	101–200					27,58	
	over 200					55,14	
		0–20				22,15	
		21–40				44,30	
		over 40				88,58	
				0–200		2,43	
				201–400		4,86	
				over 400		9,69	
Avgiftsgruppe H							2 400
Motorvogn i avgiftsgruppe A, som ved første gangs registrering her i landet blir registrert på løyveinnehaver til bruk som ordinær drosje (ikke reserve- eller erstat- ningsdrosje) eller for trans- port av funksjonshemmede	40 pst. av A		100 pst. av A				
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstoffor- bruk og CO ₂ -utslipp, og med							
– utslipp 85 g/km og over				0–85		0	
				86–100		914,70	
				over 100		995,49	

Avgiftsgrupper	Egenvekt (kg)	Motor- effekt (kW)	NO _x - utslipp (mg/km)	CO ₂ - utslipp (g/km)	Slagvolum (cm ³)	Sats per enhet (kr)	Vrakpant- avgift (kr)
– CO ₂ -utslipp under 85 g/km t.o.m. 40 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 85 g/km t.o.m. 40 g/km						937,20	
– CO ₂ -utslipp under 40 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 40 g/km						1 102,65	
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp					100 pst. av A		
Avgiftsgruppe I							2 400
Avgiftspliktige motorvogner som er 30 år eller eldre						0	
Avgiftsgruppe J							2 400
Busser under 6 m med inntil 17 seteplasser, hvorav minst 10 er fastmontert i fartsretningen	40 pst. av A		0 pst. av A				
Motorvogn med plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp, og med							
– utslipp 85 g/km og over				0–85		0	
				86–100		365,88	
				101–130		398,20	
				over 130		1 074,39	
– CO ₂ -utslipp under 85 t.o.m. 40 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 85 g/km t.o.m. 40 g/km						374,88	
– CO ₂ -utslipp under 40 g/km gjøres følgende fradrag per g/km for den del av utslippet som ligger under 40 g/km						441,06	
Motorvogn uten plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO ₂ -utslipp					40 pst. av A		

Vrakpantavgiften inngår ikke i beregningsgrunnlaget for merverdiavgiften.

Departementet kan gi forskrift om refusjon av engangsavgift og vrakpantavgift for motorvogner 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. Departementet kan videre gi forskrift om hvilken avgiftsgruppe en motorvogn skal avgiftsberegnes etter. Oppstår det tvil om hvilken avgiftsgruppe en motorvogn skal avgiftsberegnes etter, avgjøres dette av departementet med bindende virkning.

§ 3 Ved beregning av avgift basert på egenvekt, NO_x-utslipp, CO₂-utslipp, slagvolum og motoreffekt benyttes de tekniske data som fastsettes i forbindelse med motorvognens godkjenning etter veimyndighetenes regelverk.

For motorvogner som ikke har fastsatt verdi for utslipp av NO_x etter første ledd, settes utslippet til den verdi vedkommende motorvogn maksimalt kan ha etter veimyndighetenes regelverk. Departementet kan gi forskrift om hvordan NO_x-utslipp skal fastsettes.

Hvilke motorvogner som har plikt til å dokumentere drivstofforbruk og CO₂-utslipp følger av veimyndighetenes regelverk. Avgiftsberegningen for kjøretøy som ikke omfattes av veimyndighetenes regelverk om dokumentasjon av drivstofforbruk og CO₂-utslipp, skal baseres på CO₂-utslipp når utslippet på annen måte er dokumentert overfor veimyndighetene og lagt til grunn ved registreringen.

Ved innenlandsk tilvirkning er verdiavgiftsgrunnlaget prisen fra produsent. Ved innførsel er verdiavgiftsgrunnlaget tollverdien.

§ 4 For motorvogner som benytter stempeldrevet forbrenningsmotor i kombinasjon med elektrisk motor (hybridbiler), inngår verken effekten knyttet til den elektriske motoren eller vekten av elektromotor og batteripakke i avgiftsgrunnlaget.

For motorvogner som har vært registrert i utlandet før registrering her i landet gjøres bruksfradrag i den engangsavgift som beregnes etter § 2.

Departementet kan gi forskrift om beregning av engangsavgiften for motorvogner som nevnt i første og annet ledd.

§ 5 Det gis fritak for engangsavgift på

- a) motorvogner som registreres på kjennemerker med gule tegn på blå reflekterende bunn,
- b) motorvogner registrert på Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
- c) motorvogner som registreres på NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
- d) lett pansrede motorvogner til offentlig bruk,
- e) motorvogner til bruk utelukkende som banekjøretøy og i rally, samt motorsykler til bruk utelukkende i trial- og endurokonkurranseskjøring,
- f) ambulanser,
- g) begravelleskjøretøy,
- h) beltemotorsykler som ved første gangs registrering her i landet blir registrert på humanitær institusjon som skal benytte kjøretøyet i ambulansetjeneste,
- i) motorvogner som bare bruker elektrisitet til framdrift, herunder motorvogner hvor elektrisiteten er produsert i brenselceller. Fritaket omfatter ikke motorvogner hvor batteri under kjøring kan tilføres strøm ved bruk av en ekstern forbrenningsmotor,
- j) busser som ved første gangs registrering her i landet blir registrert på
 1. innehaver av løyve etter lov 21. juni 2002 nr. 45 om yrkestransport med motorvogn og fartøy § 6 eller § 9, eller som er utleid på kontrakt med varighet på ett år eller mer mellom innehaver av slikt løyve og selskap i samme konsern. Fritaket gjelder også busser som utfører rutetransport basert på kontrakt med varighet på ett år eller mer inngått med myndighet eller selskap som har slikt ruteløyve,
 2. institusjon eller organisasjon som tilbyr transport av funksjonshemmede mv.,
- k) motorvogner som innføres som arvegods etter tolloven § 5-1 første ledd bokstav e,
- l) motorvogner som innføres til midlertidig bruk etter tolloven § 6-1 annet ledd,
- m) beltevogner til Forsvaret,
- n) spesialutrustede kjøretøy til bruk for brannvesenet,
- o) motorvogner som til framdrift benytter stempeldrevet forbrenningsmotor som kun kan benytte hydrogen som drivstoff. Dette gjelder også kjøretøy som til framdrift benytter slik

motor i kombinasjon med elektrisk motor (hybridbiler),

p) amatørbygde kjøretøy.

For motorvogner som kan benytte etanol som drivstoff gjøres fradrag i avgiften etter § 2 på kr 10 000. Med etanol menes i denne sammenheng konsentrasjoner på minst 85 pst. etanol.

Motorvogner som nevnt i første ledd bokstav a til c er fritatt for vrakpantavgift.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 6 Departementet kan gi forskrift om betaling av avgifter ved endring av en motorvogns avgiftsmessige status og om hva som skal anses som slik endring.

Departementet kan gi forskrift om betaling av avgift dersom det foretas endringer av en motorvogn som har betydning for grunnlaget for beregning av avgiften, og om hva som skal anses som en slik endring.

§ 7 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 8 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning eller også ellers en klart urimelig virkning.

B. Årsavgift (kap. 5536 post 72)

§ 1 For 2017 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorvogner og båter betales årsavgift til statskassen for innenlandsregistrerte kjøretøy med tillatt totalvekt mindre enn 7 500 kg med følgende beløp (kr):

- a) 2 820 for personbiler, varebiler, campingbiler, busser, kombinerte biler, lastebiler, samt trekkbiler med tillatt totalvekt fra og med 3 500 kg,
- b) 3 290 for dieseldrevne motorvogner som nevnt i bokstav a som ikke har fabrikkmontert partikkelfilter,
- c) 2 820 for årsprøvekjennermerker for motorvogner,
- d) 1 960 for motorsykler; trehjuls, lette, mellomtunge og tunge,
- e) 455 for
 1. motorvogner som er registrert på innehaver av løyve etter yrkestransportlova § 9 som drosje (ikke reserve- eller erstatningsdrosje) eller for transport av funksjonshemmede,
 2. motorvogner som er registrert på innehaver av løyve etter yrkestransportlova § 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 rute-transport 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 ambulans eller som er registrert som begravelleskjøretøy på begravellesbyrå og lignende,

4. motorvogner som er registrert på kjennermerker med lysegule tegn på sort bunn,
5. motorvogner som bare bruker elektrisitet til framdrift, herunder motorvogner hvor elektrisiteten er produsert i brenselceller,
6. motorredskap,
7. beltekjøretøy,
8. trekkbiler som ikke omfattes av bokstav a eller b,
9. mopeder,
10. traktorer,
11. motorvogner som er 30 år eller eldre.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Unntatt fra avgiftsplikt er:

- a) motorvogner som er registrert på kjennermerker med gule tegn på blå reflekterende bunn,
- b) motorvogner som er registrert på Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
- c) motorvogner som er registrert på NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
- d) motorvogner registrert til bruk på Svalbard,
- e) motorvogn som er stjålet i løpet av året.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Det skal betales full avgift for kjøretøy som er registrert per 1. januar eller som blir registrert i første halvår og for årsprøvekjennemerker som er tildelt per 1. januar eller som blir tildelt i første halvår.

Det skal ikke betales avgift for motorvogner som innen avgiftens forfall leveres til godkjent oppsamlingsplass for bilvrak eller til bilopp huggeri for vraking/hugging.

Det skal betales halv avgift på kjøretøy som

- a) leveres til godkjent oppsamlingsplass for bilvrak eller til bilopp huggeri for vraking/hugging i første halvår, men etter avgiftens forfall,
- b) registreres eller tildeles årsprøvekjennemerker i annet halvår.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for å betale halv avgift.

§ 4 Avgift som ikke er betalt innen forfall, forhøyes med kr 250. For kjøretøy som nevnt i § 1 bokstav e forhøyes avgiften med kr 50.

Departementet kan gi forskrift om innkreving av tilleggsavgiften.

§ 5 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 6 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

§ 7 Departementet kan gi forskrift om overgangsordning ved en omlegging av årsavgift til avgift på forsikringsavtale om lovbestemt trafikktrygd (trafikkforsikringsavgift) på kjøretøy som er omfattet av dette avgiftsvedtaket.

C. Vektårsavgift (kap. 5536 post 73)

§ 1 Fra 1. januar 2017 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter betales vektgradert årsavgift til statskassen på innenlandsregistrerte kjøretøy på minst 7 500 kg. For dieseldrevne kjøretøy skal det i tillegg betales miljødifferensiert årsavgift.

1. Vektgradert årsavgift

Motor kjøretøy

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings-system (kr)
<i>2 eller flere aksler</i>		
7 500–11 999	457	457
<i>2 aksler</i>		
12 000–12 999	457	819
13 000–13 999	819	1 463
14 000–14 999	1 463	1 870
15 000 og over	1 870	3 655

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings-system (kr)
<i>3 aksler</i>		
12 000–14 999	457	457
15 000–16 999	819	1 087
17 000–18 999	1 087	1 754
19 000–20 999	1 754	2 137
21 000–22 999	2 137	3 046
23 000 og over	3 046	4 482
<i>Minst 4 aksler</i>		
12 000–24 999	2 137	2 161
25 000–26 999	2 161	3 117
27 000–28 999	3 117	4 679
29 000 og over	4 679	6 722

Kombinasjoner av kjøretøy – vogntog

Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings-system (kr)	Avgiftsgruppe (kg)	Luftfjæring (kr)	Annet fjærings-system (kr)
<i>2 + 1 aksler</i>			<i>2 + minst 3 aksler</i>		
7 500–13 999	457	457	16 000–37 999	4 773	6 467
14 000–15 999	457	457	38 000–40 000	6 467	8 625
16 000–17 999	457	620	over 40 000	8 625	11 550
18 000–19 999	620	828	<i>Minst 3 + 1 aksler</i>		
20 000–21 999	828	1 331	16 000–24 999	807	1 271
22 000–22 999	1 331	1 588	25 000–25 999	1 271	1 798
23 000–24 999	1 588	2 500	26 000–27 999	1 798	2 430
25 000–27 999	2 500	4 034	28 000–28 999	2 430	2 839
28 000 og over	4 034	6 741	29 000–30 999	2 839	4 367
<i>2 + 2 aksler</i>			31 000–32 999	4 367	5 883
16 000–24 999	807	1 271	33 000 og over	5 883	8 693
25 000–25 999	1 271	1 798	<i>Minst 3 + 2 aksler</i>		
26 000–27 999	1 798	2 430	16 000–37 999	4 273	5 756
28 000–28 999	2 430	2 839	38 000–40 000	5 756	7 784
29 000–30 999	2 839	4 367	over 40 000	7 784	11 294
31 000–32 999	4 367	5 883	<i>Minst 3 + minst 3 aksler</i>		
33 000 og over	5 883	8 693	16 000–37 999	2 628	3 084
			38 000–40 000	3 084	4 377
			over 40 000	4 377	6 700

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	5 853	3 253	2 276	1 386	729	456	114	0
12 000–19 999	9 603	5 337	3 731	2 276	1 202	745	187	0
20 000 og over	17 075	9 781	6 937	4 169	2 201	1 368	343	0

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten.

§ 2 Departementet kan gi forskrift om hvilke fjærings-systemer som kan likestilles med luftfjæring og om fastsettelse av avgasskravnivå, herunder krav til dokumentasjon for registreringsår og avgasskravnivå.

Departementet kan gi forskrift om etterberegning av avgift dersom det viser seg at et kjøretøy ikke oppfyller de krav til avgassutslipp som lå til grunn ved beregning av avgiften.

§ 3 Departementet kan gi forskrift om betaling av avgift for utenlandsregistrerte kjøretøy etter antall døgn de befinner seg i Norge (døgnavgift), her-

under 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 på fritak for eller nedsettelse av døgnavgiften.

§ 4 Avgiftsgrunnlaget er den vekt som er oppgitt som tillatt totalvekt i motorvognregisteret. For semitrailere er avgiftsgrunnlaget den del av totalvekten som faller på semitrailerens aksler. Hvis kjøretøyets totalvekt ikke går fram av vognkortet, settes totalvekten til summen av kjøretøyets egenvekt og tillatt (registrert) lasteevne.

Departementet kan gi forskrift om grunnlaget for avgiften, herunder at avgiftsgrunnlaget skal settes lavere enn kjøretøyets tillatte totalvekt.

§ 5 Følgende kjøretøy er fritatt for vektgradert og miljødifferensiert årsavgift:

- a) traktorer,
- b) kjøretøy registrert på kjennemerker med lysegule typer på sort bunn,
- c) motorredskaper,
- d) kjøretøy som er 30 år eller eldre, unntatt tilhengere,

- e) kjøretøy som i forbindelse med transport av gods fraktes på jernbane (kombinert 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, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 6 Departementet kan gi forskrift om utskrivning av avgiften i flere terminer og om forholdsmessig beregning av avgiften ved avregistrering, vraking og omregistrering.

Departementet kan gi forskrift om betaling av avgift basert på en dagsats på to pst. av full vektårsavgift med et fastsatt 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 2017 skal det i henhold til lov 19. juni 1959 nr. 2 om avgifter vedrørende motorkjøretøyer og båter betales avgift til statskassen ved omregistrering av nevnte, tidligere her i landet registrerte motorvogner, og tilhengere med følgende beløp:

	Registreringsår		
	2017 til 2014 (kr)	2013 til 2006 (kr)	2005 og eldre (kr)
a) Mopeder, motorsykler og beltemotorsykler	523	523	523
b) Personbiler			
Egenvekt (typegodkjent):			
1. t.o.m. 1 200 kg	3 973	2 614	1 569
2. over 1 200 kg	6 064	3 660	1 569
c) Lastebiler, trekkbiler, varebiler, kombinerte biler, campingbiler, beltebiler og busser med tillatt totalvekt inntil 7 500 kg	1 987	1 255	1 046
d) Biltilhengere, herunder semitrailere og campingtilhengere, med egenvekt (typegodkjent) over 350 kg	523	523	523

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 2017,
- l) ved sletting av registrert eier eller medeier i motorvognregisteret.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om veibruksavgift på drivstoff (kap. 5538 post 70, 71 og 72)

I

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 5,24,
 2. lavsvovlet bensin (under 50 ppm svovel): kr 5,28,
 3. annen bensin: kr 5,28.
- b) mineralolje til framdrift av motorvogn (autodiesel) per liter
 1. svovelfri mineralolje (under 10 ppm svovel): kr 3,86,
 2. lavsvovlet mineralolje (under 50 ppm svovel): kr 3,92,
 3. annen mineralolje: kr 3,92,
- c) naturgass per Sm³: kr 0,00
- d) LPG per kg: kr 1,49.

Andel bioetanol innblandet i bensin, andel biodiesel innblandet i mineralolje, og andel biogass innblandet i naturgass og LPG, inngår ikke i avgiftsgrunnlaget ved beregningen av avgiften etter første ledd.

For bioetanol og biodiesel som omfattes av omsetningskravet i produktforskriften § 3-3 svares avgift etter satsene som gjelder for henholdsvis bensin og mineralolje til framdrift av motorvogn etter første ledd.

Avgiften kommer i tillegg til avgift som skal betales etter Stortingets vedtak om CO₂-avgift og svovelavgift på mineralske produkter.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Olje som er merket i samsvar med forskrift fastsatt av departementet, skal ikke ilegges avgift etter § 1 første ledd bokstav b.

- Departementet kan bestemme at
- a) fritak for avgiftsplikten kan skje på annen måte enn ved bruk av merket olje,
 - b) avgift skal betales ved bruk av merket olje.

§ 3 På vilkår fastsatt av departementet kan det benyttes merket olje

- a) i følgende motorvogner:
 1. traktorer,

2. motorvogn registrert på kjennemerker med lysegule tegn på sort bunn,
3. motorredskaper,
4. tilhørende Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
5. tilhørende NATO eller NATOs hovedkvarter i Norge, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred.

b) til annen bruk enn framdrift av motorvogn.

§ 4 Det gis fritak for avgift på drivstoff som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 1. diplomater,
 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 3. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 5 Det gis fritak eller ytes tilskudd for avgift på bensin som

- a) brukes i fly, unntatt Forsvarets fly,
- b) brukes til teknisk og medisinsk formål,
- c) brukes i anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområder utenfor norsk territorialgrense, til transport mellom land og slike anlegg eller innretninger og for spesialskip som har oppdrag i slik virksomhet,
- d) brukes i båter og snøscootere i veiløse strøk,
- e) brukes i motorsager og andre arbeidsredskaper med 2-taktsmotor dersom bensinen har særlige helse- og miljømessige egenskaper,
- f) er gjenvunnet i VRU-anlegg (Vapour Recovery Unit).

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 6 Det gis fritak for avgift på naturgass og LPG

- a) til bruk i følgende motorvogner:
 1. traktorer,
 2. motorvogn registrert på kjennemerker med lysegule tegn på sort bunn,
 3. motorredskaper,
 4. tilhørende Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,
 5. tilhørende NATO eller NATOs hovedkvarter i Norge, styrker eller personell i den utstrekning dette følger av internasjonale avtaler Norge er forpliktet av. Fritaket omfatter på tilsvarende vilkår også styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred.

b) til annen bruk enn framdrift av motorvogn.

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 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.

II

Fra den tid departementet bestemmer gjøres følgende endringer:

§ 1 første ledd bokstav c skal lyde:

- c) naturgass per Sm³: kr 6,40

§ 6 nytt annet ledd skal lyde:

Det gis fritak for avgift på naturgass som benyttes for å oppfylle leveringsforpliktelse av biogass når biogass ikke er tilgjengelig. Fritaket er begrenset til inntil 50 pst. av den samlede omsetningen av gass per kalenderår.

Någjeldende § 6 annet ledd blir nytt tredje ledd.

Om avgift på elektrisk kraft (kap. 5541 post 70)

I

§ 1 Fra 1. januar 2017 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen med 16,32 øre per kWh på elektrisk kraft som leveres her i landet.

Det skal betales avgift med 0,48 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 Finnmark og følgende kommuner i Nord-Troms: Karlsøy, Kvæningen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord,
- c) til datasentre med uttak over 0,5 MW.

Det skal betales avgift ved uttak av elektrisk kraft til eget bruk.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på kraft som

- a) er produsert ved energigjennvinningsanlegg 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 fysiske virksomhet,
- g) brukes til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser,

h) leveres til veksthusnæringen,

- i) leveres til husholdninger og offentlig forvaltning i Finnmark og følgende kommuner i Nord-Troms: Karlsøy, Kvæningen, Kåfjord, Lyngen, Nordreisa, Skjervøy og Storfjord,
- j) leveres i direkte sammenheng med produksjon av elektrisk kraft,
- k) leveres til bruk til framdrift av tog eller annet skinnegående transportmiddel, herunder oppvarming av og belysning i transportmiddelet. Fritaket omfatter også trolleybuss.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan 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.

II

Fra den tid departementet bestemmer gjøres følgende endringer:

§ 1 annet ledd bokstav c og d skal lyde:

- c) til datasentre med uttak over 0,5 MW,
- d) til skip i næring.

§ 2 første ledd bokstav h skal lyde:

- h) leveres energiintensive foretak i treforedlingsindustrien som deltar i godkjent energieffektiviseringsprogram. Fritaket gjelder kun kraft som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen,

Bokstav h til k blir bokstav i til l.

Om grunnavgift på mineralolje mv. (kap. 5542 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 1,663 per liter. For mineralolje til treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter skal det betales avgift med kr 0,147 per liter.

Avgiftsplikten omfatter ikke

- a) flyparafin (jetparafin) som leveres til bruk om bord i fly,
- b) drivstoff som pålegges avgift etter Stortingets vedtak om veibruksavgift på drivstoff.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på mineralolje som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 1. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 2. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
- f) brukes til skip i utenriks fart,

- g) brukes til gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart,
- h) brukes til fiske og fangst i nære farvann,
- i) brukes til fiske og fangst i fjerne farvann,
- j) brukes i anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområder utenfor norsk territorialgrense, til transport mellom land og slike anlegg eller innretninger og for spesialskip som har oppdrag i slik virksomhet,
- k) brukes som råstoff i industriell virksomhet dersom mineraloljen i sin helhet inngår og forblir i det ferdige produkt,
- l) brukes i sildemel- og fiskemelindustrien,
- m) brukes til framdrift 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.

Om miljøavgifter på mineralske produkter mv.

A. Avgift på smøreolje mv. (kap. 5542 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 2,17 per liter.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på smøreolje mv. som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres

1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
 - f) brukes i utenriks fart,
 - g) brukes i fiske og fangst i fjerne farvann,
 - h) brukes i anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i

havområder utenfor norsk territorialgrense, til transport mellom land og slike anlegg eller innretninger og for spesialskip som har oppdrag i slik virksomhet,

- i) brukes i fly, unntatt olje til Forsvarets fly,
- j) brukes 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 2017 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 1,14 per liter.
Mineralolje
 - til innenriks kvotepliktig luftfart: kr 1,10 per liter,
 - til annen innenriks luftfart og ikke-kommerisielle privatflyginger: kr 1,10 per liter,
 - til treforedlingsindustrien, sildemel- og fiskemelindustrien: kr 0,32 per liter,
 - til fiske og fangst i nære farvann: kr 0,29 per liter,
 - som ilegges veibruksavgift på drivstoff: kr 1,14 per liter,
- b) bensin: kr 0,99 per liter,
- c) naturgass: kr 0,86 per Sm³,
- d) LPG: kr 1,29 per kg.

Det skal betales avgift med kr 0,057 per Sm³ naturgass og kr 0 per kg LPG for produkter som leveres til

- a) industri og bergverk som benyttes i forbindelse med selve produksjonsprosessen,
- b) bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimakvoteloven.

Fritaket i § 2 første ledd bokstav g kommer ikke til anvendelse for naturgass og LPG, samt for mineralolje og bensin til innenriks kvotepliktig luftfart.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for CO₂-avgift på mineralske produkter som

- a) utføres til utlandet,

- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,

- c) innføres
 - 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 - 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 - 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 - 1. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - 2. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
- f) brukes som råstoff i industriell virksomhet på en slik måte at det ikke oppstår utslipp av karbon til luft eller utslippet er vesentlig lavere enn det mengden råstoff skulle tilsi,
- g) leveres til bruk som gir kvotepliktige utslipp etter klimakvoteloven.

§ 3 Det gis fritak for CO₂-avgift på mineralolje til bruk i

- a) motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- b) skip i utenriks fart,
- c) fiske og fangst i fjerne farvann,
- d) fly i utenriks fart.

Det gis fritak for avgift for andel biodiesel i mineralolje.

§ 4 Det gis fritak for CO₂-avgift på bensin

- a) til bruk i motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- b) til tekniske og medisinske formål,
- c) til bruk i motorsager og andre arbeidsredskaper med 2-taktsmotor dersom bensinen har særlige helse- og miljømessige egenskaper,
- d) til bruk i fly i utenriks fart,
- e) som er gjenvunnet i VRU-anlegg (Vapour Recovery Unit).

Det gis fritak for avgift for andel bioetanol i bensin.

§ 5 Det gis fritak for CO₂-avgift på naturgass og LPG til

- a) kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser,
- b) veksthusnæringen,
- c) motorvogner tilhørende diplomater mv.,
- d) skip i utenriks fart,
- e) fly i utenriks fart,
- f) fiske og fangst i fjerne farvann,
- g) fiske og fangst i nære farvann,
- h) gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart,
- i) offshorefartøy,

j) bruk som gir utslipp som er avgiftspliktig etter Stortingets vedtak om CO₂-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen.

Det gis fritak for avgift for andel biogass og hydrogen i naturgass og LPG.

§ 6 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.

C. Svovellavgift (kap. 5543 post 71)

§ 1 Fra 1. januar 2017 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales svovellavgift til statskassen ved innførsel og innenlandsk produksjon av mineralolje som inneholder over 0,05 pst. vektandel svovel med 13,6 øre per liter for hver påbegynt 0,25 pst. vektandel svovel.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for svovellavgift på mineralolje som

- a) utføres til utlandet,
- b) legges inn på tollager når varene er bestemt til utførsel,
- c) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av
 1. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,

2. Den nordiske investeringsbank,
- e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,
- f) brukes i skip i utenriks fart,
- g) brukes i fly i utenriks fart,
- h) brukes i fiske og fangst i fjerne farvann,
- i) gir utslipp av svovel til atmosfæren mindre enn det svovelinholdet i mineraloljen skulle tilsi.

Det gis fritak for avgift for andel av biodiesel i mineralolje.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på trikloreten (TRI) og tetrakloreten (PER) (kap. 5547 post 70 og 71)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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		0,71
over 1 t.o.m. 5	3,56	3,56
over 5 t.o.m. 10	7,12	7,12
over 10 t.o.m. 30	21,35	21,35
over 30 t.o.m. 60	42,69	42,69
over 60 t.o.m. 100	71,15	71,15

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,
3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,

d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,

e) kommer i retur til produsents eller importørs lager,

f) gjenvinnes til eget bruk.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på hydrofluorkarboner (HFK) og perfluorkarboner (PFK) (kap. 5548 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 0,428 per kg multiplisert med den GWP-verdi (global warming potential) 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. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,

4. til midlertidig bruk etter tolloven § 6-1 annet ledd,

d) etter tolloven § 5-3 leveres til eller innføres av

1. diplomater,

2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,

3. Den nordiske investeringsbank,

e) kommer i retur til registrert virksomhets lager,

f) gjenvinnes.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på utslipp av NO_x (kap. 5509 post 70 og kap. 5549 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen med kr 21,59 per kg utslipp av nitrogenoksider (NO_x) ved energiproduksjon fra følgende kilder:

- a) framdriftsmaskineri med samlet installert motoreffekt på mer enn 750 kW,
- b) motorer, kjeler og turbiner med samlet installert innfyrt effekt på mer enn 10 MW,
- c) fakler på innretninger på norsk kontinentalsokkel og anlegg på land.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på utslipp av NO_x fra

- a) fartøy som går i fart mellom norsk og utenlandsk havn,

- b) fartøy som brukes til fiske og fangst i fjerne farvann,
- c) luftfartøy som går i fart mellom norsk og utenlandsk lufthavn,
- d) enheter omfattet av miljøavtale med staten om gjennomføring av NO_x-reduserende tiltak i samsvar med et fastsatt miljømål.

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 2017 skal det betales miljøavgift på plantevernmidler. Avgiften betales til statskassen.

§ 2 Landbruks- og matdepartementet kan fastsette nærmere bestemmelser 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 2017 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 fastsette nærmere bestemmelser om beregning og betaling av avgiften.

B. Årsavgift knyttet til mineraler (kap. 5551 post 71)

§ 1 For 2017 kan Nærings- og fiskeridepartementet ilegge årsavgift for undersøkelse og utvinning av landbaserte mineralforekomster etter mineralloven. Avgiften betales til statskassen.

§ 2 Nærings- og fiskeridepartementet kan fastsette nærmere bestemmelser om beregning og betaling av avgiften.

Om avgift på sjokolade- og sukkervarer mv. (kap. 5555 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 20,19 per kg av varens avgiftspliktige vekt.

Avgiftsplikten omfatter også sjokolade- og sukkervarer som ikke er tilsatt sukker eller søtningsmiddel.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på sjokolade- og sukkervarer som

- a) fra produsents eller importørs lager
 1. utføres til utlandet,
 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utvalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,

3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 1. diplomater,
 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) brukes som råstoff mv. ved framstilling av varer.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, 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.

Om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. (kap. 5556 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 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 3,34,
 2. basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff: kr 1,67,
- b) Sirup:
 1. tilsatt sukker eller kunstig søtstoff og som brukes til ervervsmessig framstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere, fontener og lignende: kr 20,32,
 2. basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff og som brukes til ervervsmessig framstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere, fontener og lignende: kr 10,16.

Med alkoholfrie drikkevarer likestilles drikk med alkoholstyrke til og med 0,7 volumprosent alkohol.

Avgiftsplikten omfatter ikke varer i pulverform eller melkeprodukter tilsatt til og med 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 og importørs lager
 1. utføres til utlandet,
 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utvalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 1. diplomater,

- 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - 3. Den nordiske investeringsbank,
 - d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
 - e) brukes til ervervsmessig framstilling av annet enn drikkevarer.
- Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgift på sukker mv. (kap. 5557 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen på sukker mv. med kr 7,81 per kg av varens avgiftspliktige vekt.

Avgiftsplikten omfatter:

- a) sukker (roe-/bete- og rørsukker),
 - b) sirup og sukkeropløsning av nevnte varer.
- Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på sukker som

- a) fra produsents og importørs lager
 - 1. utføres til utlandet,
 - 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 - 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utsalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
 - 1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 - 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,

- 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,
- c) etter tolloven § 5-3 fra produsents eller importørs lager leveres til eller innføres av
 - 1. diplomater,
 - 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 - 3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
- e) brukes til ervervsmessig framstilling av varer,
- f) brukes til biavl.

Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 3 Oppstår det tvil om omfanget av avgiftsplikten, avgjøres spørsmålet av departementet.

§ 4 Departementet kan frita for eller sette ned avgiften når det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da avgiftsvedtaket ble truffet og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet får en utilsiktet virkning.

Om avgifter på drikkevareemballasje (kap. 5559 post 70 – 74)

§ 1 Fra 1. januar 2017 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales miljøavgift og grunnavgift til statskassen på drikkevareemballasje ved innførsel og innenlandsk produksjon av drikkevarer.

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 5,70,
- b) plast: kr 3,44,
- c) kartong og papp: kr 1,41.

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 1,17 per emballasjeeinheit.

Som engangsemballasje anses emballasje som ikke kan gjenbrukes i sin opprinnelige form.

§ 4 Emballasje som inneholder følgende drikkevarer er fritatt for grunnavgift:

- a) melk og melkeprodukter,
- b) drikkevarer framstilt av kakao og sjokolade og konsentrater av dette,
- c) varer i pulverform,

- d) korn- og soyabaserte melkeerstatningsprodukter,
e) morsmelkeerstatning.
Drikkevarer som nevnt i første ledd bokstav c og e er også fritatt for miljøavgift.
Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, avgrensning av og vilkår for fritak.

§ 5 Det gis fritak for miljø- og grunnavgift på drikkevareemballasje som

- a) fra registrert virksomhets og importørs lager
1. utføres til utlandet,
 2. leveres direkte eller via tollager til proviant etter tolloven § 4-23,
 3. leveres til toll- og avgiftsfritt utsalg på lufthavn etter tolloven § 4-30,
- b) innføres
1. som reisegods etter tolloven § 5-1,
 2. til bruk i transportmidler i ervervsmessig virksomhet etter tolloven § 5-2,
 3. etter tolloven § 5-9, og er av mindre verdi,

- c) etter tolloven § 5-3 fra registrert virksomhets eller importørs lager leveres til eller innføres av
1. diplomater,
 2. NATO og styrker fra land som deltar i Partnerskap for fred,
 3. Den nordiske investeringsbank,
- d) kommer i retur til produsents eller importørs lager,
e) har rominnhold på minst fire liter.
Departementet kan gi forskrift om gjennomføring, 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 2017 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen på ervervsmessig flyging fra norske lufthavner med kr 82 per passasjer.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 2 Det gis fritak for avgift på flyging av

- a) luftbefordrerens ansatte på tjenestereise,
- b) barn under to år,
- c) transitt- og transferpassasjerer.

Departementet kan gi forskrift om hva som omfattes av avgiftsplikten og om grunnlaget for avgiften.

§ 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.

Dokumentavgift (kap. 5565 post 70)

§ 1 Fra 1. januar 2017 skal det i henhold til lov 12. desember 1975 nr. 59 om dokumentavgift betales avgift til statskassen ved tinglysing av dokument som overfører hjemmel til fast eiendom, herunder bygning på fremmed grunn og tilhørende festerett til tomta. Avgift skal betales med 2,5 pst. av avgiftsgrunnlaget, men minst kr 250.

Ved tinglysing av første gangs overføring av hjemmel til eierseksjon eller til fysisk del av eiendom i forbindelse med oppløsning av borettslag og boligaksjeselskaper, betales avgift med kr 1 000 per hjemmelsoverføring.

§ 2 Fritatt for avgift er

- a) gaveandel i dokument som inneholder gave og lignende til det offentlige eller til stiftelser og legater med allmenntilfelle formål, eller til foreninger med allmenntilfelle formål som har styresete her i landet,
- b) dokument som overfører rettigheter til fast eiendom til utenlandske diplomatiske og konsulære misjoner,
- c) overføring av hjemmel til fast eiendom til Den nordiske investeringsbank og som er nødvendig for bankens offisielle virksomhet,

- d) egen sameieandel 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 arveberettigede 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 2017.

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 salgsværdien 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 2017 skal det betales avgift til statskassen for bruk av frekvenser til drift av system for mobilkommunikasjon med følgende beløp:

– UMTS	kr 1 332 000 per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde,
– GSM 800	kr 1 440 000 per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde,
– GSM 900	kr 1 440 000 per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde,
– GSM 1800	kr 1 440 000 per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde,
– CDMA 450	kr 1 263 000 per MHz (frekvensdupleks) disponert båndbredde.

Samferdselsdepartementet kan dersom det er nødvendig av hensyn til effektiv utnyttelse av frekvensene, endre avgiftsnivået for tildelte frekvenser.

Samferdselsdepartementet fastsetter nærmere bestemmelser om betaling av avgiften.

§ 2 For 2017 kan Samferdselsdepartementet selge fem-sifrede telefonnummer. Prisene fastsettes av Samferdselsdepartementet. Beløpet betales til statskassen.

Inntekter ved tildeling av frekvenstillatelser (kap. 5309 post 29)

§ 1 For 2017 kan Samferdselsdepartementet innhente inntekter ved tildeling av frekvenstillatelser. Beløpet betales til statskassen.

§ 2 Samferdselsdepartementet kan gi forskrift om betaling av beløpet.

Forslag

til stortingsvedtak om toll for budsjettåret 2017 (kap. 5511 post 70 og 71)

§ 1 Plikten til å svare toll

Fra 1. januar 2017 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 2016 skal fortsatt gjelde fra 1. januar 2017.

§ 2 Preferansetoll

Vareførsel som er omfattet av handelsavtale inngått med fremmed stat eller gruppe av stater, skal innenfor rammen av slike avtaler innrømmes preferansetoll. Tilsvarende gjelder for vareførsel som er omfattet av bilateral eller unilateral erklæring i tilknytning til slik avtale og vareførsel som er omfattet av det generelle system for preferansetoll for utviklingsland (GSP). Preferansetollbehandling er betinget av at krav til opprinnelse mv., slik som fastsatt i opprinnelsesreglene til vedkommende handelsavtale eller preferansesystem, samt vilkår fastsatt i tolloven, er oppfylt.

Departementet gis fullmakt til å iverksette de tollreduksjoner og andre tollmessige forhold som følger av handelsavtale framforhandlet med annen stat.

Departementet gis fullmakt til å 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 framgår 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 særordningen representerer en fordel for de som omfattes, sammenlignet med å bli skattlagt etter de ordinære reglene. Denne fordelene kan sidestilles med å motta støtte på budsjettets utgiftsside. Skatteutgifter er tapte skatteinntekter ved at 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.

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.

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 5.5 i Meld. St. 1 (2016–2017) *Nasjonalsbudsjettet 2017*.

Begrepet «skatteutgift» ble offisielt brukt første gang i 1968 da USA la fram sitt første skatteutgiftsbudsjett. I 1984 la OECD første gang fram en rapport om 11 medlemslands erfaringer med beregning av skatteutgifter. Mange land publiserer jevnlig oversikter over skatteutgifter. Norge publiserte sin første oversikt i Nasjonalsbudsjettet 1999. Fram til budsjettet for 2010 ble oversikten presen-

tert i nasjonalbudsjettet. Fra og med 2011 er skatteutgiftene presentert i skatte- og avgiftsproposisjonen.

Punkt 2.7 i proposisjonens hoveddel gir en oversikt over skatteutgifter og skattesanksjoner. I dette vedlegget analyseres skatteutgifter ved skatte- og avgiftsreglene og den skattemessige behandlingen av ulike overføringsordninger.

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 nærmere.

2 Nærmere om referansesystemet og beregningsmetoder

2.1 Referansesystemet

For å identifisere de ulike skatteutgiftene og skattesanksjonene må det eksisterende skatte- og avgiftssystemet vurderes opp mot et referansesystem. I tråd med tidligere år er det lagt til grunn et referansesystem 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 også av hvordan referansesystemet er utformet. Skatteutgifter medfører redusert skatt i forhold til et gitt referansesystem. En skattesanksjon innebærer derimot at enkelte skattytere eller enkelte typer aktiviteter får høyere skatt enn det som følger av referansesystemet.

På enkelte områder har departementet valgt en mer prinsipiell tilnærming til fastsettelsen av referansesystemet. Dette gjelder hovedsakelig ved fastsettelse av skattegrunnlag som er definert ut fra prinsippene som ble nedfelt i skattereforamen i 1992, 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 normale satsen som en skatteutgift eller skattesanksjon. Her vil det ikke være noen forskjell i beregningene mellom vareinnsats og varer til sluttforbruk. Departementet har for beregningstekniske formål 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 framover i tid. Blant annet er skatteutgiften ved pensjonsordninger i arbeidsforhold beregnet på denne måten. I disse beregningene legges det normalt til grunn en nominell diskonteringsrente på 6,6 pst. Denne er fastsatt med utgangspunkt i 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 fradrag- 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 selvangivelsesstatistikk.

Følgende skatteutgifter ved lønns- og pensjonsbeskatning samt enkelte naturalytelser er beregnet for 2015 og 2016:

- I inntektsbeskatningen gjelder særskilte skatteregler for skattytere bosatt i Nord-Troms og Finnmark. Skattesatsen på alminnelig inntekt for personlige skattytere er her 21,5 pst. mot 25 pst. i resten av landet. Det er også et særskilt inntektsfradrag som utgjør 15 500 kroner i 2016. Satsen i trinn 3 er 2 prosentenheter lavere enn i landet for øvrig.
- Skattytere med forsørgeransvar for ektefeller kan skattlegges i skatteklasse 2 og får da et større personfradrag.
- Enslige forsørgere har rett til særfradrag. I 2016 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 kreves ikke at foreldrene skal ha yrkesinntekt for å få dette fradraget.

- Det er skattefritak for fordelen ved at ansatte har fri bedriftsbarnehage og for arbeidsgivers dekning av barnehageutgifter utover maksimalpris.
- Det gis fradrag for beregnede utgifter til daglig reise mellom hjem og arbeidssted på 1,50 kroner per km inntil 50 000 km og 0,70 kroner per km for overskytende. Den nedre grensen i reisefradraget er 22 000 kroner i 2016. I tillegg gis det fradrag for beregnede utgifter til besøksreiser i hjemmet (det er felles beløpsgrense med fradrag for daglig arbeidsreise).
- 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 i 2016.
- Arbeidsgivers finansiering av ansattes kjøp av aksjer i egen bedrift til underkurs er skattefritt inntil 1 500 kroner i 2016.
- Det gis fradrag for gaver til visse frivillige organisasjoner på 25 000 kroner i 2016.
- 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. Utgifter til tannbehandling, transport og bolig ble tatt ut av ordningen i 2012. Fra og med 2013 gis det fradrag for 67 pst. av fradragsberettigede kostnader.
- Etter dagens regler har begrenset skattepliktige fysiske personer fra andre land rett til personfradrag, minstefradrag mv. I tillegg til de ordinære fradragene kan de kreve et særskilt standardfradrag. Standardfradraget er 10 pst. regnet av arbeidsinntekten som inngår i grunnlaget for minstefradrag, med et øvre tak på 40 000 kroner.
- Kjøregodtgjørelse ved bruk av egen bil på tjenestereiser er fra 1. januar 2016 skattefri inntil 3,80 kroner per kilometer for de første 10 000 km og inntil 3,45 kroner per km for kjøring utover 10 000 km. Ifølge statistikk over kostnader ved bilhold er de gjennomsnittlige variable kostnadene ved bruk av egen mellomstor, ny dieselbil om lag 2,25 kroner per km. Differansen mellom statens satser og de reelle, variable kostnadene utgjør en skatteutgift.
- Elbiler gis 50 pst. rabatt på listepriis 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 er hyretillegg (kostgodtgjørelse til sjøfolk for perioden på land) på inntil 16 500 kroner skattefritt. For andre arbeidstakergrupper er slik godtgjørelse til dekning av private kostutgifter skattepliktig.
- Etter gjeldende regler har sjøfolk, fiskere og ansatte på kontinentalsokkelen et særskilt skattefritak for fri kost (skattefritaket for ansatte på kontinentalsokkelen er imidlertid avgrenset til de som har personinntekt på under 600 000 kroner). For andre arbeidstakergrupper er fri kost som hovedregel skattepliktig.

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 skattlegges med en flat sats på 27 pst. i 2015 og 25 pst. i 2016. 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 2015 og 2016:

- 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 20 mill. kroner per inntektsår, mens skattyters kostnader til FoU-prosjekt som er utført av forskningsinstitusjon godkjent av Norges forskningsråd, er begrenset til 40 mill. kroner. I tilfeller hvor skattyter både bidrar med egenutført FoU og kjøper inn FoU fra godkjent forskningsinstitusjon, er det totale fradragsgrunnlaget begrenset til 40 mill. kroner, hvorav egenutført FoU maksimalt kan utgjøre 20 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 300 000 kroner samlet.
- Det gis fradrag for tilskudd til institutt som forestår vitenskapelig forskning og yrkesopplæring. Kreves 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. I tillegg er pensjonsformuen 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.
- Det gis et særskilt fradrag i næringsinntekt fra skiferdrift i Finnmark og Nord-Troms på inntil 142 000 kroner per år.
- 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 selvangivelse og næringsoppgave til selskapene innenfor det særskilte rederiskattesystemet for 2015. Resultat fra næringsoppgaven benyttes for å anslå rederienes skattekostnader dersom de var underlagt ordinær beskatning. Det gjøres videre fratrekk for faktiske skattekostnader knyttet til netto skattepliktige inntekter. Lav lønnsomhet i næringen i 2014 og 2015 gir grunnlag for å anslå skatteutgiften ved rederiskatteordningen til null de aktuelle årene. Anslått skatteutgift på null i 2016 er svært usikkert og baserer seg på selskapenes gjennomsnittlige resultat og faktiske skattekostnader skatt de siste tre årene. Det legges til grunn at samlede underskudd i næringen er midlertidig og at rederiskatteordningen på sikt utgjør en skatteutgift.
- 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 endelige investeringene og kan dermed sammenlignes med et investeringstilskudd. 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 utelukkende foretatt for investeringer i skip som ikke skattlegges etter den særskilte skatteordningen for rederiselskap. Videre er det utelatt rigger som driver petroleumsvirksomhet i utlandet, ettersom denne virksomheten er fritatt norsk skatteplikt, jf. Sktl. § 2-39.
- I 2014 ble det innført en startavskrivning på 10 pst. (i tillegg til ordinær avskrivning på 20 pst.). Det foreligger ikke informasjon om antatt økonomisk verdifall som tilsier at det er grunnlag for 30 pst. avskrivning i anskaffelsesåret. Det beregnes derfor skatteutgift for startavskrivningen i 2016.
- En avskrivningssats på 4 pst. antas å være for høy for hoteller, bevertningssteder og losjihus. En gjennomgang gjort i NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi* (Skatteutvalget) tilsier at satsen er nærmere 2 pst. Det beregnes derfor skatteutgift for hoteller, bevertningssteder og losjihus som avskrives i saldogruppe h med 4 pst.
- I 2015 ble det innført avskrivningssats på 22 pst. for busser og vogntog i saldogruppe c. Det antas at økonomisk verdifall ligger nærmere 20 pst., som er avskrivningssatsen for øvrige kjøretøy i saldogruppe c. Det beregnes skatteutgift ut fra et faktisk verdifall på 20 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 distriktspolitiske 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 24 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).
- Egen bolig og fritidsbolig er lavt inntektsbeskattet. Beregning av skatteutgiftene er nærmere omtalt punkt 5.1 i dette vedlegget.
- Ligningsverdien av primærbolig (egen bolig) og sekundærbolig utgjør i gjennomsnitt hhv. 25 pst. og 80 pst. av markedsverdien i 2016. Det er beregnet en skatteutgift for rabatten i formuesskatt på bolig og fritidseiendom.
- Ligningsverdien av næringseiendom utgjør i gjennomsnitt 80 pst. av markedsverdien i 2016. Det er beregnet en skatteutgift ved rabatten i formuesskatt på næringseiendom.

Beskatningen av primærnæringene

Primærnæringene mottar indirekte støtte på flere måter gjennom skattesystemet.

Følgende skatteutgifter ved beskatningen av primærnæringene er beregnet for 2015 og 2016:

- 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. Nedre grense er 63 500 kroner, satsen utover nedre grense er 38 pst., mens øvre grense er 166 400 kroner.
- Husdyrbygg i landbruket kan avskrives med en forhøyet avskrivningssats på seks prosent.
- Alminnelig 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.
- Investeringstilskudd under Landbruks- og matdepartementet trekkes ikke fra i avskrivningsgrunnlaget ved investeringsstøtte i det distriktpolitiske virkeområdet.
- Skogeierne kan innenfor visse grenser få fradrag for avsetning til skogfondskonto 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 skulle vært aktivert og avskrevet etter ordinære skatteregler.
- Skogeiendommer verdsettes til ligningsverdi 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 ligningsverdien av skogeiendom. Skogfaktoren er 5. Det innebærer at realrenten som legges til grunn for beregning av skogformuen, er 20 pst. Denne høye realrenten innebærer at inntekter noen år fram i tid får svært lav verdi, og den beregnede skogformuen blir tilsvarende lav.
- Det gis et særskilt fradrag i næringsinntekt fra reindrift. Fradraget gis til samme grenser og sats som jordbruksfradraget.

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 skattepliktig, uavhengig av om de mottas som lønn eller i form av naturallytelser 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 naturallytelser, 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 skattefri premie for forslag til forbedring i

bedriften 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. Et eksempel er arbeidsgiverfinansiert avisabonnement når arbeidstakeren har behov for dette i forbindelse med jobb. Enkelte naturalytelser er krevende å sette verdi på, for eksempel gratis parkering. Det kan også være tilfeller der skattefritak på velferdsgoder som personalrabatter, 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.
- Frivillige organisasjoner er fritatt for arbeidsgiveravgift for ansatte som tjener inntil 55 000 kroner når organisasjonens samlede lønnsutgifter ikke overstiger 550 000 kroner.
- 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.
- I grunnrenteskatten for kraftverk er det en nedre grense for plikt til å betale grunnrenteskatt. I Prop. 1 LS (2012–2013) ble det anslått at daværende nedre grense på 5,5 MVA ga et provenytap på om lag 600 mill. kroner. Nedre grense ble hevet fra 5,5 MVA til 10 MVA med virkning fra og med inntektsåret 2015. Provenyet av å heve nedre grense ble anslått til 20 mill. kroner påløpt i 2015. Departementet har ikke oppdatert anslaget for skatteutgiften av nedre grense.
- Individuell pensjonsordning (IPS) er en skattefremfordret individuell pensjonsspareordning som ble innført fra og med 2008. Innskudd i ordningen er begrenset oppad til 15 000 kroner per år. Ordningen innebærer en skatteutgift på 25 pst. av innskuddet i innbetalingsåret. På den annen side skatlegges utbetalingen fra ordningen som pensjonsinntekt.
- Skogeierne skatlegges senest etter åtte års eiertid ved gjennomsnittsligning, dvs. at skatten utlignes på grunnlag av gjennomsnittet av de siste fem års overskudd. Dette gir skattekreditt gjennom utsatt beskatning og kan også gi lavere skatter enn ved ordinær ligning.
- 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.

Tabell 1.1 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner ved skattereglene i 2015 og 2016. Mill. kroner

	2015	2016
Inntektsbeskatning av lønn og pensjon	12 130	11 020
Særskilte skatteregler for skattytere bosatt i Nord-Troms og Finnmark	845	845
Skatteklasse 2	330	300
Særfradrag for enslige forsørgere	1 590	1 580
Foreldrefradrag	2 250	2 120
Skattefritak for arbeidsgivers dekning av barnehageutgifter utover maksimalpris	10	10
Fradrag for daglig arbeidsreise og besøksreise til hjemmet for pendlere	1 640	1 030
Fradrag for merutgifter til kost og losji for pendlere	1 000	950
Fradrag for fagforeningskontingent	1 200	1 120
Skattefri fordel ved ansattes kjøp av aksjer i egen bedrift til underkurs	25	25
Fradrag for gaver til visse frivillige organisasjoner	720	710
Særfradrag for store sykdomsutgifter	80	80
Særskilt standardfradrag for skattepliktige fysiske personer fra andre land.	305	285
Skattefri kjøregodtgjørelse	1 400	1 200
Fordelsbeskatning av el-biler	85	135
Særfradrag for sjømenn.	365	340
Skattefritt hyretillegg for sjøfolk.	190	195
Særskilte skatteregler for fri kost for sjøfolk, fiskere og ansatte på sokkelen.	95	95
Geografisk differensiert arbeidsgiveravgift	12 900	13 300
Bedrifts- og kapitalbeskatning	74 220	66 140
Skattefradrag for forskning og utvikling (Skattefunn)	2 500	3 100
BSU-ordningen	1 235	1 390
Fradrag for tilskudd til vitenskapelig forskning og yrkesopplæring . . .	95	90
Fradrag for premie til pensjonsordning i arbeidsforhold mv. ¹	8 000	8 000
Tjenestepensjon, premiefond ¹	440	440
Særskilte skatteregler for rederier ²	0	0
Avskrivningssats på fiskefartøy og innenriks skipsfart ³	310	300
Startavskrivning maskiner mv. ³	760	730
Avskrivningssats busser og vogntog ³	70	60
Avskrivningssats hoteller, losjihus og bevertningssteder	170	160

Tabell 1.1 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner ved skattereglene i 2015 og 2016. Mill. kroner

	2015	2016
Skattefritak for investeringstilskudd under KMD i distriktene	30	30
Petroleumsskatt – raske avskrivninger i ordinær skatt ⁴	2 100	1 800
Petroleumsskatt – investeringsfradrag i særskatt ⁴	14 600	12 600
Lavere inntektsbeskatning av egen bolig og fritidseiendom	23 800	18 100
Rabatt i formuesskatt for bolig og fritidseiendom	19 200	18 700
Rabatt i formuesskatt for næringseiendom	910	640
Beskatning av primærnæringene	1 531	1 576
Særfradrag for fiskere	230	215
Særskilt fradrag i jordbruksinntekt	900	840
Forhøyet avskrivningssats for husdyrbygg ⁵	40	40
Avskrivning av BU-støtte i det distriktpolitiske virkeområdet ⁶	60	60
Skattefritak for gevinst ved salg av landbrukseiendom i familien	140	140
Fritak for skatt på personinntekt ved salg av landbrukseiendom ut av familie	0	120
Skogfondsordningen	120	120
Direkte utgiftsføring av skogsveiinvesteringer ⁶	20	20
Lav faktor ved verdsetting av skog i formuesskatten	10	10
Særskilt fradrag for skiferdrivere i Finnmark og Nord-Troms	1	1
Særskilt fradrag for reindrift	10	10

¹ Skatteutgiftene er basert på tall for 2013. Skatteutgiften er regnet som permanentinntekten av skattefordelen.

² Anslaget for 2015 er basert på selvangivelser og næringsoppgaver for 2015. Anslåtte skatteutgifter på null skyldes lav lønnsomhet for rederiene de siste par årene. Beregningene reflekterer at rederiene for de aktuelle årene samlet ikke har oppnådd en skattefordel ved rederiskatteordningen.

³ Skatteutgiften er regnet som permanentinntekten av skattefordelen.

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 Skatteutgiften er basert på tall for 2014. Skatteutgiften er beregnet som permanentinntekten av skattefordelen.

⁶ Anslaget inkluderer nåverdi av framtidige avskrivninger.

Kilder: Finansdepartementet og Statistisk sentralbyrå.

4 Skatteutgifter og skattesanksjoner ved avgiftsreglene

Merverdiavgiftssystemet

Merverdiavgiften er en generell forbruksavgift. Statens inntekter fra merverdiavgiften er for 2016 anslått til om lag 266 mrd. kroner. Noen varer og tjenester er utenfor merverdiavgiftssystemet, en-

ten fordi det er teknisk vanskelig å illegge 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 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 helse-tjenester, sosiale tjenester og undervisning. Slike tjenesteområder er ikke tatt med i tabellen som skatteutgifter.

Lavere avgiftssats enn 25 pst.

Enkelte vare- og tjenesteområder har en merverdiavgiftssats som er lavere enn den generelle satsen på 25 pst., jf. tabell 1.2. Skatteutgiften for disse vare- og tjenesteområdene er beregnet ved å sammenligne med den generelle satsen på 25 pst. Næringsmidler har en redusert merverdiavgiftssats på 15 pst., mens tjenester som persontransport, overnatting, kino, NRKs allmennkringkastingsvirksomhet og inngangsbilletter til muséer, fornyelsesparker, opplevelsessentre og store idrettsarrangementer har en lav merverdiavgiftssats på 10 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.

Trykt skrift, herunder papiraviser har nullsats. Fra 1. mars 2016 ble det også innført nullsats for omsetning av elektroniske nyhetstjenester. Dette gir isolert sett en økt skatteutgift på 290 mill. kroner i 2016, men siden e-aviser overtar noe av mar-

kedet for papiraviser er det anslått at samlet skatteutgift øker med om lag 200 mill. kroner i 2016. Bruk og kjøp av elbiler omfattes av flere unntak eller lavere satser sammenlignet med de ordinære reglene. I boks 1.1 er skatteutgiftene og skatte-sanksjonene ved elbiler sammenstilt.

Fiskale særavgifter

Fiskale avgifter som legges på produserte innsatsfaktorer i produksjonen, regnes som skattesanksjoner.

Følgende fiskale skatteutgifter er beregnet for 2015 og 2016:

- Alkohol- og tobakkavgiftene blir regnet som fiskale avgifter, men de har også en helsemessig begrunnelse. Om bord på fly og ferger og på flyplasser er det tillatt å selge avgiftsfri alkohol og tobakk. Dette salget regnes som en skatteutgift fordi all annen omsetning på norsk territorium er avgiftsbelagt og varene alternativt kunne ha vært kjøpt i Norge. Fritaket for teknisk sprit blir ikke regnet som en skatteutgift fordi slik sprit ikke er ment som nytelsesmiddel.
- Grunnavgiften på engangsemballasje for drikkevarer omfatter ikke melk, melkeprodukter, drikkevarer framstilt av kakao og sjokolade mv. Dette betraktes som en skatteutgift.
- Årsavgiften er en fiskal avgift som betales hvert år med differensierte satser etter ulike typer kjøretøy. Årsavgiften ilegges også næringskjøretøy med tillatt totalvekt under 7 500 kg. Årsavgift på næringskjøretøy (lastebiler og trekkbiler) 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. 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. Do-

kumentavgiften 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 2015 er avgift betalt av næringsdrivende beregnet å utgjøre om lag 600 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 de skjer. I dag prises utslipp av klimagasser både gjennom avgifter og ved kvotesystemet.

Kvotesystemet dekker i dag mer enn halvparten av de samlede norske utslippene av klimagasser. Dette var bakgrunnen for at Finansdepartementet i budsjettet for 2012 gikk over til å benytte kvoteprisen som referansesats for klimagassutslipp, uavhengig av om kilden og aktiviteten er omfattet av kvoteplikt eller ikke. Tidligere ble den generelle satsen for mineralolje i CO₂-avgiften benyttet som referanse for ikke-kvotepliktige utslipp.

Regjeringen arbeider for en avtale om felles gjennomføring med EU av utslippsmålet for 2030. Norge deltar allerede i EUs kvotesystem gjennom EØS-avtalen. Ved felles gjennomføring vil Norge få et nasjonalt mål for ikke-kvotepliktig sektor. Det nasjonale målet kan nås ved innenlandske utslippsreduksjoner eller ved bruk av fleksible mekanismer innen EØS. Framskrivning av utslippene indikerer at marginalkostnaden ved oppfyllelse av utslippsmålet for ikke-kvotepliktig sektor vil være vesentlig høyere enn kvoteprisen. Prisen på utslipp vil i så fall være høyere i ikke-kvotepliktig sektor enn i kvotepliktig sektor. Dette taler for å gå bort fra å bruke kvoteprisen som referanse for skatteutgiftberegningen i ikke-kvotepliktig sektor. Et annet argument mot å bruke kvoteprisen som referanse, er at kvoteprisen vil kunne variere fra år til år, avhengig av utviklingen i tilbud av og etterspørsel etter klimagasskvoter. Dette vil påvirke nivået for de beregnede skatteutgiftene og -sank-

sjonene det enkelte år og gjøre tolkningen av endringer i nivået på skatteutgifter og -sanksjoner over tid vanskelig.

Finansdepartementet har derfor fra i år gått tilbake til å basere skatteutgifter og -sanksjoner knyttet til avgifter på klimagassutslipp til det generelle avgiftsnivået i CO₂-avgiften på mineralske produkter. Dette samsvarer også med anbefalingen fra Grønn skattekommisjon om å benytte det eksisterende nivået for CO₂-avgiften på bensin og autodiesel (420 kroner per tonn CO₂ i 2016) som et generelt avgiftsnivå for klimagassutslipp.

Det gjøres videre oppmerksom på at tildeling av vederlagsfrie kvoter (gratiskvoter) ikke gir staten inntekter på nivå med en alternativ avgift, og at slik tildeling derfor vil være en særlig fordel for de aktørene som er berettiget til vederlagsfrie kvoter. Denne fordelingen omtales i punkt 5.5 om næringsstøtte i Meld. St. 1 (2016–2017) Nasjonalbudsjettet 2017.

En del utslipp står utenfor avgiftenes virkeområde. Dette gjelder blant annet utslipp av metan og lystgass fra landbruket samt utslipp fra bruk av kull og koks. Utslipp utenfor avgiftenes virkeområde regnes, i motsetning til utslipp som er fritatt for avgift, ikke som skatteutgifter. Tabell 1.2 gir også en framstilling av skatteutgifter og skattesanksjoner ved CO₂-avgiftene og avgiften på HFK og PFK. Petroleumsvirksomheten, 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 i hovedsak oppvarming av bygg mv. og landbasert transport. Industrien ilegges redusert sats på 29 kroner per tonn CO₂ for bruk av naturgass. Det gis også fritak for CO₂-avgift på naturgass og LPG til industriprosesser, innenriks sjøfart og veksthusnæringen. Den reduserte satsen på naturgass for kvotepliktig virksomhet utgjør en skattesanksjon. De øvrige fritakene utgjør en skatteutgift.

Følgende skatteutgifter for miljø- og energiavgifter er beregnet for 2015 og 2016:

- 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. Satsen ble satt opp med 1,5 øre til 16 øre per kWh fra 1. januar 2016. Det gis fritak for blant annet kraftintensive prosesser, veksthusnæringen og skinnegående transportmidler. Industrien ellers, fjernvarme, landanlegg for petroleumsvirksomheten mv. blir ilagt en redusert sats på 0,48 øre per kWh. Forbruk i administrasjonsbygg i industrien ilegges full avgift på elektrisk kraft. Næringsvirksomhet i tiltakssonen i Finnmark og Nord-Troms ilegges 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. Satsøkningen i 2016 gir et tillegg i skatteutgiften på over 1 mrd. kroner.
- Grunnavgiften på mineralolje ble innført i 2000 for å unngå at økning av avgiften på elektrisk kraft medførte overgang til oppvarming med oljefyring. Treforedlingsindustrien har redusert sats. Sjøfart, fiske, petroleumsutvinning inklusiv transport til sokkelen, fiskeolje- og fiskeindustrien, tog mv. er fritatt for grunnavgiften. Skatteutgiften har gått noe ned de siste årene pga. redusert petroleumsaktivitet.
- Lavere veibruksavgift på autodiesel enn bensin utgjør en skatteutgift. Avgiftene skal prise de eksterne kostnadene knyttet til veibruk, og bør være på samme nivå når en korrigerer for ulikt energiinnhold. Det er enkelte andre fritak fra disse avgiftene, blant annet for traktorer, anleggsmaskiner, motorsager, båter og snøscootere i veiløse strøk. Dette er hovedsakelig anvendelser utenfor veinettet.

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. Dersom 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 årsavgift. Gunstige regler i engangsavgift for hybridbiler er også en skatteutgift, men er ikke beregnet.
- 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 varer, som eksempelvis parfyme og kosmetikk.

Tabell 1.2 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner ved avgiftsreglene i 2015 og 2016. Mill. kroner

	2015	2016
Merverdisystemet	37 734	37 856
<i>Utenfor merverdiavgiftssystemet</i>	<i>10 504</i>	<i>10 936</i>
Finansielle tjenester	8500	8850
Kjøreskoler	410	430
Tannhelsetjenester	820	850
Musikk og scenekunst	44	46
Treningssentre	730	760
<i>Lavere merverdiavgiftssats enn 25 pst.</i>	<i>20 565</i>	<i>20 225</i>
Matvarer	13 000	13 250
Persontransport	4 600	4 250
Overnatting	1 700	1 550
Kino	210	190
NRKs allmennkringkastningsvirksomhet	800	750
Museer	65	60
Fornøylesparker og opplevelsessentre	65	60
Idrettsarrangement med store billettinntekter	125	115
<i>Innenfor merverdiavgiftssystemet med nullsats</i>	<i>6 665</i>	<i>6 695</i>
Aviser og nyheter	1 500	1 700
Tidsskrifter	800	800
Bøker	1 500	1 500
Elkraft mv. i Nord-Norge	865	995
Elbiler, inkl. leasing og elbilbatterier	2 000	1 700
Fiskale særavgifter	-6 411	-7 560
Tax-free kvoter på alkohol og tobakk ¹	3 100	3 150
Grunnavgift på engangsemballasje	510	530
Fritak fra engangsavgift for elbiler	1 750	800
Redusert årsavgift for elbiler	160	250
Årsavgift for lastebiler og trekkbiler	-60	-55
Omregistreringsavgift for typiske næringskjøretøy	-120	-125
Flypassasjeravgift	-	-450
Dokumentavgift i alt	-8 446	-8 300
Tollinntekter i alt	-3 305	-3 360

Tabell 1.2 Anslag på skatteutgifter og skattesanksjoner ved avgiftsreglene i 2015 og 2016. Mill. kroner

	2015	2016
CO₂-avgift og avgiften på HFK og PFK²	-4 055	-4 865
CO ₂ -avgift på sokkelen ³	-5 000	-5 200
CO ₂ -avgift for innenriks kvotepliktig luftfart	-380	-390
CO ₂ -avgift på naturgass for kvotepliktig virksomhet	-15	-15
CO ₂ -avgift på mineralolje	420	430
CO ₂ -avgift på mineralolje ilagt veibruksavgift	600	0
CO ₂ -avgift – redusert sats for fiske og fangst i nære farvann	160	170
CO ₂ -avgift – fritak for gass i innenriks skipsfart og veksthus	80	80
CO ₂ -avgift – fritak og redusert sats for gass i ikke-kvotepliktig industri	25	25
Avgift på HFK og PFK ²	55	35
Miljø- og energavgifter	17 040	19 120
NO _x -avgift: fritak for miljøavtale, petroleumssektoren ⁴	880	970
NO _x -avgift: fritak for miljøavtale, øvrige sektorer	870	970
Avgift på elektrisk kraft: fritak og redusert sats for industri mv.	7 700	8 850
Avgift på elektrisk kraft: fritak og redusert sats for Nord-Troms og Finnmark	240	280
Grunnavgift på mineralolje: fritak og redusert sats	2 050	2 050
Lavere avgift på autodiesel (inkl. biodiesel) enn på bensin	5 300	6 000

¹ I tillegg er disse varene fritatt fra merverdiavgift, noe som innebærer en ytterligere skatteutgift.

² Grunnlaget for beregningen av skattesanksjoner og -utgifter er CO₂-avgiftssatsen på bensin, autodiesel, mv. For kvotepliktige utslipp regnes hele CO₂-avgiften som en skattesanksjon.

³ 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 fradragberettiget i ordinær skatt og særskatt, og SDØE betaler deler av avgiften.

⁴ 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 fradragberettiget i ordinær skatt og særskatt, og SDØE betaler deler av avgiften.

Kilde: 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 skatleggingen av det aktuelle objektet med skatleggingen 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 (1. januar i ligningsåret).

Sammenlignet med bankinnskudd er bolig og fritidseiendom lavt skattlagt både i inntekts- og formuesbeskatningen. Dokumentavgift og kommunal eiendomsskatt bidrar derimot isolert sett til å skatlegge 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

Boks 1.1 Skatteutgifter for elbiler

Kjøp og bruk av elbiler mottar indirekte støtte på flere måter gjennom skattesystemet. I tabellen er de skatteutgiftene som er kvantifisert, sammenstilt.

Tabell 1.3 Skattefordeler ved kjøp og bruk av elbiler. Mill. kroner

	2015	2016
Fordelsbeskatning av elbiler	85	135
Nullsats i merverdiavgiftssystemet for elbiler	2 000	1 700
Fritak fra engangsvavgift for elbiler	1 750	800
Redusert årsavgift for elbiler	160	250

Kilde: Finansdepartementet.

Det er også enkelte skatteutgifter som ikke er tallfestet, herunder høyere kjøregodtgjørelse ved bruk av egen elbil enn for andre biler. Elektrisitet til el- og hybridbiler er heller ikke omfat-

tet av veibruksavgiftene på drivstoff. Dette regnes imidlertid ikke som en skatteutgift ettersom elektrisitet er utenfor avgiftens virkeområde.

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. 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 18,7 mrd. kroner i 2016. Dette anslaget baserer seg på forutsetningen om at boligene og fritidseiendommene i gjennomsnitt har en årlig netto avkastning tilsvarende årsgjennomsnittet av renten på statsobligasjoner med 10 års løpetid i det aktuelle inntektsåret. Denne avkastningen omfatter fordelene av bruk av egen bolig, eventuelle gevinster ved salg og inntekter fra eventuell utleie av deler av

boligen. For fritidseiendommer er markedsverdier anslått ved å multiplisere ligningsverdiene med fem.

Rabatt i formuesskatt

Formuesskatt på fast eiendom bygger på ligningsverdier. Primærbolig verdsettes i 2016 til 25 pst. (maksimalt 30 pst.) og sekundærbolig til 80 pst. (maksimalt 96 pst.) av anslått markedsverdi. Fritidseiendommer og bolig i utlandet verdsettes etter egne regler, og ligningsverdiene 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 eignedomsskattelova bestemmer kommunestyret utstrekning og omfang av eiendomsskatten.

Tabell 1.4 Skatteutgifter og skattesanksjoner for bolig og fritidseiendom. Skattesanksjonene er oppgitt med negative tall. Mrd. Kroner

	2015	2016
Lavere inntektsbeskatning ¹	23,8	18,7
Rabatt i formuesskatt	19,2	18,1
Dokumentavgift, bolig/fritidseiendom	-7,5	-7,3
Eiendomsskatt, bolig/fritidseiendom	-5,4	-5,4
Netto skatteutgifter	30,1	24,1

¹ Anslaget varierer, i hovedsak fordi statsobligasjonsrenten fluktuerer over perioden.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Tabell 1.5 Anslag på skattefritak ved offentlige overføringer 2016. Mill. kroner

	Anslått økning i overføringer for å opprettholde nettoytelsen ved innføring av skatteplikt	Økte skatteinntekter ved å inn- føre skatteplikt (uten å øke overføringene)
Barnetrygd	7 510	4 870
Kontantstøtte	700	480
Økonomisk sosialhjelp	1530	1130
Bostøtte	920	690
Engangsstønad ved fødsel	70	60
Grunn- og hjelpstønad	910	720
Stønad til barnetilsyn	240	160
Særskilte skatteregler for pensjonister mv. .	34 230	22 490

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Finansdepartementet.

Eiendomsskattetaksten skal tilsvare omsetningsverdi, men kommunene kan velge å legge seg på et lavere nivå og/eller innføre bunnfradrag for boliger. Skattesatsen skal være mellom 2 og 7 promille av takstgrunlaget og kan maksimalt økes med to promille i året. 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 2015 og 2016. Tabellen viser at bolig og fritidseiendom samlet sett er kraftig favorisert i det norske skattesystemet sammenlignet med andre kapitalobjekter. Skatteutgiften knyttet til lavere inntektsbeskatning er basert på statsobliga-

sjonsrenten 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 bruttoytelsene 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 skatteposisjonen til den

enkelte mottaker og derfor ikke bør skattlegges. En skattelegging 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 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, økes også overføringene slik at mottakerne samlet får uendret nettoytelse (ytelse etter skatt) (kolonne til venstre i tabell 1.5). For barnetrygden er eksempelvis 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 marginalskatt. I tillegg vises anslag på økte skatteinntekter ved å innføre skatteplikt uten noen kompensasjon i form av økte overføringer (kolonnene 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 2014. Denne statistikken gir informasjon om sammensetningen av inntekt og formue for hele befolkningen. Datagrunnlaget er framskrevet til 2016. Beregningene kan være usikre blant annet fordi datagrunnlaget ikke omfatter alle skattyterne og er sjablonmessig framskrevet. 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 forsørger får barnetrygd for ett barn mer enn de faktisk forsørger og får et småbarnstillegg for barn mellom null og tre år når de 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 vurdering for å sikre at ingen står uten midler til å dekke kostnader til livsopphold. Ved utmåling av sosialhjelp tas det hensyn til andre inntekter mottakeren har fra arbeid, andre offentlige overføringer mv., slik

at sosialhjelpen skal dekke forskjellen mellom mottakerens andre inntekter og nødvendige utgifter til livsopphold.

- Bostøtte er en støtteordning for personer som har lav inntekt og høye bostgifter. 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, får en 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 hjelpemidler, transport mv. som følge av varig sykdom, skade eller lyte.
- Hjelpstønad 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 gis som hovedregel for barn inntil 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, utdanningsstønad til enslig mor eller far mv., gravferdsstønad og stønad ved visse helsetjenester.

Særskilte skatteregler for pensjonister mv. fører til at pensjonister betaler lavere skatt enn lønnsstakere 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 29 880 kroner for AFP- og alderspensjonister. 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 2014**

Vedlegg 2 redegjør for skattestatistikk for personer (forskuddspliktige) og selskap (etterskuddspliktige) for inntektsåret 2014. Statistikken inneholder tall over skattegrunnlagene og utlignede skatter samt tall for de fleste skattepliktige inntekter, inntektsfradrag og skattepliktig nettoformue.

Utlignet formues- og inntektsskatt til kommune, fylke og stat og trygdeavgift til folketrygden utgjorde i alt 654 mrd. kroner i 2014. Av dette ble 446 mrd. kroner utlignet på personer, mens 209 mrd. kroner ble utlignet på selskap. Utlignet skatt i 2013 utgjorde 684 mrd. kroner.

Skattestatistikk for personer

Alminnelig inntekt etter særfradrag utgjorde i alt 1 304 mrd. kroner for personer i 2014. Dette var en økning på 5 pst. fra året før. Sammenlignet med 2013 økte utlignede skatter for personer med om lag 16 mrd. kroner.

Tabell 2.1 viser oversikt over skatteoppgjøret for alle personer med et ligningsforhold 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 245 200 kroner i 2014. Sammenlignet med året før var dette en økning på 4 pst. Oslo hadde høyest inntekt per innbygger med 287 900 kroner, mens inntekten var lavest i Nord-Trøndelag med 205 100 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 21 pst. alminnelig inntekt under 100 000 kroner, 21 pst. en inntekt mellom 100 000 og 200 000 kroner, 20 pst. en inntekt mellom 200 000 og 300 000 kroner, og 39 pst. hadde en inntekt på 300 000 kroner eller mer. En gruppering etter størrelsen på skattepliktig nettoformue viser at 74 pst. av personene hadde en nettoformue under 500 000 kroner, mens 26 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 2014. Mens tabellene 2.1 og 2.2 hovedsakelig redegjør for skatter og skattefradrag i 2014, 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 1,2 mill. personer, mens selvstendig næringsdrivende utgjør 110 000 personer. Gjennomsnittlig bruttoinntekt for lønnstakere var 569 600 kroner i 2014. Trygdede og pensjonister hadde en gjennomsnittlig bruttoinntekt på 305 600 kroner, mens tilsvarende tall for selvstendig næringsdrivende var 768 900 kroner.

For trygdede og pensjonister og selvstendig næringsdrivende utgjorde kapitalinntektene om lag 8 pst. av bruttoinntekten. For lønnstakere var andelen 5 pst.

Tabell 2.5 viser også at samlet inntektsfradrag som andel av bruttoinntekt er 28 pst. for trygdede og pensjonister, 26 pst. for lønnstakere og 22 pst. for selvstendig næringsdrivende. For selvstendig næringsdrivende utgjør renteutgifter den største fradragsposten, mens minstefradraget er det største fradraget for lønnstakere og for trygdede og pensjonister.

For trygdede og pensjonister utgjør utlignet skatt i gjennomsnitt 17 pst. av bruttoinntekt. Tilsvarende for lønnstakere er 27 pst. For selvstendig næringsdrivende utgjør utlignet skatt i gjennomsnitt 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 86 pst., tjenestepensjoner og trygdeytelser om lag 4 pst. og aksjeutbytte og gevinst om lag 1 pst. av bruttoinntekten. For personer med en bruttoinntekt over 1 mill. kroner utgjør lønn om lag 64 pst., tjenestepensjoner og trygdeytelser om lag 4 pst. og aksjeutbytte og ge-

vinst ved salg av verdipapirer 16 pst. av bruttoinntekten i 2014.

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 39 pst. av bruttoinntekten i 2014. Tilsvarende utgjør tjenestepensjoner og trygdeytelser 15 pst. og aksjeutbytte og gevinst ved salg av verdipapirer om lag 26 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 76 pst. av bruttoinntekten.

Skattestatistikk for selskap

Tabell 2.9 viser at skattbar inntekt ved statsskatteligningen for selskap utgjorde 246 mrd. kroner i 2014. Utlignet skatt for selskap gikk ned med 46 mrd. kroner fra 2013 til 2014.

Samlet utlignet skatt til staten, eksklusiv selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsskatteloven, utgjorde i alt 67 mrd. kroner i 2014. Av dette var 62 mrd. kroner fellesskatt og 527 mill. kroner formuesskatt. Skatt på grunnrenteinntekt var på 4,3 mrd. kroner i 2014, mens tonnasje skatten utgjorde 48 mill. kroner samme år.

Utlignet 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 1,5 mrd. kroner, kreditfradrag utgjorde 890 mill. kroner, mens forsknings- og utviklingsfradrag utgjorde 2,0 mrd. kroner. Fra og med 2004 ble det innført skattefritak for inntekter fra aksjer og andre eierandeler for selskap. Dette førte til at godtgjørelsesfradraget falt bort.

Tabell 2.10 viser selskap etter størrelsen på skattbar inntekt. Av en skattbar inntekt (positiv alminnelig inntekt) på 246 mrd. kroner var 91,2 pst. (224 mrd. kroner) opptjent av selskap med en skattbar inntekt på 1 mill. kroner eller mer (22,9 pst. av selskapene).

Tabell 2.11 viser at 79,4 pst. av den utlignede skatten (ekskl. sokkelselskap) ved statsskatteligningen på 67 mrd. kroner er utlignet på skattytergruppen aksjeselskap, 7,5 pst. på kraftselskap, 7,2 pst. på utenlandske aksjeselskap/forsikringselskap, 3,7 pst. på sparebanker og gjensidige livs- og skadeforsikringselskap, 0,3 pst. på rederier skattlagt etter sktl. §§ 8-10 til 8-19, 0,6 pst. på forbruksforeninger, innkjøps- og salgslag/samvirkelag, andelsmeierier og boligbyggelag, 1,0 pst. på verdipapirfond og 0,4 pst. på institusjoner/foreninger og pensjonsfond.

Tabell 2.12 viser at statsskatten fra oljevirk-somheten beløp seg til 140 mrd. kroner. Beløpet utgjør 67 pst. av selskapsskatten til staten. Statsskatten fra oljevirk-somheten er etter utbetalt skatteverdi av letekostnader på 13 454 mill. kroner.

Tabell 2.1 Skatteoppgjøret for alle personer med et ligningsforhold og for bosatte personer 17 år og eldre. 2014. Mill. kroner og antall personer med beløp

	Alle personer med et ligningsforhold		Bosatt personer 17 år og eldre	
	Antall personer med beløp	Mill. kroner	Antall personer med beløp	Mill. kroner
Toppskattegrunnlag	4 223 162	1 662 237	3 921 161	1 612 034
Alminnelig inntekt etter særfradrag	4 245 448	1 304 229	3 949 951	1 266 428
Personinntekt lønn	3 274 809	1 268 692	3 036 358	1 230 173
Personinntekt pensjoner	1 306 355	316 819	1 260 022	310 081
Personinntekt fiske og fangst	11 559	4 612	11 101	4 509
Personinntekt annen næring ¹	236 438	65 379	232 321	64 613
Skatt formue kommune	600 870	9 593	572 678	9 386
Skatt inntekt kommune og fylke	3 785 620	156 055	3 607 799	152 437
Skatt formue stat	583 459	4 089	572 110	4 017
Toppskatt	989 102	25 756	958 398	24 889
Felleskatt	3 785 304	143 833	3 607 522	140 499
Medlemsavgift til folketrygden	3 951 890	127 171	3 774 295	123 758
Forsinkelsesavgift	18 846	51	18 038	50
Tilleggsskatt	9 211	150	8 294	140
Finnmarksfradrag	72 210	886	67 821	852
Frdrag for boligsparing ²	375 638	1 216	373 437	1 210
Skattebegrensning ³	248 859	4 121	242 673	4 019
Skattefradrag for alderspensjonister	813 441	13 671	781 047	13 323
Skattereduksjon, overgangsregler pensjon ⁴	..	..	..	..
Frdrag for utenlandsskatt	22 287	2 537	19 860	1 839
Utlignet skatt ⁵	3 895 818	445 784	3 637 788	433 843

¹ Fra og med 2012 er personinntekt fra jord og skogbruk inkludert i personinntekt annen næring.

² Inkludert skattetillegg for brutt sparekontrakt BSU.

³ Fra og med 2011 har alderspensjonister ikke krav på skattebegrensning.

⁴ Skattereduksjon, overgangsregler pensjon, opphørte fra og med 2014.

⁵ 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 2014.

Tabell 2.2 Skatteoppgjøret for bosatte personer, 17 år og eldre, fordelt på fylker. 2014. Mill. kroner

	Hele landet	Østfold	Akershus	Oslo	Hedmark
Toppskattegrunnlag	1 612 034	81 307	197 914	223 235	54 894
Alminnelig inntekt etter særfradrag	1 266 428	60 932	162 104	187 724	40 753
Personinntekt lønn	1 230 173	58 007	154 554	180 593	37 949
Personinntekt pensjoner	310 081	19 522	34 536	31 864	14 155
Personinntekt fiske og fangst . .	4 509	58	60	27	11
Personinntekt annen næring ¹ . .	64 613	3 655	8 460	10 273	2 741
Skatt formue kommune	9 386	313	1 436	2 462	182
Skatt inntekt kommune og fylke	152 437	7 141	19 988	23 173	4 735
Skatt formue stat	4 017	134	615	1 055	78
Toppskatt	24 889	844	4 106	4 686	468
Felleskatt	140 499	6 582	18 423	21 359	4 364
Medlemsavgift til folketrygden.	123 758	6 142	15 320	17 514	4 123
Forsinkelsesavgift	50	3	6	9	2
Tilleggsskatt	140	8	22	28	5
Finnmarksfradrag	852	..	..	..	..
Frdrag for boligsparing ²	1210	43	103	207	30
Skattebegrensning ³	4 019	341	295	364	212
Skattefradrag for alderspensjonister	13 323	857	1 211	1009	706
Skattereduksjon, overgangsregler pensjon ⁴ . . . . .	..	..	..	..	..
Frdrag for utenlandsskatt	1 839	46	225	256	22
Utlignet skatt ⁵	433 843	19 870	58 074	68 429	12 981

Tabell 2.2 forts.

	Oppland	Buskerud	Vestfold	Telemark	Aust-Agder
Toppskattegrunnlag	53 564	84 323	72 199	50 303	32 853
Alminnelig inntekt etter særfradrag	40 191	65 855	55 564	38 128	25 402
Personinntekt lønn	37 326	63 231	52 586	35 900	24 026
Personinntekt pensjoner	13 065	17 001	16 291	12 388	7 532
Personinntekt fiske og fangst	22	21	31	17	33
Personinntekt annen næring ¹	3 139	3 982	3 208	1 969	1 231
Skatt formue kommune	208	430	343	177	158
Skatt inntekt kommune og fylke	4 682	7 890	6 604	4 494	3 010
Skatt formue stat	89	184	147	75	68
Toppskatt	464	1 172	934	576	398
Felleskatt	4 316	7 272	6 087	4 142	2 774
Medlemsavgift til folketrygden	4 063	6 472	5 479	3 781	2 484
Forsinkelsesavgift	2	3	2	1	1
Tilleggsskatt	5	11	7	5	3
Finnmarksfradrag . . . . .	..	..	..	..	..
Frdrag for boligsparing ²	35	49	41	29	22
Skattebegrensning ³	183	199	228	184	126
Skattefradrag for alderspensjonister	675	771	693	537	318
Skattereduksjon, overgangsregler pensjon ⁴ . . . . .	..	..	..	..	..
Frdrag for utenlandsskatt	12	75	90	45	63
Utlignet skatt ⁵	12 920	22 336	18 547	12 457	8 366

Tabell 2.2 forts.

	Vest-Agder	Rogaland	Hordaland	Sogn og Fjordane	Møre og Romsdal
Toppskattegrunnlag	52 479	159 529	162 351	31 905	80 469
Alminnelig inntekt etter særfradrag	40 380	129 682	128 281	24 419	61 523
Personinntekt lønn	39 653	129 021	127 698	23 577	60 741
Personinntekt pensjoner	10 699	23 588	28 822	6 610	15 797
Personinntekt fiske og fangst .	103	176	516	240	1 041
Personinntekt annen næring ¹ .	1 961	5 681	5 128	1 465	2 795
Skatt formue kommune	289	913	941	156	414
Skatt inntekt kommune og fylke	4 802	15 970	15 509	2 883	7 325
Skatt formue stat	124	391	403	67	174
Toppskatt	685	3 591	2 593	322	1070
Felleskatt	4 425	14 720	14 294	2 657	6 752
Medlemsavgift til folketrygden	4 008	12 376	12 508	2 442	6 156
Forsinkelsesavgift	1	4	5	1	2
Tilleggsskatt	4	7	9	2	5
Finnmarksfradrag . . . . .	..	..	..	..	..
Frdrag for boligsparing ²	50	155	150	29	59
Skattebegrensning ³	180	280	339	62	192
Skattefradrag for alderspensjonister	460	998	1 270	365	825
Skattereduksjon, overgangsregler pensjon ⁴ . . . . .	..	..	..	..	..
Frdrag for utenlandsskatt . . .	114	404	198	23	110
Utlignet skatt ⁵	13 532	46 130	44 297	8 051	20 707

Tabell 2.2 forts.

	Sør- Trøndelag	Nord- Trøndelag	Nordland	Troms Romsa	Finnmark Finnmárkkku
Toppskattegrunnlag	94 546	37 946	70 940	49 076	22 203
Alminnelig inntekt etter særfradrag	72 024	27 878	52 571	36 798	16 218
Personinntekt lønn	73 284	27 218	51 248	36 932	16 629
Personinntekt pensjoner	17 829	8 947	16 680	10 138	4 617
Personinntekt fiske og fangst . .	161	103	968	500	422
Personinntekt annen næring ¹ . .	3 220	1 666	2 028	1 487	526
Skatt formue kommune	413	112	215	172	52
Skatt inntekt kommune og fylke	8 588	3 242	6 156	4 348	1 897
Skatt formue stat	177	48	92	74	22
Toppskatt	1 232	337	670	531	210
Felleskatt	7 915	2 988	5 674	4 007	1 748
Medlemsavgift til folketrygden.	7 262	2 872	5 336	3 736	1 685
Forsinkelsesavgift	3	1	2	2	1
Tilleggsskatt	7	3	5	3	2
Finnmarksfradrag . . . . .	..	..	..	159	694
Frdrag for boligsparing ²	87	25	45	36	15
Skattebegrensning ³	244	130	240	147	71
Skattefradrag for alders- pensjonister	781	442	772	440	195
Skattereduksjon, overgangs- regler pensjon ⁴ . . . . .	..	..	..	..	..
Frdrag for utenlandsskatt	69	20	32	26	9
Utlignet skatt ⁵	24 410	8 986	17 057	12 063	4 632

¹ Fra og med 2012 er personinntekt fra jord og skogbruk inkludert i personinntekt annen næring.

² Inkludert skattetillegg for brutt sparekontrakt BSU.

³ Fra og med 2011 har alderspensjonister ikke krav på skattebegrensning.

⁴ Skattereduksjon, overgangsregler pensjon, opphørte fra og med 2014.

⁵ 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 2014.

Tabell 2.3 Gjennomsnittstall for alle bosatte, etter fylke. 2014

	Bruttoinntekt	Alminnelig inntekt etter særfradrag	Skattepliktig nettoformue	Sum utlignet skatt
Hele landet	335 100	245 200	238 200	84 000
Østfold	301 700	213 300	139 400	69 600
Akershus	370 600	279 400	334 000	100 100
Oslo	377 900	287 900	491 800	104 800
Hedmark	298 000	209 200	150 500	66 700
Oppland	301 500	213 000	207 700	68 500
Buskerud	329 100	240 000	224 500	81 400
Vestfold	320 400	229 900	166 000	76 800
Telemark	308 600	221 400	128 100	72 300
Aust-Agder	310 000	222 000	164 100	73 200
Vest-Agder	311 400	223 800	176 800	75 000
Rogaland	371 400	278 100	229 500	98 900
Hordaland	339 600	250 600	231 900	86 500
Sogn og Fjordane	309 000	222 500	296 200	73 300
Møre og Romsdal	323 500	233 000	211 100	78 400
Sør-Trøndelag	322 400	232 000	156 800	78 600
Nord-Trøndelag	294 400	205 100	97 800	66 100
Nordland	307 200	216 900	118 700	70 400
Troms Romsa	316 000	225 000	141 300	73 800
Finnmark Finnmarkku	302 300	212 600	76 400	60 800

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer 2014.

Tabell 2.4 Antall bosatte personer over 17 år og eldre, etter størrelse på skattepliktig nettoformue og allminnelig inntekt etter særfradrag, 2014

Allminnelig inntekt etter særfradrag. Kroner	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	4 105 730	1 667 578	1 366 076	470 115	471 999	129 962
0 eller negativ	155 779	95 246	48 207	4 903	4 745	2 678
1–24 999	255 851	75 555	171 315	5 305	3 052	624
25 000–49 999	110 879	52 265	52 156	3 203	2 743	512
50 000–74 999	137 490	67 678	61 128	4 924	3 137	623
75 000–99 999	186 108	82 600	88 211	9 881	4 641	775
100 000–149 999	448 306	139 734	219 642	58 926	27 926	2 078
150 000–199 999	412 792	135 731	155 480	66 458	51 642	3 481
200 000–249 999	403 562	156 802	130 427	57 233	53 711	5 389
250 000–299 999	399 572	168 236	118 353	53 746	52 511	6 726
300 000–349 999	351 627	156 821	94 165	45 962	46 967	7 712
350 000–399 999	280 154	125 066	69 328	38 004	39 669	8 087
400 000–449 999	212 228	93 994	47 421	29 982	32 977	7 854
450 000–499 999	154 384	68 563	30 981	21 743	25 839	7 258
500 000–999 999	484 231	212 497	70 917	61 490	97 647	41 680
1 000 000 og over	112 767	36 790	8 345	8 355	24 792	34 485

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for personer 2014.

Tabell 2.5 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter sosioøkonomisk status¹. 2014. Gjennomsnitt i kroner

	Lønnstakere	Pensjonister og trygdede	Selvstendig næringsdrivende
Bruttoinntekt ²	569 600	305 600	768 900
Av dette:			
Personinntekt lønn	523 600	43 100	54 200
Ytelser fra folketrygden	7 900	182 100	19 500
Tjenestepensjon	3 400	54 000	4 800
Næringsinntekt i alt	3 500	2 400	630 700
Kapitalinntekter	29 600	23 500	59 300
Av dette:			
Renteinntekter	5 500	9 700	13 000
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	14 600	4 900	23 100
Gevinst ved salg av verdipapirer	5 000	4 300	8 900
Inntektsfradrag	146 000	86 400	170 300
Av dette:			
Minstefradrag	84 000	65 100	24 000
Netto reiseutgifter	2 900	100	700
Pensjonspremie	3 600	100	700
Foreldrefradrag	3 400	400	2 600
Fagforeningskontingent	1 900	100	400
Årets underskudd i næring	1 000	600	13 000
Tidligere års underskudd	2 100	3 800	19 600
Renteutgifter	40 500	12 600	69 800
Tap ved salg av verdipapirer	1 600	1 700	4 100
Alminnelig inntekt etter særfradrag	421 900	214 200	646 900
Bruttoskatt	157 700	64 800	259 400
Fradrag i skatt	2 000	13 700	2 300
Utlignet skatt	155 600	51 100	257 000
Antall bosatte 17 år og eldre	2 179 800	1 197 400	108 700

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 2014.

Tabell 2.6 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter størrelse på bruttoinntekt. 2014. Gjennomsnitt i kroner

	Bruttoinntekt								
	I alt	-99 999	100 000- 199 999	200 000- 299 999	300 000- 399 999	400 000- 499 999	500 000- 749 999	750 000- 999 999	1 mill. og over
Bruttoinntekt ¹	421 400	30 300	160 300	250 200	350 700	448 300	597 400	854 100	1 649 600
Av dette:									
Personinntekt lønn	299 600	26 000	77 200	104 400	221 200	360 300	502 400	698 500	1 050 000
Ytelser fra folke- trygden	57 800	900	69 000	116 900	86 200	45 300	32 400	35 300	39 300
Tjenestepensjon.	14 900	200	2 700	13 400	22 900	19 000	17 600	19 500	29 100
Næringsinntekt i alt	19 600	800	3 400	5 200	7 800	11 500	25 200	54 700	166 700
Kapitalinntekter.	25 600	1 800	3 700	6 200	7 900	9 400	17 000	41 900	348 700
Av dette:									
Renteinntekter . .	6 400	1 400	2 800	4 900	5 700	6 000	7 700	11 500	26 800
Skattepliktig og skatte- fritt aksje- utbytte	10 400	100	200	300	500	900	3 000	13 000	194 800
Gevinst ved salg av verdipapirer .	4 400	200	200	300	500	900	2 200	6 500	73 100
Inntektsfradrag . . .	112 700	23 600	64 600	90 300	112 200	131 700	152 700	181 000	240 200
Av dette:									
Minstefradrag . .	68 000	15 900	53 600	71 300	78 700	81 000	81 000	80 200	78 700
Netto reiseutgifter	1 600	-	200	400	1 300	2 200	3 100	3 800	3 400
Pensjonspremie .	2 000	100	200	500	1 700	3 200	4 000	3 700	3 200
Foreldrefradrag	2 100	700	1 000	1 300	2 200	2 800	3 100	3 600	3 600
Fagforenings- kontingent	1 100	0	100	400	1 100	1 900	2 000	1 800	1 400
Årets underskudd i næring	1 100	500	400	600	700	900	1 400	2 300	4 400
Tidligere års underskudd	3 400	3 400	1 600	1 600	1 800	1 800	2 700	6 100	24 600
Renteutgifter . . .	27 700	2 500	5 600	11 400	20 300	32 500	47 000	65 600	93 600
Tap ved salg av verdipapirer	1 600	200	400	500	800	1 000	1 800	4 000	12 600
Alminnelig inntekt etter særfradrag . .	308 500	12 500	92 900	153 700	235 400	314 900	444 500	675 900	1 432 300
Bruttoskatt	110 900	2 500	23 900	45 400	76 400	107 500	161 500	267 300	592 800
Frادrag i skatt	5 200	300	11 500	11 100	4 600	2 100	1 900	2 700	10 500
Utlignet skatt	105 700	2 200	12 400	34 200	71 800	105 300	159 600	264 500	582 200
Antall bosatte 17 år og eldre	4 105 730	490 814	469 968	657 799	687 684	630 663	757 006	226 404	185 392

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 2014.

Tabell 2.7 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter størrelse på skattepliktig nettoformue. 2014. 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	421 400	443 800	286 400	422 000	526 800	1 167 300
Av dette:						
Personinntekt lønn	299 600	377 700	207 600	265 800	279 800	458 700
Ytelser fra folketrygden	57 800	27 900	52 500	96 500	123 900	119 000
Tjenestepensjon	14 900	6 000	9 600	24 000	40 600	57 200
Næringsinntekt i alt	19 600	20 700	8 300	15 800	29 300	102 700
Kapitalinntekter	25 600	9 500	4 800	14 600	45 400	418 500
Av dette:						
Renteinntekter	6 400	2 100	2 100	6 600	18 000	63 400
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	10 400	2 900	900	2 900	12 400	225 400
Gevinst ved salg av verdipapirer	4 400	1 600	800	2 100	6 800	77 000
Inntektsfradrag	112 700	142 400	78 800	95 700	101 700	188 600
Av dette:						
Minstefradrag	68 000	70 900	61 300	71 900	71 900	72 600
Netto reiseutgifter	1 600	2 300	1 100	1 100	1 000	1 100
Pensjonspremie	2 000	2 400	1 500	2 200	1 900	1 500
Foreldrefradrag	2 100	2 900	1 700	1 900	1 100	1 200
Fagforeningskontingent	1 100	1 300	800	1 200	1 000	700
Årets underskudd i næring	1 100	1 100	400	900	1 800	5 400
Tidligere års underskudd	3 400	3 400	700	1 400	2 800	40 100
Renteutgifter	27 700	53 100	7 500	10 500	11 800	32 900
Tap ved salg av verdipapirer	1 600	1 100	400	1 000	2 700	18 300
Alminnelig inntekt etter særfradrag	308 500	301 300	204 700	324 200	423 200	1 017 500
Bruttoskatt	110 900	111 400	67 100	109 300	149 800	429 000
Fradrag i skatt	5 200	3 000	5 600	8 100	8 200	8 900
Utlignet skatt	105 700	108 400	61 500	101 100	141 600	420 100
Antall bosatte 17 år og eldre	4 105 730	1 667 578	1 366 076	470 115	471 999	129 962

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 2014.

Tabell 2.8 Hovedposter fra ligningen for bosatte personer 17 år og eldre, etter alder. 2014. Gjennomsnitt i kroner

	I alt	17–24	25–34	35–44	45–54	55–66	67–79	80-
Bruttoinntekt ¹	421 400	134 000	375 000	511 200	561 500	526 600	378 400	290 400
Av dette:								
Personinntekt lønn	299 600	124 400	344 600	448 200	466 700	349 200	38 800	1 200
Ytelser fra folketrygden	57 800	3 000	5 700	10 100	20 800	70 200	225 700	209 700
Tjenestepensjon	14 900	400	200	1 300	3 400	21 000	61 700	51 800
Næringsinntekt i alt	19 600	2 100	12 900	27 600	33 300	30 500	9 600	1 200
Kapitalinntekter.....	25 600	3 500	9 500	21 900	35 500	43 500	37 600	25 700
Av dette:								
Renteinntekter.....	6 400	1 800	3 300	3 500	5 500	9 700	13 100	13 800
Skattepliktig og skattefritt aksjeutbytte	10 400	800	2 800	10 700	18 600	18 700	10 300	3 700
Gevinst ved salg av verdipapirer	4 400	600	1 100	3 700	6 000	7 700	7 100	4 100
Inntektsfradrag.....	112 700	50 500	116 800	143 200	140 400	124 900	91 800	71 700
Av dette:								
Minstefradrag.....	68 000	42 800	70 800	75 300	75 800	73 300	65 700	60 000
Netto reiseutgifter	1 600	500	1 800	2 600	2 600	1 700	100	0
Pensjonspremie	2 000	500	2 000	2 900	3 200	2 800	200	0
Foreldrefradrag	2 100	300	4 400	6 400	1 200	100	0	0
Fagforeningskontingent ...	1 100	300	1 200	1 500	1 700	1 600	100	0
Årets underskudd i næring.	1 000	100	700	1 300	1 600	1 600	1 000	300
Tidligere års underskudd ..	3 400	300	1 100	2 400	4 400	6 500	5 300	3 500
Renteutgifter.....	27 700	4 100	30 800	44 400	41 600	28 900	13 500	4 900
Tap ved salg av verdipapirer	1 600	100	400	1 200	2 100	2 800	2 900	1 400
Alminnelig inntekt etter særfradrag.....	308 500	83 400	257 200	366 000	419 800	400 800	290 600	221 400
Bruttoskatt	110 900	25 800	91 500	137 100	158 700	147 800	92 600	65 000
Fradrag i skatt.....	5 200	1 300	2 200	1 700	2 400	5 500	16 000	19 400
Utlignet skatt.....	105 700	24 500	89 300	135 400	156 300	142 300	76 600	45 600
Antall bosatte 17 år og eldre ..	4 105 730	542 904	699 668	715 768	709 890	714 759	502 304	220 437

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 2014.

Tabell 2.9 Oversikt over skatt for selskap¹. 2014. Mill. kroner

<i>Kommuneskatteligningen</i>	
Antall ²	873
Naturressursskatt	1 359
 <i>Fylkesskatteligningen</i>	
Naturressursskatt	247
 <i>Statsskatteligningen</i>	
Antall med inntektsskatt	111 357
Skattbar inntekt	245 730
Nettoformue	175 841
Nettoinntekt sokkel	213 939
Beregningsgrunnlag for særskatt sokkel	187 937
Inntektsskatt	61 935
Formuesskatt	527
Inntektsskatt sokkel (inkl. særskatt)	140 157
Skatt på grunnrenteinntekt for kraftanlegg	4 323
Tonnasjeskatt	48
 <i>Utlignet skatt</i>	 208 597
 <i>Fradrag i skatt</i>	
I alt	17 836
Fradrag for utenlandsskatt (kreditfradrag) ³	890
Fradrag for naturressursskatt ³	1 469
Forsknings- og utviklingsfradrag ³	2 022
Utbetalt skatteverdi av leteknosnader	13 454

¹ Omfatter også utenlandske selskap på kontinentalsokkelen.

² Antall selskap med utlignet skatt til kommune.

³ Beløpet er belastet inntektsskatt.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2014.

Tabell 2.10 Selskap etter skattbar inntekt¹. Inntektsskatt² på skattbar inntekt ved statsskatteligningen. Eksklusiv sokkelselskap³. 2014

Skattbar inntekt Kroner	Selskap		Skattbar inntekt		Inntektsskatt	
	Antall	Prosent	Mill. kr.	Prosent	Mill. kr.	Prosent
I alt	111 357	100	245 730	100	66 316	100
1–4 999	5 456	5	9	0	2	0
5 000–9 999	2 623	2	19	0	5	0
10 000–19 999	4 387	4	65	0	17	0
20 000–49 999	10 098	9	344	0	93	0
50 000–99 999	11 573	10	844	0	228	0
100 000–199 999	14 648	13	2 126	1	574	1
200 000–499 999	21 593	19	7 092	3	1 915	3
500 000–999 999	15 442	14	11 046	4	2 981	4
1 000 000–1 999 999	11 721	11	16 534	7	4 462	7
2 000 000–4 999 999	8 320	7	25 620	10	6 913	10
5 000 000 og over	5 496	5	182 031	74	49 125	74

¹ Skattbar inntekt omfatter positiv alminnelig inntekt.

² Omfatter utlignet inntektsskatt på alminnelig inntekt før kreditfradrag, fradrag for naturressursskatt og forsknings- og utviklingsfradrag er trukket fra.

³ Selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsskatteloven.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2014.

Tabell 2.11 Selskap. Ansettelse og skatter ved statsskatteligningen etter skattytergruppe¹, eksklusive sokselselskap². 2014. Mill. kroner

	Antall selskap i skatteposisjon ³	Skatter og fradrag							Sum skatt til staten
		Nettoformue	Skattbar inntekt ⁴	Formueskatt	Inntektskatt	Tonnasje skatt	Grunnrente- skatt	Fradrag i skatt ⁵	
I alt	115 133	175 841	245 730	527	66 316	48	4 323	4 382	66 833
Aksjeselskap ⁶	108 465	1 897	205 704	6	55 540	-	-	2 499	53 047
Rederier skattlagt etter skatteloven §§8-10 til 8-19.	458	-	525	-	142	48	-	2	189
Selskap hjemmehørende på Svalbard.	98	74	285	0	46	-	-	-	46
Verdipapirfond	84	-	3 808	-	1 028	-	-	389	639
Sparebanker og gjensidige livs- og skadeforsikringsselskap	146	79 480	8 391	238	2 266	-	-	0	2 504
Forbruksforeninger, innkjøps- og salgslag, andelsmeierier og boligbyggelag	1 891	39 347	1 017	118	274	-	-	6	387
Kraftforetak	295	3 963	7 883	12	2 128	-	4 323	1 480	4 984
Institusjoner, foreninger og pensjonsfond	933	50 936	327	153	88	-	-	4	237
Utenlandske aksjeselskap og forsikringsselskap	2 763	144	17 790	0	4 803	-	-	2	4 802

¹ Skattytergruppe refererer til skatteregel som selskapene skattlegges etter.

² Selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsskatteloven

³ Selskap som har fått beregnet skatt av inntekt og/eller formue eller har fradrag i skatt.

⁴ Omfatter positiv alminnelig inntekt.

⁵ Fradrag for naturressursskatt (1 469 mill. kroner), kreditfradrag (890 mill. kroner), og forsknings- og utviklings- fradrag (2 022 mill. kroner).

⁶ Omfatter aksjeselskap, allmennaksjeselskap, aksjebanker og forsikringsselskap registrert i Norge.

Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2014.

Tabell 2.12 Selskap skattlagt med hjemmel i petroleumsloven (sokkelselskap). Skattegrunnlag og skatter. 2014. Mill. kroner

	Antall	I alt	Oljeutvinnings- og rørlednings- selskap	Utenlandske selskap
Netto inntekt sokkel	178	213 939	212 298	1 641
Skatt inntekt sokkel	178	57 763	57 320	443
Særskatteinntekt	21	187 937	187 937	.
Særskatt sokkel	21	95 848	95 848	.
Sum skatt sokkel ¹	178	140 157	139 714	443

¹ Etter fradrag for utbetalt skatteverdi av leteknader på 13 454 mill. kroner.
Kilde: Statistisk sentralbyrås skatt for selskaper 2014.

Vedlegg 3**Toll**

Tabell 3.1 Antall administrative tollnedsettelse for landbruksvarer 2015

Kap	Vareslag	FAT ¹		Toll-	RAK-	Innen-	Uten-
		Gene-	Individ-	kvote	import	lands	lands
		relle	uelle	Kvote	Indivi-	Indivi-	Indivi-
					duelle	duelle	duelle
1	Levende dyr		2	66			
2	Kjøtt og spiselig slakteavfall	52	4	631			23
4	Melk og meieriprodukter		38	157			38
5	Produkter av animalsk opprinnelse ikke nevnt eller innbefattet annet sted		35	1			
6	Levende trær og andre planter	5					
7	Grønnsaker, røtter og knoller	44	147	45		5	
8	Spiselige frukter og nøtter	14	151	163			
10	Korn		32	253			
11	Mølleprodukter ²	45	24	23			
12	Oljeholdige frø og frukter	5	65	102			
15	Animalske og vegetabiliske oljer og fettstoffer		98			4	
16	Produkter av kjøtt, flesk, mv		15	155			107
17	Sukker og sukkervarer		40	34			
18	Kakao og varer derav				2		6
19	Produkter av korn, mel, stivelse eller melk		6		3	2	15
20	Produkter av grønnsaker, frukter, nøtter og andre plantedeler	5	2 587	62			32
21	Forskjellige tilberedte næringsmidler		31		13	8	6
22	Drikkevarer	1					
23	Reststoffer og avfall fra næringsmiddelindustrien, tilberedt dyrefôr ²	87	476	50			12
35	Proteiner; modifisert stivelse		3				
38	Diverse kjemiske produkter		2				
	Sum:	258	3 756	1 742	18	19	239

¹ Tollnedsettelse til bearbeidingsindustrien er gitt i henhold til forskrift om administrative tollnedsettelse for landbruksvarer (FAT) og i henhold til forskrift om fordeling av tollkvoter for landbruksvarer.

² Etter forskrift om sikkerhetsmekanisme og overvåkingssystem for toll- og kvotefri import av korn, mel og kraftfôr fra de minst utviklede land (MUL) er det innvilget 12 tillatelse, 4 på kapittel 11 og de resterende på kapittel 23. Disse framkommer i tabellen som innvilget etter FAT.

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹		Kvoteutnyttelse				Total import ³
			2015	2015	2015	2014	2015	2014	
			Tonn	Tonn	Pst.	Pst.	Kr/kg	Kr/kg	Tonn
01.01.2100/2902/ 2908	Islandshest	Island	200 stk	45 stk	23	22	-	-	62 stk
01.06.1910, 02.08.9021	Levende rein og reinsdyrkjøtt	Alle land	0	0	0	0	-	-	2 stk
02.01, 02.02	Storfekjøtt (2700)	Namibia/ Botswana	2 700	2 700	100	100	-	-	3 199
02.01, 02.02	Storfekjøtt (500)	Namibia/ Botswana	500	499	100	98	-	1,63	3 199
02.01, 02.02	Storfekjøtt	Swaziland	500	500	100	96	-	-	500
02.01.1000/2001/ 2002/2003/ 2004,02.02.1000/ 2001/2002/2003/ 2004	Storfekjøtt	EU	900	881	98	99	23,01	19,63	17 467
02.01.3001, 02.02.3001	Biffer og fileter av storfe	GSP	500	218	44	82	-	-	3 568
02.02	Storfekjøtt	Alle land	1 084	1 075	99	101	44,97	40,72	2 888
02.03.2101	Svinekjøtt	Alle land	1 381	51	4	0	0,01	0,01	61
02.03.1109/1209/ 1909/2209/ 2909,02.08.1000/ 9030/9094/9099	Annet vilt	Alle land	250	179	72	91	8,16	9,41	222
02.03.1101/2101	Kjøtt av tamsvin	EU	600	592	99	98	3,41	1,03	643
02.04.1000/2100/ 2200/2300/3000/ 4100/4200/4300/ 5000	Sauerkjøtt	Island	600	590	98	96	-	-	590
02.04.1000/2100/ 2200/2300/3000/ 4100/4200/4300	Småfekjøtt	Botswana, Namibia og Swaziland	400	159	40	15	-	-	159
02.04.1000/2100/ 2200/3000/4100/ 4200/4300/5000	Småfekjøtt	Alle land	206	48	23	91	27,81	24,03	1 683
02.06.4100	Lever av svin	EU	250	0	0	51	0,01	0,01	-
02.07.1200	Høsekjøtt	Alle land	221	10	4	15	0,50	0,10	81
02.07.2500	Kalkunkjøtt	Alle land	221	0	0	0	0,01	0,02	0

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvoteutnyttelse				Auksjonsbeløp ²		Total import ³ 2015
			Kvotestørrelse ¹ 2015 Tonn	Kvotestørrelse ¹ 2015 Tonn	2015 Pst.	2014 Pst.	2015 Kr/kg	2014 Kr/kg	
02.07.4200/5200/ 6010	Ender, gjess mm.	Alle land	221	182	82	68	4,51	4,20	183
02.07.1100/1200/ 2400/2500	Kjøtt av fjærfe	EU	800	583	73	28	3,00	5,19	601
02.07.4401	Andebryst	EU	100	21	21	21	0,32	0,02	17
02.08.9046/9047/ 9048	Hjortekjøtt	Alle land	200	198	99	96	42,04	40,20	198
02.08.9043/9044/ 9045	Elgkjøtt	Alle land	100	97	97	98	9,56	8,33	100
02.10.2000	Tørket storfe- kjøtt	EFTA	10	0	0	0	0,04	0,03	0
02.10.1101	Skinke av svin	EU	400	399	100	99	10,16	20,23	435
kap. 2 og kap. 16	Kjøtt til messer	Alle land	35	7	20	52	-	-	-
kap. 2 og kap. 16	Halalkjøtt ⁴	Alle land	30	27	89	0	-	-	-
kap. 2 og kap. 16	Kosherkjøtt ⁴	Alle land	15	3	0	0	-	-	-
04.05.1000	Smør	Alle land	575	340	59	69	0,77	1,72	350
04.06	Ost	EFTA	200	178	89	99	14,02	1,07	182
04.06	Ost totalt	EU	7 200	7 141	99	98	-	-	12 704
	Ost historisk	EU	4 500	4 452	99	98	-	-	
	Ost auksjon	EU	2 700	2 689	100	100	25,52	25,54	
04.07.1100/2100	Hønseegg	EU	290	140	48	62	0,02	0,52	340
04.07.1100	Hønseegg	Alle land	1 295	63	5	12	0,01	0,01	138
04.09.0000	Honning	GSP	192	192	100	100	11,40	5,65	789
05.11.9911/9921	Blødpulver	EU	350	347	99	100	0,01	0,01	652
06.02.1021/1024			2	2					7
	Stiklinger u/rot	EU	mill. kr	mill. kr	100	100	-	-	mill. kr
06.02.9031	Grønne potte- planter	EU	4	4	100	100	-	-	6,2
			mill. kr	mill. kr					mill. kr
ex. 06.02.9043/ 9044	Potteplanter m/blomst	EU	8	8	100	100	-	-	56,8
			mill. kr	mill. kr					mill. kr
06.02.9091	Gras i ruller	EU	4	0,2	4	19	-	-	0,3
			mill. kr	mill. kr					mill. kr
07.01.9022	Nypoteter 1.4-14.5	EU	2 500	260	10	30	0,01	0,01	1 068

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹		Kvoteutnyttelse				Auksjonsbeløp ²	Total import ³
			2015	2015	2015	2014	2015	2014	2015	2015
			Tonn	Tonn	Pst.	Pst.	Kr/kg	Kr/kg	Tonn	
07.01.9029	Poteter	Egypt	1 310	0	0	0	-	-	0	
07.04.9013/9020	Hvitkål	Alle land	134	133	100	65	0,01	0,01	1 446	
07.04.9040	Rødkål	Alle land	134	51	38	14	0,01	0,01	128	
07.05.1112/1122	Issalat industri 1.03 - 30.11	EU	600	361	60	36	1,16	0,28	5 373	
07.05.1112	Issalat industri 1.03 - 31.05	EU	400	340	85	93	0,27	0,16	3 865	
07.08.1000	Erter	Egypt	60	0	0	0	-	-	0	
07.12.9011	Tørkede poteter	EU	300	0	0	44	0,01	0,01	127	
ex. 08.08.1011	Epler 01.08-30.11	Alle land	750	750	100	99	4,22	4,06	11 793	
ex. 08.08.1011	Epler 01.11-30.11	Alle land	250	80	32	50	4,22	3,88	3 848	
ex. 08.08.1011	Epler 01.05-31.07	Alle land	7 000	5 911	84	83	0,40	0,19	13 322	
08.08.1011	Epler 1.5 - 31.7.	EU	2 000	1 956	98	94	0,67	0,26	5 978	
08.08.3020	Pærer	Alle land	250	249	100	100	3,97	3,87	5 490	
08.10.1023/1024	Jordbær	EU	300	300	100	100	5,52	5,54	1 932	
08.11.1001/1009	Jordbær kon- serves (2 200t)	EU	2 200	2 096	95	100	-	-	4 665	
08.11.1001/1009	Jordbær konserves (nasjonal)	Alle land	1 700	1 690	99	100	-	-	5 644	
08.11.2019/2091	Bringebær kon- serves (950t)	EU	950	898	94	99	-	-	2 226	
08.11.2019/2091	Bringebær konserves (nasjonal)	Alle land	750	749	100	99	-	-	2 573	
08.11.2019/2093/ 9003,20.09.8011/ 8919/8993	Solbær-/kirse- bærkonsentrat	Alle land	340	323	95	96	-	-	1 727	
08.12.1000	Kirsebær	EU	100	0	0	0	-	-	-	

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹		Kvoteutnyttelse				Auksjonsbeløp ²	Total import ³
			2015	2015	2015	2014	2015	2014	2015	2015
			Tonn	Tonn	Pst.	Pst.	Kr/kg	Kr/kg	Tonn	
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, 23.02.1010/1300/ 4090, 23.03.2010	Kraftfôrråvarer	Alle land	388 000	374 831	97	99	0,01	0,01	670 441	
10.01.1900/9900, 10.02.9000, 10.08.4000/5000/ 6000/9000	Matkorn	Alle land	126 000	122 409	97	98	0,01	0,01	389 590	
10.01.1900	Durumhvete til pasta	EU	5 000	0	0	0	0,01	-	299	
10.01.1900	Durumhvete	Canada/ Ukraina	10 000	0	0	21	0,01	0,01	0	
10.02.1000	Høstrug til såing	EU	1 000	1 000	100	100	0,36	0,01	1 025	
10.05.9010	Mais til dyrefôr	EU	10 000	9 997	100	70	0,01	0,01	61 619	
11.03.1310	Maisgrits til dyrefôr	EU	10 000	9 998	100	100	0,01	0,10	33 976	
12.01.9010, 12.05.1010/9010	Oljefrø	Alle land	10 000	2 801	28	78	-	-	8 802	
12.09.2300	Svingelfrø	EU	75	73	97	96	0,01	0,01	572	
12.09.2300	Svingelfrø til plen	EU	400	400	100	81	3,72	0,01	234	
12.09.2400	Engrappfrø	EU	50	50	100	97	5,01	0,01	730	
12.09.2400	Engrappfrø til plen	EU	200	186	93	83	1,24	0,01	12 423	
12.09.2500	Raigrasfrø	EU	700	699	100	98	14,14	0,01	10	
12.14.9091	Høy	EU	35 000	12 322	35	60	0,01	0,07	10	
12.14.9091	Høy (andre land)	Utenfor EU	500	0	0	0	0,01	0,01		

Tabell 3.2 Oversikt over tollkvoter, kvotenes størrelse, utnyttelse, auksjonsbeløp og SSB import

Varenummer	Produkt	Opprinnelse	Kvotestørrelse ¹		Kvoteutnyttelse				Total import ³
			2015	2015	2015	2014	2015	2014		2015
			Tonn	Tonn	Pst.	Pst.	Kr/kg	Kr/kg	Tonn
16.01.0000	Pølser	EFTA	10	0	0	0	0,10	0,04	-
16.01.0000	Pølser	EU	400	351	88	99	50,02	36,57	1 318
16.02.3101	Kalkunrull	Alle land	20	4	21	20	0,28	0,01	4
16.02.5001	Kjøttboller	EU	200	127	64	56	1,00	0,45	128
16.02.4910	Bacon crisp	EU	350	108	31	69	0,03	0,02	106
ex 16.02.4100/ 5009	Herm. skinke og tunge	GSP	150	0	0	0	0,01	0,01	17
ex 16.02.5009	Corned beef	Alle land	200	51	25	24	0,01	0,04	138
17.03.1010/9010	Melasse	GSP	40 000	40 000	100	97	0,01	0,01	73 826
20.05.4001/4009/ 5901	Herm. erter, snittebønner, brekkbønner	GSP	350	56	16	22	0,01	0,01	57
ex 20.05.9909	Grønnsaks- blanding	GSP	150	30	20	35	0,01	0,02	810
20.05.2091	Poteter, halv- fabrikata til snacks	EU	3 000	1 782	59	69	0,01	0,01	1 783
20.09.7100/7900	Eplekonsentrat industriformål	EU	3 300	3 261	99	99	3,03	0,32	9 521
ex.20.09.8999	Blåbær- konsentrat	EU	200	64	32	54	0,01	0,14	364
20.09.7900	Eplesaft	EFTA	400	0	0	0	0,01	0,01	22

¹ Kvotestørrelse og registrert kvoteimport innenfor kvoten er oppgitt i tonn. For levende dyr er kvoten oppgitt i antall dyr (stk) og for planter er kvoten oppgitt i verdi (mill. kroner).

² For varer der det ikke er auksjonsbeløp, er varen ikke fordelt på 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 eventuelt justert for omregningsfaktorer.

⁴ Kvoten ble opprettet i 2015.

Kilde: Landbruks- og matdepartementet.

Bestilling av publikasjoner

Offentlige institusjoner:

Departementenes sikkerhets- og serviceorganisasjon

Internett: www.publikasjoner.dep.no

E-post: publikasjonsbestilling@dss.dep.no

Telefon: 22 24 00 00

Privat sektor:

Internett: www.fagbokforlaget.no/offpub

E-post: offpub@fagbokforlaget.no

Telefon: 55 38 66 00

Publikasjonene er også tilgjengelige på

www.regjeringen.no

Trykk: 07 PrintMedia – 10/2016

