

NOU 2022: 20 Et helhetlig skattesystem

Er det en skatte- reform på gang?

Skatteutvalget foreslår å beholde hovedstrukturen i dagens skattesystem, men har flere inngripende forslag blant annet knyttet til innføring av arveskatt og økt kapitalbeskatning. Utvalget foreslår også å redusere formuesskatten og lønnsfradrag for folk i arbeid. For å dekke inn skattelettelse foreslås det blant annet å fjerne mva-fritak (0-sats) og redusere mva-satser, samt øke CO₂-avgiften.

Skatteutvalget utredning, et «Et helhetlig skattesystem», ble lagt frem mandag 19. desember. Forslaget er sendt på høring med frist 15. april 2023. Nedfor gir vi deg oversikt over de viktigste forslagene.

Tradisjon for brede skatteforlik

Siden skattereformen i 1992 har Norge i hovedtrekk hatt et stabilt og velfungerende skattesystem som i stor grad er basert på brede skattegrunnlag, relativt lave satser og stor grad av likebehandling av ulike investeringer, finansieringsformer og virksomhetsformer. Det har vært viktig for politikerne med brede skatteforlik for å sikre tillit til systemet og etterlevelse av regelverket.

Utvalget legger, i tråd med mandatet, frem et forslag som anslås å være om lag provenynøytralt på kort sikt. På lengre sikt anslås utvalgets forslag å gi økt proveny. Utvalget anbefaler da at det økte provenyet blir benyttet til å redusere skattesatsene på brede skattegrunnlag.

Utredningen består av en rekke enkeltforslag og ikke forslag om en total omlegging av dagens skatte- og avgiftssystem.

Skatt på eierinntekter

Fritaksmetoden består

Fritaksmetoden har gjennom det siste året vært i hardt vær og mange fryktet at Skatteutvalget ville bety slutten på fri-

Forfatterne

Artikkelen er skrevet av en gruppe ansatte i BDO Advokater.



Fra venstre: Anders Torkildsen Nytrøen, Irene Bredvold Weiby, Helene Øien Hval og Hanne Fritzsønn.



Christian
Dalby



Ståle
Lorås



Trine Agathe
Lorentzen

taksmetoden. Denne frykten var ubegrunnet. Fritaksmetoden består dersom utvalgets innstilling følges og er i stor grad uendret i utredningen. Utvalget foreslår imidlertid en innstramming av den såkalte «treprosentregelen». Dagens regel går ut på at 3 % av utbytte fra selskap der eierinteressen er 90 % eller lavere, er skattepliktig. Utvalget foreslår å utvide bestemmelsen på to områder. For det første til også å omfatte gevinster, men i tillegg en økning av den skattepliktige delen av inntekten fra

3 % til 5 %. Dette betyr i tilfellet at den effektive skatten på utbytter og gevinster utenfor skattekonsern blir på ca. 1,1 % på utbytte og gevinster, mot dagens 0,66 % for utbytter. Utvalget diskuterer om det bør gjøres innstramminger ettersom dagens modell medfører at inntekter ikke bare unngår kjedebeskatning, men flertallet fremmer ingen forslag om slik innstramming.

Økt skjermingsfradrag og redusert eierskatt

Når det gjelder eierbeskatningen, foreslår utvalgets flertall å øke skjermingsfradraget med effektivt 0,4 % sammenlignet med dagens nivå. Utvalget foreslår også å redusere skattesatsen på utbytte til 34 %. Dette henger sammen med reduksjonen i skatten på arbeidsinntekt som utvalget mener at utbytteskatten bør ligge på nivå med. Merk at utvalget har tatt utgangspunkt i opprinnelig 2022-sats som var 35,2 %, mens regjeringspartiene og SV vedtok en økning til 37,84 % med virkning fra 6. oktober 2022 i forbindelse med forslag til statsbudsjett for 2023.

Skattemessig innbetalt kapital

Også for skattemessig innbetalt kapital forventet vi at det ville komme forslag til endringer. Tilbakebetaling av skattemessig innbetalt kapital er pr. i dag skattefritt og posisjonen er knyttet til den enkelte aksjen. Dette har dannet grunnlag for en del uønsket skatteplanlegging, men er også årsaken til at mange har kunnet ta ut midler fra selskapsfæren uten beskatning. Utvalget foreslår ikke å innføre rekkefølgebestemmelser som i Danmark, der oppkjøpt kapital anses utdelt før innskutt kapital. Dette begrunnes med negativ innvirkning på blant annet egenkapitalsituasjonen i selskaper. Utvalget foreslår imidlertid at posisjonen ikke lenger skal være knyttet til den enkelte aksje, men at selskapets samlede skattemessige innbetalte kapital skal fordeles forholdsmessig på aksjene.

For mottaker foreslår utvalget at en formell tilbakebetaling av innbetalt kapital kun vil være skattefri innenfor rammene av den enkeltes inngangsverdi. Utdelinger utover inngangsverdien vil skattlegges som utbytte. Utvalget kommer ikke med noe forslag til overgangsregler her, og vi ser at dette vil kunne by på større utfordringer. Vi antar imidlertid at dette er et forslag det er sannsynlig at regjeringen vil ta tak i da det til tross for tekniske komplikasjoner ikke kan anses som særlig politisk kontroversielt.

Skatt på privat konsum og exit-skatt

Utvalget trekker også frem to områder der de mener det er behov for innstramminger i eierbeskatningen. Dette gjelder privat konsum i selskaper og exit-skatt (skatt ved utflytting fra norsk beskatningsområde).

Når det gjelder privat konsum, viser utvalget til det pågående lovarbeidet på området og antar at det videre lovarbeidet vil lede til hensiktsmessige regler.

Når det gjelder exit-beskatning, foreslår utvalget det samme som regjeringen ble enig med SV om i budsjettforliket. I dag kan man flytte ut av Norge uten at latente aksjegevinster blir skattlagt. Dersom aksjene realiseres innen fem år, vil gevinsten bli skattepliktig til Norge. Etter fem år bortfaller den latente skatteplikten. Forslaget fra utvalget, og fra budsjettforliket, går ut på at dagens femårsregel oppheves slik at den latente skatteplikten blir evigvarende dersom aksjene ikke realiseres. Også på dette området er det en rekke uavklarte spørsmål, som utvalget ikke tar stilling til, men der vi håper at avklaringene kommer i det videre lovarbeidet.

Skatt på kapitalinntekter

Utvalget foreslår også noen innstramminger i kapitalbeskatningen for øvrig. I dag skattlegges kapitalinntekter som leieinntekter fra sekundærbolig (utenfor virksomhet) med 22 %. Dette er hele 15,85 prosentenheter mindre enn kapitalinntekter fra aksjeinvesteringer. Utvalget foreslår at kapitalinntekter skal skattlegges på samme nivå som andre eierinntekter, altså med 34 %. Et viktig unntak gjøres for renteinntekter der dagens sats foreslås videreført. Et mindretall foreslår lavere sats på både eierinntekter og andre kapitalinntekter. Utvalget redegjør for et par ulike modeller for hvordan en slik kapitalbeskatning kan se ut, men presiserer at de ikke har tatt stilling til om modellene er praktisk gjennomførbare eller på andre måter hensiktsmessige. Her ligger det altså til rette for flere avklaringer både knyttet til hvilke kapitalobjekter som skal være underlagt skjerpet beskatning og hvilke som skal holdes utenfor i likhet med renter.

Selskapsbeskatning

Skattesatsen endres ikke

Skatteutvalget diskuterer om det bør foretas endringer i skattesatsen for alminnelig inntekt. Utvalgets flertall ser ikke hensyn som taler for å endre nivået i den ene eller andre retningen. Hensynet til stabilitet og forutsigbarhet kan derfor tale for å la satsen forbli uendret på nåværende tidspunkt. Fremover bør eventuelle endringer i nivået på selskapskatten vurderes i lys av utviklingen internasjonalt. Utvalgets mindretall er positive til at selskapskatten kan økes noe, samtidig som det skjer en reduksjon i personbeskatningen.

Overskuddsflytting

Utvalget gjennomgår ulike sider ved beskatning av selskaper i flernasjonale konsern og spørsmålet om hvordan overskuddsflytting kan begrenses. Utvalget viser til at det vil være en fordel for Norge at det foreligger et internasjonalt regelverk som det er konsensus om og som på den måten vil stabilisere det internasjonale rammeverket for beskatning av flernasjonale selskaper.

Andre forslag knyttet til overskuddsflytting:

- Utvalget anbefaler at virkeområdet for kildeskattene på renter, royalty og leiebetalinger for visse fysiske eiendeler utvides slik at de ikke lenger avgrenses til betalinger til lavskatteland.
- Videre anbefaler utvalget at dagens unntaksregel for betalinger til foretak som er reelt etablert og driver reell økonomisk aktivitet innenfor EØS oppheves, og erstattes av en nettobeskatningsmetode som sikrer at kildeskattepliktige selskaper innenfor EØS gis fradragsrett for kostnader tilknyttet den kildeskattepliktige inntekten.
- Utvalget anbefaler en gjennomgang av rentebegrensingsregelen og at et sentralt vurderingstema i lys av en slik evaluering, bør være hvorvidt den balansebaserte unntaksregelen bør endres eller avvikles.

Reduserte avskrivningssatser

Utvalget omtaler avskrivningsreglene og viser til at avskrivningssystemet er

utformet etter prinsippet om at skattemessige avskrivninger skal tilsvare driftsmidlers verdifall. På denne bakgrunn foreslår utvalget at avskrivningssatser reduseres med fire prosentenheter, fra 24 % til 20 %, for saldogruppe c (vogntog, lastebiler, busser, varebiler, og drosjebiler). Utvalget foreslår at avskrivningssatsen for skip, rigger mv. i saldogruppe e reduseres fra 14 % til 10 %. Utvalget foreslår at avskrivningssatsen for husdyrbygg i landbruket reduseres fra 6 % til 4 %, og at avskrivningssatsen for hoteller, losjihus og bevertningssteder mv. reduseres fra 4 % til 2 %.

Fremføring av underskudd

Utvalget diskuterer ulike sider ved fremføringsadgangen for skattemessige underskudd. Etter en samlet vurdering av de ulike relevante hensynene foreslår utvalget ikke å gjeninnføre en tidsbegrensning for å fremføre underskudd eller å avkorte fradraget for fremførbare underskudd.

Rederiskatteordningen foreslås opphevet

Rederiskatteordningen er diskutert av utvalget. Formålet med ordningen har vært å hindre utflytting av norske redier ved å gi norsk skipsfart like gode rammebetingelser som i andre land. Rederiskatteordningen har tidligere blitt evaluert, blant annet av rederiskatteutvalget i 2006. Her la flertallet vekt på at skattesubsidier kan vri ressurser mot aktiviteter som relativt sett er mindre samfunnsøkonomisk lønnsomme. Skatteutvalget støtter dette synspunktet. Utvalgets flertall mener at avvikling av ordningen vil føre til bedre ressursallokering i økonomien og trolig kunne gi noe økte skatteinntekter. Etter flertallets syn vil avvikling av ordningen videre innebære en forenkling av skattesystemet og redusere administrative kostnader. Utvalgets subsidiære forslag er derfor at rederiskatteordningen i større grad enn i dag begrenses til å omfatte sjøfart som er utsatt for konkurranse fra utenlandskeid virksomhet som ikke er underlagt normal beskatning i Norge eller utlandet.

Hva ble utvalget bedt om å se på?

Solberg-regjeringen ga utvalget i oppgave å gjennomføre en helhetlig gjennomgang av skattesystemet og blant annet se på følgende temaer:

- Hvordan ivareta sentrale utviklingstrekk, som teknologiutvikling, omstilling til grønn vekst, digitalisering og globalisering
- Arbeidsinntekt
- Selskaps- og kapitalbeskatning
- Beskatning av multinasjonale selskaper
- Skatt på forbruk
- Beskatning av miljø- og naturressurser
- Omfordeling
- Forenkling

Forslagene skulle være provenynøytrale og ta hensyn til Norges internasjonale forpliktelser.

Hovedoppgaven var å vurdere hvordan de samfunnsøkonomiske kostnadene ved skattesystemet kan holdes lave i lys av nasjonale og internasjonale utviklingstrekk, og å se på de store skattegrunnlagene, sammensetningen av skatter og avgifter, skattesystemets effektivitet og mulige forbedringer i de ulike skattegrunnlagene.

Grunnrenteskatt

Utvalget anbefaler blant annet grunnrenteskatter på havbruk, vindkraft og fiskeri, og at forslagene fra Kraftskatteutvalget (NOU 2019: 16) blir fulgt opp.

Vannkraft

- Utvalget foreslår at terskelen for grunnrenteskatten for vannkraft bør reduseres fra 10 000 kVA til 1 500 kVA. En slik endring vil innebære at veldig mange småkraftverk som i dag ikke er omfattet av grunnrenteskattereglene, vil rammes.
- Utvalget slutter seg også til Kraftskatteutvalgets anbefaling om at inntekter fra salg av opprinnelsesgarantier, som er inntekt direkte knyttet til kraftproduksjon, inkluderes i grunnlaget for grunnrenteskatt.
- Videre bør de vridende bruttoskattene for vannkraft, som konsesjonsavgift og konsesjonskraft, erstattes

Tilleggsmandatet

Den sittende rød-grønne regjeringen ba i tillegg utvalget se på:

- Hvordan skattesystemet kan bidra til omfordeling, herunder formuesskattens rolle
- Eventuelle virkninger på økonomien for øvrig, bl.a. verdiskaping og sysselsetting
- Hvordan en kan styrke bruken av skattesystemet til bedre geografisk fordeling
- Omfanget av tilpasninger til aksjonærmodellen og fritaksmetoden og hvilke tiltak som må til for å unngå utilsiktede tilpasninger

Det ble særlig uttalt at utvalget ikke trengte å utrede en alternativ skatteform med samlede skattelettelser, men kunne gi anbefalinger om hvilke skatter som kan økes eller hvordan skattegrunnlaget kan utvides dersom det samlede skattenivået skal økes. Klimaskatter og virkemidler som kan sørge for at fellesskapet får en andel av gevinster fra statlige markedsinngrep, f.eks. konsesjoner, lisenser og statlige bidrag til grønn omstilling, ble også omtalt særskilt i tilleggsmandatet.

med en nøytral fordelingsmekanisme til berørte kommuner.

Petroleum

- Utvalget påpeker at det er positivt at de ordinære reglene i særskatten for petroleum er lagt om til en nøytral skatt, men investeringsstøtten som ligger innbakt i de midlertidige skattereglene, er uheldig.
- De anbefaler å stramme inn reglene. Dette kan for eksempel skje gjennom en reduksjon eller utfasing av friinntekten.

Havbruk

- Utvalgets flertall foreslår at grunnrenteskatten innføres med en sats på 40 prosent, men foreslår ikke bunnfradrag.
- Utvalget mener det foreslåtte bunnfradraget i regjerings høringsforslag

(høringsfristen utløp 4. januar 2023) vil svekke grunnrenteskattens effektivitetsegenskaper og bør etter utvalgets mening ikke innføres.

Dersom en ønsker at mer av grunnrenten skal bli værende i næringen, bør skattesatsen reduseres fremfor å innføre et bunnfradrag.

- Det foreslås videre at gjenværende økonomisk verdi av fysiske driftsmidler i virksomheten hensyntas i beregningen av fremtidig grunnrenteskatt. Det vil si at verdien av driftsmidlene inngår i avskrivnings- og friinntektsgrunnlaget, eventuelt utgiftsføres umiddelbart om det er kontantstrømskatt som velges som modell.

Vindkraft på land

- Utvalgets flertall foreslår en grunnrenteskatt med tilsvarende sats som for havbruk, det vil si 40 %.
- Regjeringen sendte sitt forslag på høring 16. desember med høringsfrist 15. mars 2023.
- Når det gjelder havvind, er det verdt å merke seg at utvalget påpeker at på grunn av dype havområder og lang avstand til fastlandet, har bunnfast havvind høyere kostnader i Norge enn i mange andre områder i Europa. Det aller meste av norsk kontinentsokkel er for dyp til å kunne bygge bunnfast vindkraft. Flytende vindkraft er i dag vesentlig dyrere enn bunnfaste løsninger. Med dagens utsikter for kostnader og kraftpriser forventes det derfor ikke grunnrente over tid fra havvindnæringen (Regjeringen bekreftet at det ikke var aktuelt å innføre grunnrente for havvind nå i sitt høringsbrev (6.12.22) om tildeling av havvindområdet Sørlege Nordsjø II).

Fiskeri

- Utvalget mener grunnrenteskatt på fiskeri bør utredes nærmere med sikte på å innføre en slik skatt i nær fremtid.
- Fisk er i utgangspunktet en knapp ressurs eid av felleskapet, som fiskeren høster på felleskapets vegne.
- Utvalget er videre av den oppfatning at all fremtidig tildeling eller omfordeling av grunn- eller strukturkvoter

bør utløse vederlag til staten, enten gjennom fastpris eller auksjon.

Utvalget påpeker videre at det bør vurderes løpende om grunnrenteskatter bør innføres for andre næringer som baserer seg på utnyttelse av felles naturressurser.

Redusert formuesskatt og innføring av arveskatt

Utvalget ønsker å beholde formuesskatten, men ønsker et videre grunnlag og likere verdsettelse av formuesobjekter. Det foreslås derfor å redusere unntak, forbedre verdsettelsesmetoder og at det gjøres endringer i verdsettelsesrabatter.

Endrede skattesatser

Utvalget foreslår enkelte lettelser i formuesskatten. I tillegg til å redusere satsen til 0,5 % for nettoformuer under MNOK 20 og 0,85 % på nettoformuer over MNOK 20, foreslås det at bunnfradraget øker fra MNOK 1,7 til MNOK 6,4. Økningen i bunnfradraget skal motvirke at flere personer kommer i formuesskatteposisjon. Utvalget er enige om at formuesskatten bør reduseres, men det er uenighet om hvor mye formuesbeskatningen skal trappes ned. Forslagene nedenfor er fremmet av flertallet i utvalget.

Opphevelse av verdsettelsesrabatter

På den annen side foreslår utvalget at verdsettelsesrabatter oppheves slik at alle eiendeler skal benytte omsetningsverdien (markedsverdi) som beregningsgrunnlag. Dette vil medføre en betydelig skjerpelse for beskatningen av primærbolig med formuesverdi under MNOK 10. Videre foreslås det at tidsforskyvning på eiendeler som ikke-børsnoterte aksjer, fjernes.

Forbedrede verdsettelsesmetoder

Flertallet i utvalget ønsker en formuesskatt med likere verdsettelse og bredest mulig grunnlag. Dette er bakgrunnen for at utvalget foreslår at også immaterielle eiendeler som goodwill og know-how som er omsatt, bør omfattes av formuesskatteplikten. Det samme gjelder offentligrettslige tillatelser med økonomisk verdi. Dersom disse endringene gjennomføres, vil dette øke

formuesskattegrunnlaget i ikke-børsnoterte aksjer og dermed redusere forskjellsbehandling mellom børsnoterte og ikke-børsnoterte aksjer.

I praksis har det vist seg vanskelig å lage gode verdsettelsesmodeller for alle eiendeler. Når det gjelder immaterielle eiendeler, kan disse være vanskelige å definere og avgrense hvis de er utviklet i virksomheten. Administrative hensyn, samt liten provenymessig effekt, var begrunnelsen for at Aarbakke-utvalget i sin tid kom til at det ikke burde gjøres endringer i reglene for beskatning av goodwill eller egenutviklede immaterielle eiendeler.¹ Torvik-utvalget erkjenner at det vil være svært krevende å formuesbeskatte egenutviklet goodwill og immaterielle eiendeler. Videre uttrykker utvalget et ønske om bedre metoder for verdsettelse av ikke-børsnoterte aksjer. Vi er ikke uenig i dette, men så langt har også dette vist seg å være krevende i praksis. For fritidsboliger og næringseiendom oppfordres departementet til å prioritere arbeidet med nye modeller. Vi antar dermed at det vil kunne ta tid før det foreligger nye verdsettelsesmodeller på disse områdene.

(Gjen)innføring av arveskatt

Forslagene til reduksjon i formuesskatten må sees i sammenheng med forslaget om innføring av en ny arveskatt. Bakgrunnen for at utvalget ønsker en arveskatt er fordelingshensyn og det antas at det vil være lettere å finne korrekte beregningsgrunnlag for arveskatten. Utvalget er samstemte i at det bør innføres en arveskatt, men mindretallet mener at satsene bør være på samme nivå som arveavgiften i 2013.

Flertallet foreslår følgende innslagspunkt for arveskatten:

| | Sats | | Innslagspunkt |
|----------------|-----------------------------|-------|---------------|
| | Nærmeste arving etter loven | Andre | |
| Trinn 1 | 6 % | 8 % | 2 000 000 |
| Trinn 2 | 15 % | 22 % | 3 500 000 |

Barnebarn vil være nærmeste arving etter loven etter besteforeldre dersom arvelaters barn har gått bort. Til for-

¹ (NOU 1991:17 punkt 7.2.2).

skjell fra den gamle arveavgiften vil grunnlaget for innslagspunktene være summen av all arv den enkelte mottar samlet fra alle arvelatere gjennom livsløpet og ikke basere seg på hva vedkommende mottok fra hver enkelt arvelater.

Utvalget anbefaler ikke å gå tilbake til diskontinuitet som hovedprinsipp ved arv og gave, selv om en arveskatt gjeninnføres. Ved innføring av en ny arveskatt bør det imidlertid gis fradrag for latent skatt ved arveskatteberegningen, eventuelt at inngangsverdien ved gevinstberegningen oppreguleres med betalt arveskatt.

Utvalget mener grunnlaget for en ny arveskatt bør være markedsverdien (omsetningsverdien) av arvede eiendeler med fradrag av gjeld, uten rabatter eller lavere verdsettelse av særskilte objekter.

Bolig og annen fast eiendom

Utvalget foreslår en skjerpet beskatning av eiendom. Årsaken som trekkes frem er at dette vil kunne bedre effektiviteten i skattesystemet og bidra til bedre fordeling. Det vises til at lav skatt på bolig leder til overinvesteringer i boliger og eiendom, på bekostning av andre investeringer.

Forslaget knyttet til økt beskatning av boligeiendom har allerede blitt kraftig kritisert av aktører i eiendomsbransjen som viser til at dette kan skape usikkerhet og ubalanse i markedet. Fordelsbeskatning av egen bolig (prosentligning) ble avvirket i 2005. Selv om det samfunnsøkonomisk kan være gode grunner for en skjerpet beskatning av eiendom, vil det trolig være krevende å gjennomføre politisk.

Bolig

Fordel ved å bo i egen bolig bør etter utvalgets syn beskattes etter en sjablongmodell. Utvalget foreslår at leieverdien av egen bolig fastsettes ved at det beregnes en sjablongmessig nettoinntekt som utgjør en prosentvis andel av markedsverdien av boligen. I første omgang foreslås at 1 % av omsetningsverdien beskattes med 22 %.

Delvis utleie av egen bolig skal være skattepliktig inntekt

Det foreslås en botidsmodell som innebærer at gevinst skal skattlegges forholdsmessig ut fra botid. Det holdes relativt åpent hvor lang botiden bør være for at salget av boligen skal være skattefritt.

Fritidsbolig

Dersom man har en fritidsbolig, skal dette også etter forslaget beskattes basert på sjablongmodellen. Her vises det imidlertid til at arbeidet som gjøres med å innføre en maskinlæringsmodell på sikt vil gjøre verdsettelsen mer treffsikker. Det pågår et eget arbeid hvor Finansdepartementet har hatt på høring et forslag om nytt verdsettelsessystem for fritidsboliger ved bruk av mer avansert teknologi i form av maskinlæringsmodell med sikte på innføring fra 2024.

Delvis utleie av egen fritidsbolig skal være skattepliktig inntekt. Skattefritaket for salg av fritidsbolig foreslås opphevet.

Eiendomsskatt

Siden eiendomsskatten er godt egnet til å sikre kommunene beskatningsmulighet, mener utvalget at eiendomsskatten bør bestå som en kommunal skatt, men peker på at man bør vurdere å fjerne muligheten for bunnfradrag. Videre mener utvalget at det bør utarbeides nye regler for taksering av fritidsboliger.

Dokumentavgift

Forutsatt at boligbeskatningen innføres, foreslås det at dokumentavgiften opphører. Et samlet utvalg mener likevel at dokumentavgiften bør beholdes dersom ikke skatten på bolig økes i tråd med utvalgets øvrige anbefalinger. Utvalget mener at dersom dokumentavgiften bevares, bør den utvides til å gjelde alle boligtyper, også borettslag. Videre anbefaler utvalget at det utredes nærmere om det bør innføres en plikt til å tinglyse eiendomserverv.

Skatt på arbeidsinntekt, trygd og pensjon

Utvalget mener at lavere skatt på arbeid, kombinert med økt skatt fra andre effektivitetsfremmende omlegginger, vil bidra både til å ivareta fordelingshensyn

og til ytterligere effektivitetsgevinster. Utvalget legger derfor opp til at den samlede skatten på arbeid reduseres med drøyt 40 mrd. kroner.

Arbeidsfradrag

- Utvalget foreslår at det nye arbeidsfradraget skal gis i lønns- og næringsinntekt, men ikke trygdeinntekter.
- Med arbeidsfradrag menes et særskilt bunnfradrag som bare gis i inntekter fra arbeid og næring, og ikke trygd og pensjon. Arbeidsfradrag og lignende ordninger finnes i flere andre land.
- Utvalget foreslår at fradraget trappes opp med inntekt opptil et maksimalt fradrag på 55 000 kroner, som reduserer skatten på arbeidsinntekter med inntil om lag 12 000 kroner.
- Det foreslås at fradraget trappes ned med 5 % av arbeidsinntekt over 300 000 kroner.
- Nedtrappingen gjør at skattelettelsene i større grad rettes mot de laveste arbeidsinntektene, der effekten av fradraget på arbeidsdeltakelsen antas å være størst, samtidig som fradraget virker mer utjevne.

Redusert trygdeavgift

- Utvalget foreslår at marginals-katten reduseres ved at trygdeavgiften på lønn, trygd og næringsinntekter reduseres med én prosentenh.
- Lavere trygdeavgift reduserer marginals-katten på alle arbeidsinntekter. Trygdede får også del i lettelsene gjennom trygdeavgiften.

Minstefradrag og personfradrag

- Minstefradraget, som gis i både lønns- og trygdeinntekter, var i utgangspunktet ment som et sjablongfradrag for kostnader til inntekts erverv. Likevel har det siden 1992 økt, noe som ikke er begrunnet i økte utgifter til inntekts erverv, men fordi det i større grad er blitt brukt som et fordelingspolitisk virkemiddel.
- Personfradraget har i hovedsak en fordelingspolitisk begrunnelse. Det har en lik skattemessig verdi uavhengig av både inntektssammensetning

og inntektsnivå, fordi alle med tilstrekkelig skattbar inntekt får et fast beløp.

- Utvalget foreslår på denne bakgrunn at minstefradraget i en periode videreføres nominelt, samtidig som personfradraget økes med samme kronebeløp. Dette vil over tid bygge opp under prinsippet om lik skattemessig behandling av like inntekter, samtidig som det gir noe større lettelse i bunnen av inntektsfordelingen.

Frikort

- Utvalget foreslår videre at den såkalte frikortgrensen gjøres om til et ungdomskort for personer under 20 år, slik at alle skattytere som er 20 år og eldre betaler noe skatt fra første krone.
- Det vil gi nærmere sammenheng mellom trygdeavgiften og opptjening av pensjonsrettigheter i folketrygden. En slik endring vil også gjøre at alle skattytere over 20 år med inntekt bidrar til å betale skatt, og ikke tilpasser seg frikortgrensen slik at de akkurat ikke betaler skatt. I tillegg kan endringen være en forenkling.

Pensjon

Dagens pensjonsskatteregler innebærer at det betales lavere skatt av pensjonsinntekt enn av samme lønnsinntekt. Utvalget anbefaler at skatten på middels og høye pensjonsinntekter økes, slik at den nærmer seg skatt på lønnsinntekter.

- Utvalget foreslår at:
 - Skattefordelene for pensjon reduseres med om lag 5,5 mrd. kroner (til om lag 20 mrd. kroner) ved å øke nedtrappingen av pensjonsskattefradraget og øke trygdeavgiften på pensjon, samtidig som de laveste pensjonene skjermes. Samlet skatteverdi av minstefradraget i pensjon overføres til pensjonsskattefradraget (provenynøytralt). Det forenkler skatereguleringene og styrker insentivene til å kombinere pensjon med arbeid. Minstefradraget i lønn vil da redusere marginalskatten på lønn i et større inntektsintervall

enn i dag for pensjonister som arbeider ved siden av pensjonen.

- Nivået på pensjonsskattefradraget justeres dersom personfradraget økes, slik at innslagspunktet for skatt på pensjon holdes uendret.
- Aldersgrensen for å få skattefradrag for pensjonsinntekt heves til 67 år. Aldersgrensen økes deretter i takt med aldersgrensene i folketrygdens alderspensjon.

Arbeidsgiveravgift

Utvalget foreslår ikke konkrete endringer av arbeidsgiveravgiften, men anbefaler en bred gjennomgang. Det er også utvalgets anbefaling at formål, egenskaper og fordeling bør vurderes grundig. For eksempel mener utvalget at det bør vurderes om målet om økt bosetting i distriktene kan nås med en lavere kostnad enn å beholde den differensierte arbeidsgiveravgiften, som medførte overføringer til privat næringsliv i distriktene på 10,7 mrd. kroner i 2022. De anbefaler derfor at hele støtteordningen gjennomgås.

Andre fradrag og særordninger

Utvalget anbefaler at det vurderes forbedringer i inntektsskattegrunnlaget gjennom fjerning og innstramming av fradrag og særordninger. Det vil etter utvalgets syn forenkle skattesystemet og samtidig bedre inntektsskattens omfordelende egenskaper.

Frdrag for husholdningsnære tjenester

Utvalget har vurdert om det bør innføres fradrag for husholdningsnære tjenester, f.eks. rengjøring, oppussing mv. Flere land, som Sverige og Finland, har ordninger i skattesystemet som gir ekstra fradrag for husholdningsnære tjenester. Formålet med ordningene er, i tillegg til å frigjøre tid fra arbeid i hjemmet til mer lønnet arbeid, å øke sysselsettingen og å omgjøre svart arbeid til hvitt arbeid.

Flertallet foreslår ikke at det innføres et slikt fradrag, men et mindretall mener et skattefradrag for husholdningsnære tjenester fortjener nærmere utredning.

En merverdiavgiftssats

Utvalgets flertall anbefaler at den samme satsen på 25 % benyttes på alle varer og tjenester. Det innebærer at den lave satsen på 15 % for næringsmidler og 12 %-satsen for romutleie i hotellvirksomhet, persontransport og kultur- og idrettstjenester foreslås avvirket.

I tillegg foreslås mediefrirket avvirket. Etter dagens regler er merverdiavgiftssatsen 0 % ved omsetning av aviser, elektroniske nyhetstjenester, tidsskrifter, bøker og enkelte andre publikasjoner. Dagens fritak for begravelstjenester og elektrisk kraft til husholdningsbruk i Nord-Norge foreslås også avvirket.

Forslaget innebærer en inntektsøkning for staten med 25 milliarder kroner.

Utvalget mener merverdiavgiften er lite egnet til å ivareta fordelingshensyn og viser til at det er usikkert i hvilken grad dagens fritak og reduserte merverdiavgiftssatser faktisk fører til lavere priser og kommer forbrukerne til gode. Differensierte satser i merverdiavgiftssystemet anses derfor som lite målrettet og foreslås avvirket.

Videre mener utvalget at et system med få merverdiavgiftsunntak, -fritak og differensierte satser, vil forenkle avgiftshåndteringen og gi lavere administrative kostnader for de næringsdrivende og myndighetene.

Men dette vil bety økte kostnader for husholdningene. For å redusere den økte belastningen foreslår utvalget at det settes av 12,5 mrd. kroner til direkte kompenserende tiltak, gjennom blant annet økt barnetrygd, bostøtte og studiestøtte. I tillegg foreslås å videreføre og eventuelt øke støtteordningene for persontransport og kultur- og idrettssektoren. Det skal nevnes at ikke hele utvalget var enige i at dette er den rette vei fremover. Utvalgsmedlem Bettina Banoun mener at det fortsatt bør være redusert sats for grønn persontransport, det vil si for billetter til båt, tog, trikk, t-bane og buss, i tillegg til lav sats på kultur og idrettsområdet og nullsats på medieområdet.

Utvidet beregningsgrunnlag for merverdiavgift

Utvalgets utgangspunkt er at en bør ha et bredt avgiftsgrunnlag med få unntak da dette gir minst vridninger, den systemteknisk beste løsningen og det enkleste regelverket. På denne bakgrunn foreslår utvalget å se nærmere på om noen av dagens unntak fra avgiftsplikten kan fjernes. Det gjelder blant annet unntaket for finansielle tjenester og omsetning av utleie av fast eiendom.

Fast eiendom

Når det gjelder unntaket for fast eiendom, viser utvalget til at dagens unntak svekker nøytraliteten i systemet, gir risiko for feilhåndtering samt krever betydelig ressursbruk både for de næringsdrivende og myndighetene. Utvalget har av tidsmessige årsaker ikke hatt anledning til å gå grundig inn i problemstillingene, men gir uttrykk for at det er naturlig å utrede en generell avgiftsplikt for utleie av fast eiendom til annet enn boligformål samt en generell avgiftsplikt for omsetning av nye bygninger og byggegrunn.

På usikkert grunnlag vil innføring av avgiftsplikt på utleie av fast eiendom medføre økte inntekter for staten med mellom 240–450 millioner kroner. For omsetning av nye bygninger og byggegrunn vil innføring av avgiftsplikt gi en provenygevinst på mellom 3,1–6,2 milliarder kroner.

Finansielle tjenester

Utvalget er videre av den oppfatning at prinsipielle hensyn og systemhensyn tilsier at finansielle tjenester bør være avgiftspliktige. Utvalget mener derfor at en bør fortsette utredningen av merverdiavgift på skadeforsikring og andre finansielle tjenester som ytes mot konkret og identifiserbare vederlag. Utvalget finner at det er flere fordeler med at større deler av finansnæringen innlemmes i merverdiavgiftssystemet og erstatter finansskatten for disse virksomhetene.

Handel over landegrensene

Globaliseringen og digitaliseringen av økonomien har ført til at handelen over landegrensene har økt i omfang. Utvalget mener at hensynet til proveny

og konkurransenøytralitet tilsier at en bør utrede løsninger som i større grad sikrer at tjenester som formidles gjennom digitale plattformer, ilegges merverdiavgift. Det understrekes imidlertid at det må gjøres grundige vurderinger og avveininger av fordelene og ulemmene ved å legge avgifts- og registreringsplikten på plattformene. Videre må det vurderes om plattformene vil være i stand til å etterleve pliktene.

Utvalget anbefaler at en som et første steg utreder å innføre merverdiavgiftsplikt for korttidsutleie av fast eiendom som formidles gjennom digitale plattformer, og at avgifts- og registreringsplikten legges på den digitale plattformen.

Bilavgifter og andre særavgifter

Det anbefales at dagens merverdiavgiftsfritak for elbiler avvikles, og at en eventuell støtte til kjøp av elbiler gis som et tilskudd over budsjettets utgiftsside.

I tillegg foreslås det at fritaket for elbiler i engangsavgiften gradvis fases ut. Her mener utvalget at CO₂-komponenten i engangsavgiften vil bidra til at bilkjøpere fortsatt har insentiver til valg av null- og lavutslippskjøretøy. Selv om disse begynner å bli små.

Dagens veibruksavgift, som ilegges drivstoff, mener utvalget er uheldig innrettet, i og med at de ikke treffer elbiler. Utvalget gir derfor støtte til det pågående arbeidet i Skattedirektoratet og Statens vegvesen med å utrede en posisjonsbasert veibruksavgift.

For å slippe å vente på at dette arbeidet ferdigstilles foreslår utvalget at det innføres et midlertidig tiltak for å sikre at også brukerne av elbiler betaler en pris for veibruk. Dette mener utvalget kan løses med en forhøyet trafikksikringsavgift for nullutslippsbiler, som kan være differensiert etter kjørelengde.

Avvikle tax-free ordningen

Utvalget anbefaler å avvikle tax free-ordningen, og mener at denne ordningen undergraver det norske avgiftssystemet og den norske alkohol- og tobakkspolitikken, ved at den øker tilgjengeligheten og forbruket av alko-

hol og tobakk, og ved at den utfordrer Vinmonopolets stilling.

Utvalget anbefaler imidlertid ikke å avvikle kvotene, herunder verdigrensene for toll- og avgiftsfri innførsel av reisegods. Det anbefales å sette som vilkår for avgiftsfri innførsel at varene er beskattet i utlandet.

Andre avgifter

Sukker

Ideelt sett mener utvalget at det bør innføres en generell avgift på tilsatt sukker, og at norske myndigheter arbeider for at det internasjonalt innføres krav om merking av tilsatt sukker.

Flyplassavgift

Flypassasjeravgiften har primært en fiskal begrunnelse, men utvalget mener at den også kan ha en klimaeffekt ved at den reduserer etterspørselen etter flyreiser. Utvalget mener derfor at avgiften også må innføres på flyreiser som er påbegynt i Norge og som har sluttdestinasjon utenfor Europa, siden disse reiseverken er omfattet av kvotesystemet til EU eller ilagt CO₂-avgift.

Hva skjer nå?

Finansdepartementet sendte umiddelbart «NOU 2022: 20 Et helhetlig skattesystem» på høring med høringsfrist 15. april 2023.

Som tidligere nevnt består utvalgets utredning av en rekke enkeltforslag som må ses i sammenheng og er ikke et forslag om en total omlegging av dagens skattesystem. Vi antar at flere av de fremsatte forslagene vil bli fulgt opp av regjeringen og finansdepartementet i tiden som kommer – enten som egne lovforslag eller i forbindelse med revidert nasjonalbudsjett for 2023 og forslag til statsbudsjett for 2024. Noen av sakene er allerede i arbeid, som privat konsum i selskaper, exit-beskatning og innføring av nye grunnrenteskatter. Andre forslag kan vekke til live debatter, som (gjen)innføring av arveskatt.

Hva som blir fulgt opp og hva som blir lagt i skuffen, gjenstår å se, men at det blir debatt føler vi oss rimelig sikre på!