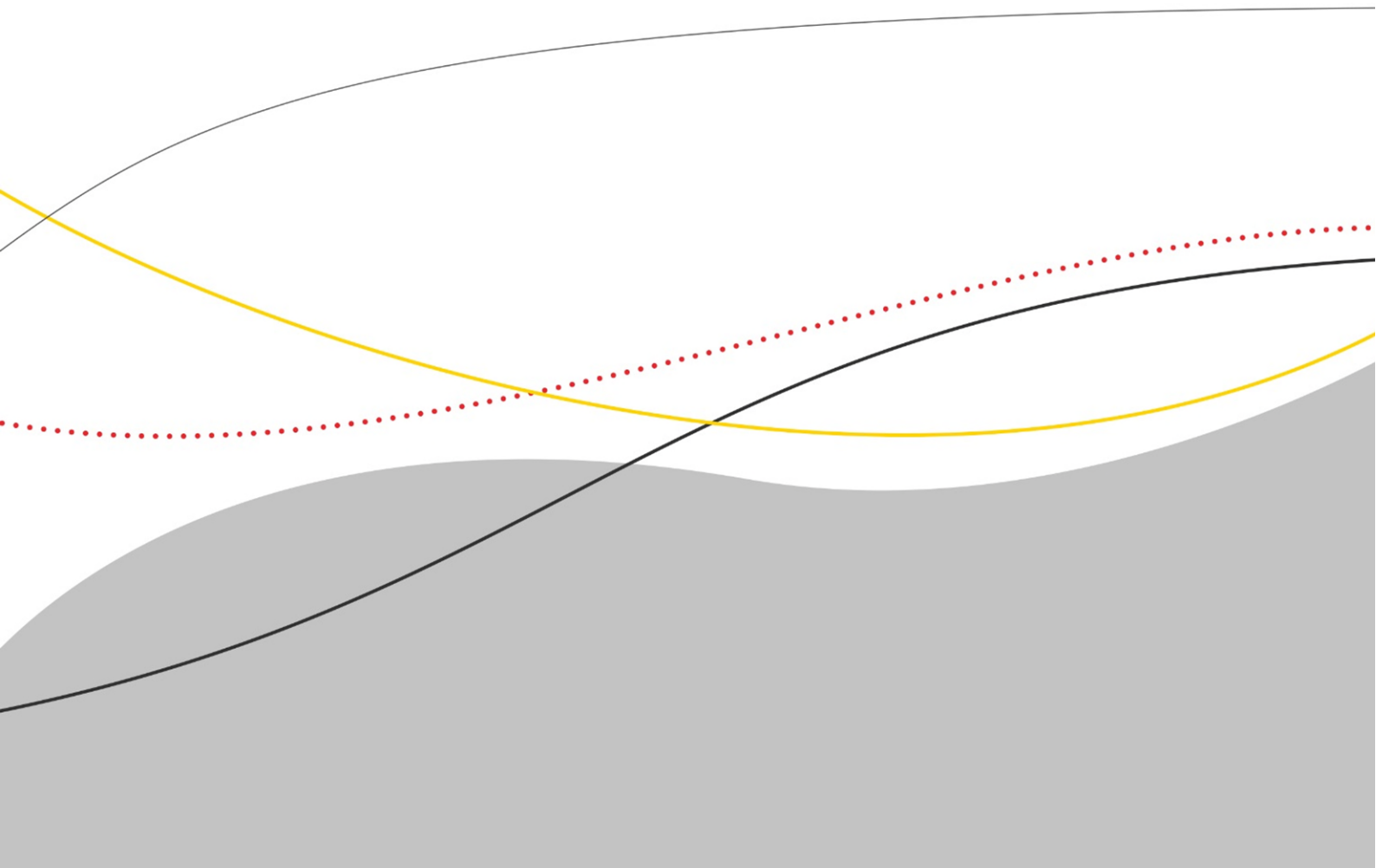




Finansdepartementet

Grunnlag for Finansdepartementets beregninger av skatte- og avgiftsendringer i statsbudsjettet for 2022

Beregningskonvensjoner 2022



Grunnlag for Finansdepartementets beregninger av skatte- og avgiftsendringer i statsbudsjettet for 2022

Arbeidsnotat 2021/4 Finansdepartementet

Finansdepartementets arbeidsnotater belyser faglige problemstillinger med relevans for departementets arbeid og er ikke uttrykk for politiske vurderinger eller synspunkter. Formålet med arbeidsnotatene er å underbygge departementets faglige vurderinger og bidra til det faglige ordskiftet på departementets ansvarsområder. Godkjenning av arbeidsnotater før publisering er delegert til finansråden.

Forord

Formålet med denne rapporten er å gjøre rede for de metodene Finansdepartementet benytter for å beregne virkningene på statens inntekter av endringer i skatte- og avgiftsreglene, ofte omtalt som provenyvirkinger. Dette kan for eksempel være provenyvirkningene av å endre en skatte- eller avgiftssats eller et skatte- eller avgiftsgrunnlag. Slike beregninger gjøres i forbindelse med utarbeidelsen av regjeringens skatte- og avgiftsopplegg, men også i forbindelse med blant annet svar på spørsmål fra Stortinget. Metodene er utviklet over tid. Denne rapporten er oppdatert til arbeidet med statsbudsjettet for 2022.

Rapporten er først og fremst en håndbok for Finansdepartementet, men kan også være av interesse for andre.

Beregninger av provenyvirkningene av forslag til skatte- og avgiftsendringer skal være konsistente og uavhengige av om forslagene kommer fra regjeringen, Stortinget eller andre. Gjennom å publisere beregningskonvensjonene ønsker departementet å bidra til større åpenhet og gi grunnlag for en faglig debatt om metodene departementet benytter. Det vil kunne forbedre metodene og dermed gi bedre provenyberegninger. Også i flere andre land publiseres det beregningskonvensjoner eller tilsvarende dokumenter, for eksempel publiserer Finansdepartementet i Sverige årlige *Beräkningskonventioner*.

Beregningskonvensjoner 2022 er skrevet av ansatte i Skatteøkonomisk avdeling i Finansdepartementet. Vi tar gjerne imot merknader til beregningskonvensjonene på postmottak@fin.dep.no.

Oktober 2021,

Hans Henrik Scheel

finansråd

Innhold

1	Hvorfor beregningskonvensjoner?	6
2	Det rettslige grunnlaget for provenyberegninger.....	7
3	Hovedprinsipper	8
3.1	Referansesystemet.....	8
3.2	Provenyberegninger uten atferdsvirkninger.....	8
3.3	Provenyberegninger med atferdsvirkninger.....	9
3.4	Virkninger av ekspansiv finanspolitikk	10
3.5	Nye skattegrunnlag	10
3.6	Sammenhengen mellom påløpt og bokført proveny	11
4	Direkte skatt.....	13
4.1	Inntekts- og formuesskatt for personer	13
4.1.1	Regelverk	13
4.1.2	Provenyberegninger	14
4.1.3	LOTTE-Skatt.....	14
4.2	Arbeidsgiveravgift	16
4.3	Selskapsskatt.....	17
4.4	Særskatteregimer.....	19
4.4.1	Petroleum	19
4.4.2	Vannkraft.....	20
4.4.3	Finansskatt.....	20
4.5	Eiendomsskatt	21
5	Indirekte skatt	22
5.1	Merverdiavgift	22
5.1.1	Proveny ved grunnlagsendring.....	23
5.1.2	Proveny ved endring i satser	23
5.2	Særavgifter.....	23
5.2.1	Provenyanslag av avgiftsendringer	25
5.2.1	KAJA.....	30
5.2.2	LOTTE-Konsum	33
5.2.3	KONSUM-G	34

6	Toll.....	35
6.1	Inntekt fra toll	35
6.2	Auksjon av tollkvoter.....	35
7	Langsiktige atferdsvirkninger.....	37
7.1	Nærmere om atferdsvirkninger av skatt på arbeid.....	37
7.2	LOTTE-Arbeid	38
7.3	Arbeidstilbudsvirkninger av avgiftsendringer	44
7.4	Atferdsvirkninger av endringer i selskapsskatten.....	44
7.5	Atferdsvirkninger av endringer i skatt på personlig kapitalinntekt	48
	Referanser.....	50
	Vedlegg: Vekstforutsetninger i LOTTE-Skatt	52

1 Hvorfor beregningskonvensjoner?

Regjeringen utarbeider hvert år et skatte- og avgiftsforslag som en del av statsbudsjettet. Som hovedregel vil forslagene innebære endringer i både skatte- og avgiftssatser og i skatte- og avgiftsgrunnlag. Under Stortingets behandling av statsbudsjettet vurderes ytterligere endringer, både i opposisjonens arbeid med alternative budsjettforslag og i eventuelle forhandlinger om en budsjettavtale mellom partiene på Stortinget. Ved regjeringsskifte fremmer ny regjering normalt et tilleggsnummer til det fremlagte budsjettet, hvor det også kan komme endringsforslag.

Virkningene på statens inntekter av endringer i skatte- og avgiftsregelverket omtales ofte som provenyvirksomheter, til forskjell fra endringer i skatte- og avgiftsinntektene som skyldes økonomiske konjunkturer eller strukturelle endringer i skattegrunnlagene. Et eksempel på det siste er fallet i bilavgiftene som følge av overgang til elektriske kjøretøy.

I denne rapporten beskrives beregningsmetodene som anvendes for å anslå provenyvirksomheter av endringer i skatte- og avgiftsregelverket i det enkelte budsjettår. Metodene varierer fra avanserte modeller til enkle anslag utelukkende basert på statistikk. Hvilken metode som brukes avhenger av hvilke modeller som er utviklet, hvilke datagrunnlag som er tilgjengelige, og hvor mye tid en har til å gjøre beregningen. Provenyberegningene tar i utgangspunktet ikke hensyn til ringvirkninger på andre skatter og avgifter, for eksempel at lavere inntektsskatt kan gi økt konsum og dermed økte avgiftsinntekter.

Statistisk sentralbyrå spiller en sentral rolle i dette arbeidet, både som dataleverandør og gjennom å utvikle og vedlikeholde modellene som er samlet under modellkonseptet LOTTE. LOTTE-Skatt brukes til å beregne provenyvirksomheter av endringer i inntektsskatten og formuesskatten for personer. Av hensyn til datasikkerhet og krav til modelltilpasning utføres en vesentlig del av beregningene i Statistisk sentralbyrå. Også andre institusjoner, som Skatteetaten, bidrar med data i det praktiske arbeidet.

Provenyanslagene i det enkelte statsbudsjettet skal i hovedsak fange opp de helt kortsiktige virkningene. En viktig begrunnelse for mange forslag er at skatte- og avgiftsendringene kan påvirke personer eller bedrifters tilpasninger av for eksempel arbeidstilbud, sparing, konsum og investeringer. Slike tilpasninger vil ofte ikke skje umiddelbart, men over tid. Når slike atferdsvirkninger har utspilt seg i økonomien, kan langsiktige provenyvirksomheter avvike en del fra virkningene i budsjettåret. Slike langsiktige provenyvirksomheter anslås kun for enkelte skatte- og avgiftsendringer, blant annet på grunn av stor usikkerhet. I avsnitt 7 redegjøres det nærmere for disse virkningene. Atferdsendringer hensyntas imidlertid i utformingen av skatte- og avgiftsforslag og kan også være en viktig begrunnelse for forslagene.

2 Det rettslige grunnlaget for provenyberegninger

Skatter, avgifter og toll vedtas av Stortinget i medhold av Grunnloven § 75 bokstav a:

Det tilkommer Stortinget (...) å pålegge skatter, avgifter, toll og andre offentlige byrder, som dog ikke gjelder ut over 31. desember i det nærmest påfølgende år, med mindre de uttrykkelig fornyes av et nytt storting.

Anslag over statens inntekter fra skatter, avgifter og toll, innarbeides på statsbudsjettets inntektsside. Statsbudsjettet skal utformes i tråd med bevilgningsreglementet fastsatt av Stortinget.

Bevilgningsreglementet § 3 første ledd slår fast at budsjetterminen er ett år, og at den følger kalenderåret. Denne bestemmelsen må ses i sammenheng med Grunnloven § 75 bokstav a, som fastsetter at skatter, avgifter og toll bare gjelder for ett kalenderår om gangen.

Etter bevilgningsreglementet § 3 annet ledd annet punktum skal bevilgningene være «basert på realistiske anslag over utgiftene og inntektene». Provenyanslag må derfor gi et best mulig anslag på statens inntekter fra skatter, avgifter og toll. Avveiningene i budsjettpolitikken må baseres på sammenlignbart tallmateriale. Dette tilsier at en bør behandle inntektssiden og utgiftssiden symmetrisk.

Etter bevilgningsreglementet § 3 tredje ledd skal utgifter og inntekter «tas med i budsjettet for det året de antas å bli kontant betalt». Statsbudsjettet settes opp etter kontantprinsippet. Budsjettet skal derfor bare inneholde de inntektene fra skatter, avgifter og toll som antas å bli innbetalt i budsjettåret.

Virkningene i budsjettåret vil ofte være av begrenset betydning for vurderingene av større reformer. For større endringer bør derfor budsjettanslagene suppleres med relevante analyser av tiltakenes samlede virkninger over tid.

Metodene som benyttes til å anslå statens inntekter fra skatter, avgifter og toll, bør ha bred faglig og politisk oppslutning. Metodene må også være praktisk håndterbare, og ressursbruken må stå i forhold til vesentligheten av virkningene.

3 Hovedprinsipper

3.1 Referansesystemet

Provenyvirkningene av endringer i skatte- og avgiftsreglene i budsjettåret beregnes i forhold til et referansesystem. I referansesystemet holdes skatter og avgifter *reelt sett* uendret fra året før. Det innebærer at grenser og kvantumssatser i skatte- og avgiftsregelverket justeres fra det ene året til det neste i takt med anslag for den relevante vekstfaktoren, for eksempel veksten i konsumpriser, lønninger, pensjoner eller formuesverdier.

I referansesystemet for personbeskatningen er fradrag og inntektsgrenser i hovedsak justert med anslått årslønnsvekst. En skattyter som kun har standardfradrag og en vekst i både alminnelig inntekt og personinntekt lik anslått lønnsvekst, får da tilnærmet samme inntektsskatt i referansesystemet som i inneværende år, målt som andel av inntekten. Tilsvarende justeres bunnfradraget i formuesskatten i referansesystemet med formuesveksten. En person med en formuessammensetting lik gjennomsnittet får da 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 (endring i konsumprisindeksen).

I referansesystemet for særavgiftene justeres alle kvantumssatsene med anslått vekst i konsumprisene (KPI). Avgiftsbelastningen i referansesystemet blir dermed reelt sett uendret. I referansesystemet for merverdiavgiften videreføres alle prosentsatser i gjeldende merverdiavgiftsregelverk uendret.

I referansesystemet for 2022 er lønnsveksten anslått til 3,0 pst. og prisveksten til 1,3 pst. Det vises til vedlegg for en fullstendig oversikt over vekstforutsetninger i referansesystemet.

Etter at regjeringens forslag til skatte- og avgiftsopplegg er lagt frem i oktober, beregnes provenyvirkningen av ytterligere forslag til endringer i skatte- og avgiftsreglene sammenlignet med regjeringens forslag. Etter at Stortinget har vedtatt skatte- og avgiftsopplegget, beregnes provenyvirkningen av ytterligere forslag til endringer i skatte- og avgiftsreglene i forhold til det vedtatte skatte- og avgiftsopplegget (saldert budsjett).

3.2 Provenyberegninger uten atferdsvirkninger

I den enkleste formen for provenyberegning tas det ikke hensyn til at skatte- eller avgiftsendringen kan endre husholdningenes eller bedriftenes atferd. Provenyvirkningen av en satsendring vil da være skattegrunnlaget multiplisert med endringen i skatte- eller avgiftssatsen. Slike provenyberegninger vil være en god tilnærming hvis det er liten grunn til å anta at endringen vil gi vesentlige atferdsendringer på kort sikt, og hvor regelverksendringer i liten grad vil påvirke andre skattegrunnlag.

I enkelte tilfeller tar en hensyn til at endringer i ett skattegrunnlag vil påvirke et annet skattegrunnlag. Regelverksendringen vil da ha en indirekte virkning på det samlede skatteprovenyet gjennom et skattegrunnlag som ikke er direkte berørt av

regelverksendringen. Slike provenyberegninger er mest aktuelle der regelverksendringen vil kunne ha betydelig innvirkning på andre skattegrunnlag.

3.3 Provenyberegninger med atferdsvirkninger

Endringer i skatter, avgifter og enkelte offentlige utgifter vil vanligvis påvirke bedriftenes og husholdningenes atferd. For eksempel vil en økning i en særavgift normalt føre til at prisen på varen øker, og at etterspørselen reduseres.

Det er rimelig å anta at det vil ta tid før endringer i beskatningen av arbeids- og trygdeinntekter vil endre arbeidstilbudet. Mange har fast arbeidstid og kan ikke endre arbeidstiden uten å finne seg ny jobb eller reforhandle eksisterende arbeidskontrakter. Som regel vil provenyvirkningen uten atferdsendringer være den mest relevante å innarbeide i budsjettet på dette området.

Der tilpasningene forventes å skje raskt, kan det være relevant å legge til grunn atferdsvirkninger allerede første året. Generelt skjer finansielle tilpasninger forholdsvis raskt, mens realøkonomiske tilpasninger tar lengre tid. For eksempel ble utbyttene mer enn halvert fra 2000 til 2001 som følge av den midlertidige utbytteskatten i 2001. Også ved avgiftsendringer kan tilpasninger i konsumet skje ganske fort. Generelt innarbeider departementet derfor atferdsvirkninger i budsjettanslagene for avgifter. Det kan 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. Som regel tas det ikke hensyn til slike forskyvninger i forbruk mv. i provenyberegningene.

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

Provenyberegninger med atferd som kun inkluderer direkte virkninger, vil i mange tilfeller være en god tilnærming til provenyvirkningen av en regelverksendring. Dette gjelder i de tilfeller hvor regelverksendringen i liten grad vil påvirke andre skattegrunnlag.

I enkelte tilfeller bør en ta hensyn til at endringer i ett skattegrunnlag vil gi atferdsvirkninger som også vil påvirke andre skattegrunnlag. Regelverksendringen vil da ha en *indirekte virkning* på skatteprovenyet via et skattegrunnlag som ikke er direkte berørt av regelverksendringen. 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 gi økt proveny fra avgiftene på vin og øl.

Videre kan en regelendring for én skatteart påvirke skattegrunnlaget for en annen skatteart, jf. punkt 3.2. For eksempel kan økt inntektsskatt for personer redusere inntektene fra merverdiavgiften og andre avgifter, fordi den enkelte sitter igjen med

mindre penger til forbruk. Slike samspillsvirkninger mellom ulike skattearter tas det normalt ikke hensyn til i provenyberegningen for budsjettåret.

3.4 Virkninger av ekspansiv finanspolitikk

Alle skattelettelser må før eller siden finansieres. Det skjer enten ved å øke andre skatter og avgifter, redusere utgiftene eller ved å betale rentekostnader (eller tapte renteinntekter ved tæring på formue) ved underskudd i offentlige budsjetter. 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.¹ Økte inntekter i privat sektor vil på kort sikt øke samlet etterspørsel og aktivitet i økonomien, hvis det er ledige ressurser. 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 på kort sikt være lite², mens det i en lavkonjunktur kan være større. Over tid må alle skattelettelser uansett finansieres gjennom økte skatter 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. I en analyse av Cappelen m.fl. (2010) fremgår dette ved at den økte rentebelastningen av svekket budsjettbalanse etter hvert blir så stor at den initiale økningen i skatte- og avgiftsinntektene faller til null, og deretter gir en ytterligere svekkelse av offentlige budsjetter. Dette illustrerer at aktivitetspåslaget vil være midlertidig ved ufinansierte skatte- og avgiftslettelser, og ikke må forveksles med varige effekter av atferdsendringer. Det er de varige atferdsendringene som er relevante å måle ved vurderinger av om en skatteendring bidrar til å gjøre skattesystemet mer effektivt eller ikke.

3.5 Nye skattegrunnlag

Det innføres av og til skatter på helt nye skattegrunnlag. To eksempler er avgiften på utslipp av NO_x, som ble innført i 2007, og flypassasjeravgiften, som ble innført i 2016. Det hender også at eksisterende skatter og avgifter utvides til å omfatte nye skattegrunnlag. Et eksempel er da merverdiavgiftsunntaket for alternativ behandling, kosmetisk kirurgi og kosmetisk behandling ble opphevet fra 1. januar 2021, med unntak for alternativ behandling som omsettes og formidles av akupunktører, naprapater og osteopater. Unntaket for akupunktører er i Prop. 1 LS (2021–2022) foreslått opphevet fra 1. januar 2022.

I slike tilfeller vil provenyanslaget ofte ta utgangspunkt i eksisterende statistikk. Statistikken kan være mangelfull og dårlig tilpasset formålet, for eksempel ved at

¹ Tilsvarende vil økte trykder også øke disponibel inntekt i privat sektor. Etterspørselsvirkningen er derfor et generelt resultat av en ekspansiv finanspolitikk, og er ikke spesielt knyttet til skattepolitikken.

² I en høykonjunktur vil imidlertid prisene øke og dermed også skattegrunnlaget.

den har en annen avgrensning enn det nye skattegrunnlaget. I tillegg vil det være usikkert hvordan innføringen av en ny skatt vil påvirke skattegrunnlagene. Dette gjør at provenyanslag for nye skatter ofte vil være skjønnsmessige og ekstra usikre. Ofte vil det først i ettertid vise seg hvor stort skattegrunnlaget er. De nye skattegrunnlagene vil da komme inn i referansebanen, og usikkerheten i anslagene vil reduseres.

3.6 Sammenhengen mellom påløpt og bokført proveny

Påløpt provenyendring uttrykker endringen i skatter og avgifter som før eller siden må betales av inntekten, forbruket og formuen som skattyteren har i en bestemt periode. For eksempel vil en påløpt lettelse i trygdeavgiften som følge av 0,1 prosentenheter lavere sats bli 400 kroner for en lønnsinntaker med brutto inntekt (personinntekt) på 400 000 kroner. Påløpt provenyendring er relevant når en skal oppgi den samlede lettelsen eller skjerpelsen av en skatte- eller avgiftsendring i det aktuelle inntektsåret. Videre vil en skatteendring for etterskuddspliktige selskap med virkning for år t , først få betydning for selskapenes innbetalte skatt i år $t+1$, ettersom selskapet er etterskuddspliktige. Den påløpte provenyvirkningen vil likevel komme i år t , siden endringen får betydning for selskapenes skatt for år t .

Bokført provenyendring gjenspeiler derimot innbetalingen av skatt det året endringen skjer, dvs. hvor mye av den påløpte provenyendringen som slår ut i statens inntekter i budsjettåret. Resten av den påløpte virkningen kommer typisk det påfølgende året. For forskuddspliktige skattytere (personlige skattytere) vil som hovedregel om lag 80 pst. av den påløpte provenyvirkningen bli bokført samme år, mens de resterende 20 pst. vil bli bokført påfølgende år. Det har sammenheng med at arbeidsgiver normalt innbetaler skatten for arbeidstakere i seks omganger, der den siste innbetalingen skjer året etter inntektsåret. I tillegg er det en effekt av redusert forskuddstrekk i juni (ikke trekk) og desember (halvt trekk). I eksemplet med redusert trygdeavgift for en lønnsinntaker legges det til grunn at om lag 80 pst. av den påløpte lettelsen, altså 320 kroner, bokføres i budsjettåret. De siste 20 pst. av den påløpte lettelsen, 80 kroner, antas å bokføres (budsjettvirkning) året etter. Over de to årene samlet er påløpt og bokført provenyvirkning den samme (400 kroner i lettelse).

Det er innbetalingsrutinene for den enkelte skatten eller avgiften som bestemmer hvor stor andel bokført provenyendring utgjør av påløpt provenyendring i budsjettåret. Ved anslag på provenyvirkninger av endringer for selvstendig næringsdrivende legges det til grunn at bokført provenyendring tilsvarende påløpt provenyendring. Det har sammenheng med at selvstendig næringsdrivende ilegges forskuddsskatt som i sin helhet forfaller i inntektsåret.

For etterskuddspliktige skattytere (selskap mv.), unntatt petroleumsselskap, blir hele provenyet bokført påfølgende år. For petroleumsselskap blir halvparten bokført i inntektsåret og halvparten i påfølgende år. Skatte- og avgiftsinntekter fra petroleumsvirksomheten overføres i sin helhet til Statens pensjonsfond utland. Provenyendringer som følge av endringer i skattereglene for petroleumsvirksomheten påvirker derfor ikke handlingsrommet i det enkelte budsjettår.

For merverdiavgiften er det som hovedregel seks innbetalingsterminer i året. Oppgavefristen er innen en måned og ti dager etter utløpet av terminen. Avgift som påløper i januar og februar, skal dermed betales innen 10. april. En avgiftsendring med virkning fra 1. januar vil derfor først påvirke avgiftsinnbetalingene, dvs. det bokførte provenyet, i april dette kalenderåret. Det provenyet som bokføres et kalenderår av en avgiftsendring som trer i kraft 1. januar, vil dermed utgjøre 5/6 av det påløpte provenyet for det samme kalenderåret.

For særavgifter er det som hovedregel tolv innbetalingsterminer i året. Avgift som påløper i én måned, skal betales innen den 18. i neste måned. En avgiftsendring med virkning fra 1. januar vil derfor først påvirke avgiftsinnbetalingene, dvs. det bokførte provenyet, i februar. Det provenyet som bokføres i et kalenderår av en avgiftsendring som trer i kraft 1. januar dette året, vil dermed utgjøre 11/12 av det påløpte provenyet i dette kalenderåret. For avgift på elektrisk kraft er det fire betalingsterminer, dvs. at bokført proveny av en avgiftsendring 1. januar et år utgjør 3/4 av påløpt proveny det samme året.

Det hender at skatte- og avgiftsendringer trer i kraft på andre tidspunkt enn 1. januar. Det vil påvirke fordelingen av påløpt og bokført proveny.

For særavgifter vil for eksempel en endring som trer i kraft 1. juli, påvirke innbetalingene fra august til desember i inneværende år og fra januar til juli påfølgende år. Den årlige påløpte provenyvirkningen vil derfor fordeles med en halvpart i inneværende år og en halvpart i påfølgende år, mens den bokførte provenyvirkningen vil fordeles med 5/12 i inneværende år og 7/12 i påfølgende år. For avgift på elektrisk kraft vil tilsvarende være $\frac{1}{4}$ i inneværende år og $\frac{3}{4}$ i påfølgende år.

For personbeskatningen er det inntekter opptjent i løpet av inntektsåret som utgjør skattegrunnlaget. Det gir derfor ikke mening å endre for eksempel innslagspunktet for toppskatten for inntekter opptjent etter 1. juli i inntektsåret. En endring i innslagspunktet som foretas i løpet av året, vil få virkning for hele inntektsåret. Den påløpte virkningen av slike endringer vil derfor være den samme, uavhengig av når den vedtas. Den bokførte virkningen kan være lavere dersom regelverksendringen vedtas sent i året. Det skyldes at regelverksendringen ikke automatisk slår ut i endret skattetrekk, og at endringer i skattetrekket forutsetter at skattyter selv endrer skattekortet.

4 Direkte skatt

4.1 Inntekts- og formuesskatt for personer

4.1.1 Regelverk

Inntektsskatten for personer beregnes på to ulike grunnlag.

For det første betales en flat skatt på av alminnelig inntekt (satsen er 22 pst. i 2021). Alminnelig inntekt består av alle skattepliktige inntekter (lønn inkludert skattepliktige naturalytelser, pensjon, næringsinntekt, skattepliktig aksjeinntekt og andre kapitalinntekter) fratrukket bunnfradrag (minstefradrag og personfradrag), fradragsberettigede tap og utgifter som gjeldsrenter mv. Det gis også enkelte andre fradrag i alminnelig inntekt. Fra 2018 skattlegges alle³ personlige skattytere individuelt for inntekten i klasse 1. Den flate skattesatsen på et netto skattegrunnlag sikrer lik skatteverdi av alle fradrag og symmetri i kapitalbeskatningen, dvs. at inntekter (gevinster) og utgifter (tap) skattlegges med samme sats.

For det andre betales trygdeavgift og eventuelt trinnskatt av personinntekten. Personinntekten består av brutto lønns-, trygde-, nærings- og pensjonsinntekt, uten fradrag av noen art.

Personer med høy inntekt betaler en større andel av inntekten i skatt enn personer med lav inntekt. Denne progresjonen sikres gjennom bunnfradrag og trinnskatten. Høyeste marginalsatt i 2021 på lønn uten arbeidsgiveravgift er 46,4 pst. Dersom arbeidsgiveravgiften inkluderes, øker høyeste marginalsatt til 53,0 pst.

Særlige skatteregler innebærer at pensjonister betaler mindre skatt enn lønns- og trygdemottakere. Trygdeavgiften på pensjon er lavere enn på lønn og trygd, og det gis skattefradrag til pensjonister. Minstefradraget er på den annen side noe lavere for pensjonsinntekt enn for lønn og trygd.

Aksjeutbytte og -gevinster til personlige aksjonærer skattlegges etter aksjonærmodellen. Aksjeinntekter til personlige aksjonærer som overstiger et skjermingsfradrag, skattlegges på eierens hånd. Aksjeinntekter ut over skjermingsfradraget multipliseres først med en oppjusteringsfaktor og legges deretter til alminnelig inntekt. 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 (omdanne arbeidsinntekt til utbytte) ble større da skattesatsen på alminnelig inntekt ble redusert fra 27 til 25 prosent. I 2021 er oppjusteringsfaktoren 1,44.

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,

³ I betydningen at skatteklasse 2 er opphevet fra 1. januar 2018. Blant andre personer som ikke er bosatt i riket, får fremdeles skatten fastsatt i klasse 0 uten personfradrag, se skatteloven § 15-4.

med en skjermingsrente. Skjermingsrenten er renten på tre måneders statskasseveksler med et tillegg på 0,5 prosentenheter.

Eiere av enkeltpersonforetak skattlegges etter foretaksmodellen, mens deltakere i deltakerlignede selskap (ansvarlig selskap, kommandittselskap og andre) skattlegges etter deltakermodellen. Det prinsipielle utgangspunktet for begge disse modellene er det samme som for skattlegging av aksjeinntekter, nemlig at inntekter innenfor skjermingsfradraget kun skal skattlegges én gang med 22 pst. skatt på alminnelig inntekt.

Personlige skattytere betaler i 2021 formuesskatt på 0,85 pst. av skattepliktig nettoformue, dvs. bruttoformue fratrukket gjeld, over et bunnfradrag på 1,5 mill. kroner. Ektefeller får et felles bunnfradrag på 3,0 mill. kroner. Den skattemessige verdien av formueseielene er i utgangspunktet lik markedsverdi. Flere formuesobjekter verdsettes til dels betydelig lavere enn markedsverdi. For primærbolig (boligen en bor i) er ligningsverdien 25 pst. av beregnet markedsverdi, mens den er 90 pst. for sekundærboliger (boliger utover primærboligen som ikke er nærings- eller fritidseiendom). Verdsettelsen av aksjer og driftsmidler, inkludert næringseiendom, er 55 pst. i 2021.

Det gis fradrag for gjeld ved fastsettelse av formuesskatt. Gjeld tilordnet bolig, fritidseiendom, bankinnskudd mv. verdsettes fullt ut. Gjeld tilordnet næringseiendom, sekundærboliger, aksjer og driftsmidler verdsettes med samme formelle rabatt som eiendelen. Gjelden fordeles forholdsmessig ut fra hvor stor andel de ulike formueseielene utgjør av brutto formue (i fordelingen inngår bolig, næringseiendom, aksjer og driftsmidler uten formelle verdsettingsrabatter). Ligningsverdien av fritidseiendom fastsettes til maksimalt 30 pst. av kostpris for ny bygning og grunn og oppdateres ved generelle prosentvise oppjusteringer.

4.1.2 Provenyberegninger

Provenyberegninger av endringer i skatt på personer utføres i stor grad med Statistisk sentralbyrås skattemodell, LOTTE-Skatt. Dette er en såkalt mikrosimuleringsmodell som beregner effekter for personer og husholdninger av skatteendringer. LOTTE-Skatt er nærmere beskrevet i avsnitt 4.1.4. LOTTE-Skatt er en statisk modell, dvs. at den ikke tar hensyn til at skatteendringene kan føre til endret atferd. Statistisk sentralbyrå har derfor utviklet mikrosimuleringsmodellen LOTTE-Arbeid, som gir anslag på proveny- og fordelingseffekter når det tas hensyn til at skatteendringer påvirker arbeidstilbudet for lønnstakere. LOTTE-Arbeid er nærmere beskrevet i avsnitt 7.2.

4.1.3 LOTTE-Skatt

LOTTE-Skatt⁴ består av et datagrunnlag og et skatteregelverk. Ved å endre skattereglene sammenlignet med referansesystemet (se avsnitt 3.1) kan LOTTE-Skatt beregne virkninger på proveny og fordeling for ulike grupper i befolkningen, inndelt etter inntekt eller formue.

⁴ LOTTE-Skatt er dokumentert i Hansen m.fl. (2008).

Datagrunnlaget

Datagrunnlaget i LOTTE tar utgangspunkt i Statistisk sentralbyrås inntektsstatistikk for husholdninger. Det kobles også til opplysninger om skattefrie inntekter som stipend, bostøtte og sosialhjelp. I tillegg foreligger det opplysninger om husholdningssammensetningen. Modellen oppdateres hvert år med nye data fra inntektsstatistikken. Inntektsstatistikken for inntektsåret 2019 ble innarbeidet i modellen våren 2021. Provenyvirkningene av skatteendringene i 2022-budsjettet blir derfor beregnet med grunnlagsdata for 2019. Datagrunnlaget blir framskrevet til beregningsåret ved at de fleste inntekts- og fradragsposter blir justert med anslått årslønnsvekst. Pensjonsinntekter, næringsinntekter i jordbruk, aksjeutbytte, gevinst og tap ved salg av aksjer, renteinntekter og renteutgifter framføres med egne vekstfaktorer. Det samme gjelder for formue.⁵ Se vedlegg for en oversikt over vekstfaktorer som ligger til grunn for versjonen av LOTTE-Skatt som benyttes i 2022-budsjettet.

Det er i praksis mulig å beregne skatte- og fordelingseffekter for hele befolkningen. Dette er tidkrevende og gjøres kun i spesielle tilfeller. I de fleste beregninger benyttes et tilfeldig utvalg på ti prosent. Dette er et meget stort utvalg, og utvalgsusikkerheten er derfor begrenset.

Skatteberegning

LOTTE-Skatt beregner skatten til hver person i utvalget ved å benytte gjeldende skatteregler eller referansesystemet. Tilsvarende kan skatten beregnes for alternative skattesatser og fradragbeløp mv., slik departementet gjør ved forslag som fremmes i forbindelse med de årlige budsjettene.

Dersom man vil beregne virkninger av endringer i skattereglene utover endringer i satser og fradrag, må som regel selve skatterutinen endres. Det kan være tidkrevende arbeid som utføres av modelloperatørene i Statistisk sentralbyrå. Det begrenser hvilke typer skatteforslag Statistisk sentralbyrå raskt kan beregne konsekvensene av. Ved grunnlagsutvidelser mangler en ofte de nødvendige opplysningene, og departementet anslår typisk ved hjelp av statistikk i stedet for med LOTTE-Skatt, jf. punkt 3.5.

Skatterutinen summerer inntektene til den enkelte person i utvalget og beregner alle inntektsfradrag, for eksempel særfradrag, personfradrag og minstefradrag. Deretter beregnes skattene og fradragene i skatt. Fradragene i skatt kan bestå av fradrag for boligsparing for ungdom (BSU), skattebegrensning for lav alminnelig inntekt og liten skatteevne samt skattefradrag for alders- og AFP-pensjonister. For å gjøre resultatene fra kjøring på utvalget representative for virkninger på nasjonalt nivå oppjusteres provenyene ved hjelp av vekter.

Endringer i følgende skatter (satser/bunnbeløp mv.) kan beregnes i LOTTE-Skatt:

- Trygdeavgift til folketrygden
- Inntektsskatt til kommunene og fylkeskommunene
- Fellesskatt til staten

⁵ Framføringsfaktorene i LOTTE-Skatt er beskrevet i vedlegg.

- Trinnskatt til staten
- Formuesskatt til kommunene
- Formuesskatt til staten

Usikkerhet

På grunn av den detaljerte gjengivelsen av skatteregler og et godt datagrunnlag gir LOTTE-Skatt gode anslag på direkte provenyeffekter av skatteendringer, gitt antagelsen om at atferden ikke endres. Likevel vil det være usikkerhet knyttet til anslag fra modellen. Blant annet er datagrunnlaget som benyttes i modellen, som regel fra tre år tidligere enn det året man gjør beregninger for. Da vil det oppstå usikkerhet på grunn av at datagrunnlaget må framføres.⁶ For eksempel kan det være endringer i arbeidsmarkedet og lønnsutviklingen, og antallet som benytter enkelte fradrag kan endre seg. Den demografiske sammensetning av skattyterne er også basert på status i grunnlagsåret.

Selv når modellen benyttes til beregninger på grunnlagsåret, vil det være en viss usikkerhet i resultatene fra modellen. Dette skyldes manglende opplysninger i datagrunnlaget og at ikke alle skatteregler er med i modellen. Det at man som regel kun benytter et utvalg på ti prosent av befolkningen i beregningene, vil også føre til et avvik mellom resultatene fra modellen og faktiske skattetall. Beregninger lagt fram i Hansen m.fl. (2008) tilsier at avviket mellom resultatene fra LOTTE-Skatt og faktiske skattetall er små.

Det vil også være usikkerhet som følge av at LOTTE-Skatt ikke tar hensyn til atferdsendringer. Det gjelder særlig ved større skatteendringer eller ved endringer i skattegrunnlag der det er relativt lett for skattyterne å endre tilpasning.

4.2 Arbeidsgiveravgift

Arbeidsgivere i både privat og offentlig sektor er pliktige til å betale arbeidsgiveravgift av lønn og godtgjørelser til ansatte. Bedriftens lønnskostnader inkluderer dermed arbeidsgiveravgiften. Arbeidsgiveravgiften er regionalt differensiert, slik at avgiftssatsen avhenger av hvor bedriften er lokalisert. Avgiftssatsen varierer fra 14,1 pst. til 0 pst.

Provenyvirkninger av endringer i arbeidsgiveravgiften beregnes med utgangspunkt i Skatteetatens tall for grunnlaget for arbeidsgiveravgiften. Grunnlaget baseres på tall for de enkelte underenheter. På aggregert nivå anslås det samlede påløpte provenyet fra arbeidsgiveravgiften til og med budsjettåret. Avgiftsgrunnlaget i hver avgiftssone framføres deretter fra grunnlagsåret til budsjettåret med veksten i anslaget for det samlede provenyet fra arbeidsgiveravgiften. Fordelingen av avgiftsgrunnlaget på avgiftssone benyttes til å beregne den direkte provenyvirkningen av endringer i avgiftssats i budsjettåret, både generelt og i enkeltsoner. Den direkte provenyvirkningen anslås som endring avgiftssats multiplisert med grunnlaget for betaling av arbeidsgiveravgift.

⁶ Eksempler på dette er beregning av formuesskatt, som vil være svært avhengig av hva man forutsetter om prisutviklingen på ulike typer formuesobjekter.

4.3 Selskapsskatt

Overskudd i selskap skattlegges som alminnelig inntekt med en flat skattesats på 22 prosent (2021-regler). 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 samt symmetrisk behandling av inntekter (gevinster) og utgifter (tap). Dette tilsier blant annet at skattepliktig overskudd så langt som mulig skal fastsettes i samsvar med bedriftsøkonomisk overskudd. «Varige og betydelige» driftsmidler skal aktiveres og avskrives med satser som i prinsippet skal gjenspeile antatt årlig verdifall.

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

Erfaringsmessig er svingningene i grunnlaget for selskapsskatten store. Dette medfører en særlig stor grad av usikkerhet knyttet til de fleste provenyberegningene av endringer i selskapsbeskatningen.

Skattesats

Beregnet virkning av å endre skattesatsen på alminnelig inntekt for etterskuddspliktige (selskap eksklusive petroleumssektoren) tar utgangspunkt i en framskrivning av etterskuddsskattene. Utliknede skatter fremskrives til budsjettåret basert på Finansdepartementets makroøkonomiske prognoser.

Provenyvirkning av å endre skattesatsen beregnes på grunnlag av det anslåtte selskapsskattegrunnlaget som følger av fremskrivningene.

Det blir normalt ikke innarbeidet atferdsendringer i anslaget. Det vil ta noe tid før slike virkninger får effekt på provenyet. Det er derfor rimelig å anta at slike effekter ikke påvirker provenyet i budsjettåret. Langsiktige atferdsvirkninger ved endringer i skattesatsen på overskudd i selskap er nærmere omtalt i kapittel 7.

Avskrivninger

Kortsiktige provenyvirkninger ved å endre reglene for skattemessige saldoavskrivninger bygger på anslag på avskrivningsgrunnlaget for berørte investeringer. Normalt vil departementet anslå grunnlaget ved bruk av saldostatistikk fra SSB eller uttrekk fra Skattedirektoratets datavarehus.

Endring i fradrag for avskrivninger vil ikke påvirke skattbar inntekt én til én. Det skyldes at en vesentlig andel av skattyterne vil være utenfor skatteposisjon på grunn av årets underskudd eller underskudd fremført fra tidligere år. Provenyberegningene tar hensyn til skattyters skatteposisjon.

Beregninger av påløpt og bokført provenyvirkning knytter seg bare til effekten i det enkelte budsjettår. Økte avskrivninger i ett år vil redusere avskrivningsgrunnlaget for senere år. Den reelle endringen i skattenivået ved endrede avskrivningssatser tilsvarer rentevirkningen av utsatt eller framskyndet

skatt når avskrivningssatsene hhv. økes eller reduseres. Den reelle, årlige endringen i skattenivået omtales av departementet som den langsiktige virkningen og er vesentlig lavere enn den påløpte førsteårsvirkningen av endret avskrivningssats.

Beregningen av de langsiktige virkningene på skattenivået ved endring i avskrivningssatser skal gi uttrykk for endringen i nåverdien av avskrivningene ved endret sats for de årlige investeringene, gitt at de årlige investeringene reelt holdes uendret i årene fremover.

Beregning av langsiktige virkninger på skattenivået ved endring av avskrivningssatser i det ordinære skatteregimet reiser krevende problemstillinger, ettersom verdien av fradragene er usikre. For det første er det ikke åpenbart hvilken diskonteringsrente som er riktig å bruke for å beregne forskjellen i nåverdi av avskrivninger med to ulike satser. Departementet tar utgangspunkt i kalkulasjonsrenten i Direktoratet for økonomistyrings veileder i samfunnsøkonomiske analyser i disse beregningene og legger til grunn nominell diskonteringsrente på om lag 6 pst.

Videre vil det ha stor betydning hvilke antakelser som gjøres om selskapenes skatteposisjon. Store deler av populasjonen vil til enhver tid ha skattemessige underskudd. I år hvor selskap er utenfor skatteposisjon, vil ikke høyere avskrivningssatser ha betydning for utlignet skatt. Jo lengre perioden utenfor skatteposisjon er, desto mindre verdi har det å få fremskyndet avskrivningsfradragene. I beregningene av de langsiktige virkningene av å endre avskrivningssatser, gjøres det en nedjustering av effekten tilsvarende andelen av fradragene som er utenfor skatteposisjon ved beregning av de kortsiktige provenyvirkningene.

Nåverdien av alle fremtidige, skattemessige avskrivninger med sats α for en investering I for et etterskuddspliktig selskap kan uttrykkes som

$$NPV = \frac{s * I * \alpha}{1 + r} + \frac{s * I * (1 - \alpha) * \alpha}{(1 + r)^2} + (...) + \frac{s * I * (1 - \alpha)^\infty * \alpha}{(1 + r)^\infty}$$

der skattesatsen er s og diskonteringsrenten r . Første ledd uttrykker nåverdien av avskrivningene det første året, andre ledd år to, osv. Med formelen for en uendelig geometrisk rekke kan nåverdien av avskrivningene for alle fremtidige år uttrykkes

$$NPV = s * I * \frac{\alpha}{\alpha + r}$$

Når I gir uttrykk for anslått årlige investeringer i driftsmiddelkategorien, og u uttrykker andelen fradrag som anslås å falle utenfor skatteposisjon, kan departementets anslag for langsiktig virkning av å endre avskrivningssatsen fra α_1 til α_2 uttrykkes slik:

$$\text{Langsiktig virkning} = I * s * (1 - u) * \left(\frac{\alpha_2}{\alpha_2 + r} - \frac{\alpha_1}{\alpha_1 + r} \right)$$

Det tas normalt ikke hensyn til at endringer i avskrivningssatsene kan påvirke blant annet investeringene, jf. over.

Skattefunn

Det gis et særskilt fradrag for kostnader direkte knyttet til forsknings- og utviklingsprosjekt som er godkjent av Norges forskningsråd (Skattefunn). I 2021 utgjør fradraget 19 pst. av prosjektkostnaden. Maksimalt kostnadsgrunnlag per år er 25 mill. kroner, slik at maksimalt fradrag er 4,75 mill. kroner.

Skattefunn-fradrag anslås på grunnlag av tall for antall innsendte søknader og budsjetterte kostnader fra Norges forskningsråd samt historiske tall for gjennomføringsgrad.

4.4 Særskatteregimer

4.4.1 Petroleum

Utvinning av petroleum gir ekstraordinær avkastning (grunnrente). I tillegg til skatt på alminnelig inntekt beregnes det særskatt på 56 pst. i 2021. Særskattegrunnlaget fastsettes med utgangspunkt i alminnelig inntekt fratrukket friinntekt. I en nøytral periodisert særskatt skal friinntekten kompensere selskapene for ulempen ved at investeringskostnaden ikke kommer til fradrag umiddelbart, men over tid gjennom avskrivinger.

Staten beholder eierandeler i enkelte utvinningstillatelser gjennom Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE). I de utvinningstillatelsene der SDØE deltar, mottar staten den samme andelen av inntektene fra produksjonen som staten dekker av drifts-, lete- og investeringskostnader.

Petroleumsvirksomheten betaler CO₂-avgift og er i tillegg ilagt kvoteplikt for utslipp av CO₂.

Departementets provenyberegninger bygger på tallmateriale som operatørene for de ulike utvinningstillatelsene innrapporterer til Oljedirektoratet. I tillegg innrapporterer Petoro, som ivaretar SDØE, kortsiktige anslag for SDØEs inntekter og utgifter. Hovedrapporteringen skjer på nyåret, med en oppdatering i forkant av nasjonalbudsjettet. Oljedirektoratet kvalitetssikrer felldataene og legger til egne anslag for produksjon fra fremtidige funn. Disse dataene går inn i Olje- og energidepartementets modell som brukes til langsiktige anslag for petroleumsvirksomheten i nasjonalbudsjettet.

Provenyanslag for større skatteendringer skjer i Olje- og energidepartementets modell. Ved budsjettspørsmål om mindre justeringer, for eksempel i CO₂-avgiftssats eller avskrivingssatser, gjøres provenyanslaget i Finansdepartementet med utgangspunkt i anslagene som Olje- og energidepartementet har rapportert inn.

Det er store bevegelser over tid i felldataene og i oljepris. Det er derfor stor usikkerhet i anslagene fra petroleumsvirksomheten.

Som omtalt i punkt 3.6 overføres skatteinntektene fra petroleumsvirksomheten i sin helhet til Statens pensjonsfond utland. Provenyendringer som følge av skatteendringer for petroleumsvirksomheten påvirker derfor ikke handlingsrommet i det enkelte budsjettår.

4.4.2 Vannkraft

Produksjon av vannkraft kan gi en særskilt høy avkastning (grunnrente). I tillegg til vanlig skatt på alminnelig inntekt (overskuddsbeskatning) beregnes det i tillegg *grunnrenteskatt* til staten med en skattesats på 37 pst. i 2021. Grunnlaget for grunnrenteskatt (grunnrenteinntekten) fastsettes som en normert markedsverdi av det enkelte kraftverks produksjon i inntektsåret fratrukket driftsutgifter, konsesjonsavgift og eiendomsskatt. Fra 2021 er det åpnet for at kraftforetak kan utgiftsføre nye investeringskostnader i grunnrenteskatten i samme år som investeringen gjøres. Investeringer fra før 2021 kommer fortsatt til fradrag gjennom avskrivninger og friinntekt. Kraftforetakene betaler også *naturressursskatt* på 1,3 øre per kWh. Grunnlaget for naturressursskatten er gjennomsnittet av det enkelte kraftverks samlede produksjon over de syv siste årene. Naturressursskatten er fradragsberettiget krone for krone mot fastsatt skatt til staten, og ubenyttet fradrag kan fremføres med rente til senere år. Naturressursskatten vil dermed normalt ikke være en ekstrabelastning for kraftselskapene.

Kommunene kan skrive ut *eiendomsskatt på kraftanlegg* på inntil 0,7 pst. av eiendomsskattegrunnlaget. For store kraftanlegg er eiendomsskattegrunnlaget i utgangspunktet anslått nåverdi av anleggets fremtidige nettoinntekter, men grunnlaget er begrenset av maksimums- og minimumsreglene. Maksimums- og minimumsreglene innebærer at eiendomsskattegrunnlaget ikke kan være lavere enn 0,95 kroner per kWh og ikke høyere enn 2,74 kroner per kWh av anleggets gjennomsnittlige produksjon de siste syv årene.

Departementets provenyberegninger ved endringer i kraftverksbeskatningen tar utgangspunkt i kraftselskapenes innrapporterte data for produksjon, inntekter og kostnader til Skatteetaten. I referansebanen for de ulike skattene fremskrives dette grunnlaget med markedsbaserte forutsetninger om blant annet kraftpriser, produksjonsvolum, investeringer og renter. I anslag på fremtidige kraftpriser bruker departementet terminmarkedet.⁷ For produksjonsvolum og investeringer bruker departementet anslag fra Norges vassdrags- og energidirektorat. Anslag for risikofrie renter beregnes med utgangspunkt i rentene på statskasseveksler og statskasseobligasjoner som beregnes av Norges Bank. Anslagene fremover i tid er heftet med stor usikkerhet. Ved endringer i grenser eller innslagspunkt beregner departementet endringer i skattegrunnlaget og oppgir provenyendring sett i forhold til en videreføring av dagens regler (referansebanen). Ved endring i satser brukes referansebanen som utgangspunkt.

4.4.3 Finansskatt

Det ble i 2017 innført en finansskatt på lønninger og overskudd til erstatning for manglende merverdiavgift i finansnæringen. Finansskatten omfatter finansielle virksomheter og består av en skatt på 5 pst. på lønninger (grunnlaget for arbeidsgiveravgift) og en skatt på selskapsoverskudd ved at skattesatsen på alminnelig inntekt er to prosentenheter høyere enn for annen virksomhet.

⁷ Forwardmarkedet på Nasdaq commodities.

Grunnlaget for finansskatt på lønn fremføres til budsjettåret med anslått lønns- og sysselsettingsvekst. Grunnlaget for finansskatt på overskudd anslås tilsvarende som grunnlaget for selskapsskatten, se pkt. 4.3.

4.5 Eiendomsskatt

Det er opp til den enkelte kommune om den vil skrive ut eiendomsskatt. Innenfor eiendomsskattelovens rammer har den enkelte kommune ansvaret for taksering og fastsettelse av skattesats, bunnfradrag utover lovens minstekrav og en eventuell faktor som reduserer takstene. Kilden for eiendomsskattestatistikken er grunnlagsdata fra Statistisk sentralbyrås nasjonale informasjonssystem om kommunal og fylkeskommunal virksomhet (KOSTRA), som gir opplysninger om inntektene fra eiendomsskatten og utformingen av denne skattarten på kommunenivå. Anslag for endringer i eiendomsskatteinntektene for kommunene tar utgangspunkt i den sist tilgjengelige statistikken, men tar ikke hensyn til hvordan kommunene vil tilpasse seg regelendringer.

Provenyanslag for eiendomsskatten på kraftanlegg tar utgangspunkt i de særskilte verdsettelsesreglene, som er like på tvers av kommuner. Tilnærmet alle kommuner har høyeste eiendomsskattesats (7 promille) for denne typen eiendommer. Det er dermed enklere å anslå hvordan endringer i reglene slår ut i kommunenes eiendomsskatteinntekter. Beregningene viser normalt hvordan slike endringer vil slå ut i endret skatt til staten (kraftselskapene kan trekke fra betalt eiendomsskatt i skattepliktig inntekt). Provenyberegninger ved endringer i eiendomsskatten på kraftverk er beskrevet i avsnitt 4.4.2.

5 Indirekte skatt

I provenyberegninger av endringer i indirekte skatter (avgifter) legges det normalt til grunn at avgiftsendringer fullt ut overveltes i forbrukerprisene. Dette innebærer at selgeren ikke tar noe av byrden eller gevinsten av avgiftsendringen selv, men overfører alt til kunden. Ifølge økonomisk teori vil avgiftsendringer i større eller mindre grad overveltes avhengig av hvor følsomt tilbud og etterspørsel av varen er ved prisendringer. Det er i hovedsak et empirisk spørsmål hvordan det aktuelle markedet fungerer.

Ved beregninger av endringer i merverdiavgiften tas det normalt ikke hensyn til atferdsendringer. Ved beregninger av effekter av endringer i særavgifter, derimot, tas det hensyn til atferdseffektene, og dette gjøres separat for den enkelte særavgiften. I beregningene benyttes blant annet anslag på prisfølsomheten for varen i det aktuelle markedet og avgiftens andel av prisen.

5.1 Merverdiavgift

Merverdiavgiften er en generell avgift på forbruk av varer og tjenester. Oppkrevingen skjer ved at avgiftspliktige virksomheter i hvert ledd beregner merverdiavgift av samlet avgiftspliktig omsetning (utgående merverdiavgift) og trekker fra betalt merverdiavgift på anskaffelser av varer og tjenester til bruk i den avgiftspliktige delen av virksomheten (inngående merverdiavgift). For hver avgiftstermin innberettes netto (utgående minus inngående) merverdiavgift til skattemyndighetene. Husholdninger, offentlig sektor og virksomheter som ikke er merverdiavgiftspliktige, har ikke fradragsrett for merverdiavgift på kjøp av varer og tjenester.

Det er flere satser i merverdiavgiftssystemet. Gjeldende satser er en generell sats på 25 pst., en redusert sats på 15 pst. for næringsmidler og en lav sats på 12 pst. for enkelte tjenester som persontransport, overnatting og utvalgte kulturtenester. Det er i tillegg en del varer og tjenester som er fritatt for merverdiavgift, såkalt nullsats. Virksomheter som omsetter slike varer, trenger ikke å beregne utgående merverdiavgift og har full fradragsrett for inngående merverdiavgift på varer og tjenester anskaffet til denne delen av virksomheten. Enkelte varer og tjenester er unntatt fra merverdiavgiftsloven, det vil si at det ikke beregnes utgående merverdiavgift, og at det heller ikke gis fradrag for merverdiavgift på anskaffelser til virksomheten.

Ved provenyberegninger innenfor merverdiavgiftssystemet forutsettes det normalt at avgiftsendringer slår fullt ut i priser, samtidig antas prisendringer ikke å påvirke etterspørselen. En ser da bort fra at prisøkning på en vare trolig vil påvirke etterspørselen etter denne varen og eventuelle substitutter. Slike virkninger antas i sum å ha liten effekt på merverdiavgiftsprovenyet, ettersom redusert etterspørsel etter varer/tjenester med økt merverdiavgift innenfor en gitt forbruksutgift, kan medføre økt etterspørsel etter andre merverdiavgiftspliktige varer eller tjenester. Det tas derfor normalt ikke hensyn til etterspørselsvirkninger ved beregning av provenyeffekten av endringer innenfor merverdiavgiftssystemet.

Den generelle satsen omfatter de fleste varer og tjenester. Økt generell sats vil gi liten substitusjon til ikke-avgiftspliktige varer og tjenester, og endringen vil i hovedsak ha en inntektseffekt.

Endringer i regelverket kan skje ved endringer i satser og grunnlag. For disse vil det være ulike metoder for provenyberegninger.

5.1.1 Proveny ved grunnlagsendring

Endringer i grunnlaget skjer ved en utvidelse eller innsnevring av avgiftsplikten. Når en virksomhet går fra å være utenfor til å være innenfor merverdiavgiftssystemet, vil virksomheten kunne fradragføre inngående merverdiavgift. Denne avgiften vil dermed ikke lenger utgjøre en kostnad for virksomheten, og det vil heller ikke gi inntekter til statskassen. Virksomheten må beregne merverdiavgift av avgiftspliktig omsetning. Av denne omsetningen vil bare omsetning til husholdninger og virksomheter utenfor merverdiavgiftssystemet generere inntekt til staten. Merverdiavgiften på annen omsetning vil komme til fradrag og må holdes utenfor i provenyberegningen.

For å anslå provenyvirkning av utvidelse av grunnlaget må en med andre ord anslå både merverdiavgift som vil komme til fradrag som følge av utvidet avgiftsplikt, og anslag på avgiftspliktig omsetning til sluttforbrukere og unntatte virksomheter. Statistikkilder for eventuell innsnevring eller utvidelser av merverdiavgiftsgrunnlaget varierer. Mulige kilder kan være sektorstatistikk eller tall fra SSBs nasjonalregnskap.

5.1.2 Proveny ved endring i satser

Ved endring i gjeldende merverdiavgiftssatser, må det tas utgangspunkt i utgående merverdiavgift fra omsetning med den aktuelle sats. Omsetning til avgiftspliktige virksomheter gir ikke inntekter til staten og må holdes utenfor. For å anslå virkningene av endringer av de reduserte satsene og null-satsen, anvendes blant annet data fra merverdiavgiftsregisteret, sektorstatistikk, eller nasjonalregnskap fra SSB.

Beregning av endringer i den generelle satsen kan enklest gjøres ved å ta utgangspunkt i de samlede merverdiavgiftsinntektene (referanseprovenyet). Fra dette må anslått proveny fra de reduserte satsene (12 og 15) holdes utenfor. Det samme må anslått beløp som staten kompenserer gjennom blant annet merverdiavgiftskompensasjonsordningene for kommunesektoren og for helseforetakene, samt nettoføringsordningen for ordinære statlige forvaltningsorgan. Dette er merverdiavgift som inngår i merverdiavgiftsinntektene, men som har sin motsats i en regelstyrt kompensasjon på utgiftssiden i statsbudsjettet. Gjenstående nettoproveny divideres med den generelle satsen. Dette gir provenyvirkningen per prosentpoeng endring i den generelle satsen.

5.2 Særavgifter

Særavgifter er skatt som legges på innførsel, produksjon eller innenlandsk omsetning av nærmere angitte varer og tjenester, eller som knyttes til å eie eller til å endre eierforhold til bestemte varer og fast eiendom. I motsetning til merverdiavgiften, hvor avgiftsplikten omfatter alle ledd i omsetningskjeden fram til forbruker, er særavgiftene hovedsakelig begrenset til det første

omsetningsleddet (produsent, importør, osv.). De særavgiftspliktige virksomhetene er som regel få, men store. Mens merverdiavgiften er en generell omsetningsavgift som prinsipielt bør omfatte omsetning av alle varer og tjenester, er særavgiftene selektive ved at de kun treffer de ulike produktene som er avgiftslagt.

Særavgifter kan være rent fiskalt begrunnet, dvs. at de kun har til hensikt å skaffe staten inntekter, men særavgifter kan også benyttes som virkemiddel for å prise eksterne effekter, for eksempel knyttet til bruk av helse- og miljøskadelige produkter.

Provenyet av endringer i særavgifter beregnes ved at det lages et best mulig anslag for provenyet i inneværende år (året før budsjettåret). Deretter etableres et *referansealternativ* for hver enkelt avgift i budsjettåret. Referansealternativet er det provenyet som forventes å bli realisert hvis avgiftene blir holdt reelt uendret, dvs. når avgiftssatsene justeres med forventet prisvekst. Provenyeffekten av eventuelle *realendringer* i avgiftssatsene eller i avgiftsgrunnlaget, beregnes som avvik mellom antatt inntekt etter avgiftsendringen og referansealternativet. I anslag for statens inntekter fra særavgiftene i budsjettåret tas det hensyn til ev. provenyeffekt av avgiftsendringene.

På avgiftsområdet beregnes effektene av politikkendringer partielt for hver enkelt avgift. Når man beregner effekten av særavgiftsendringer, tar man som regel hensyn til at endringen vil påvirke aktørenes tilpasning.

En sentral forutsetning for provenyberegningene for særavgiftene er at endringer i særavgifter ikke påvirker det samlede konsumet av varer og tjenester i Norge (egentlig det samlede konsumet innen hvert satsgrunnlag i merverdiavgiften). Det antas derfor at endringer i særavgifter ikke vil påvirke det samlede provenyet fra merverdiavgiften. Videre tas det ikke hensyn til at endringer i særavgiftene isolert sett kan påvirke overskuddet i selskaper i skatteposisjon og dermed også påvirke inntektene fra selskapskatten. Det tas heller ikke hensyn til at endring i særavgifter i enkelte tilfeller kan påvirke annen aktivitet i økonomien.

Referansesystemet

I referansesystemet for avgiftene justeres alle avgiftssatsene med anslått prisvekst til det aktuelle året. Avgiftsbelastningen i referansesystemet blir dermed reelt sett uendret fra ett år til det neste. I referansesystemet legges det også normalt til grunn en realendring i omsetningen av de avgiftslagte produktene i tråd med den forventede endringen i volum. Referansealternativet for kommende år blir dermed gitt ved provenyanslaget for inneværende år multiplisert med forventet prisvekst og i tillegg justert for forventet endring i volum.

Det lages egne anslag for volumveksten i førstegangsregistrering av biler og i bilbeholdningen. I engangsavgiften, veibruksavgiften og CO₂-avgiften på mineralske produkter tas det også hensyn til lavere proveny som følge av økt andel nye biler med null eller lave CO₂-utslipp. For tobakksavgiften tas det hensyn til at antall røykere har en nedadgående trend. Anslaget for avgift på elektrisk kraft er basert på forbruket i et år med normaltemperatur. Dersom foregående vinter var særskilt kald, vil det til gitt sats anslås en provenyreduksjon selv om det er lagt til grunn en underliggende vekst i forbruket. Motsatt vil det etter en særskilt varm vinter, til gitt sats, anslås provenyvekst utover generell forbruksvekst. For

grunnavgiften på mineralolje mv. er det lagt til grunn en gradvis utfasing av fyringsolje, som nå utgjør om lag 20 prosent av avgiftsgrunnlaget. Det gjøres også andre korrigeringer i referanseprovenyet når det anses som nødvendig.

5.2.1 Provenyanslag av avgiftsendringer

Ved beregning av provenyeffekten ved endringer i særavgifter tas det som regel hensyn til at endringen vil påvirke aktørens tilpasning. Dette gjøres ved å benytte priselastisiteter i provenyberegningene. Priselastisitetene er et uttrykk for hvor mange prosent etterspørselen endres når prisen endrer seg med én prosent. Priselastisitetene varierer mellom varer.

Avgiftsendringer

Virkingen på provenyet av endringen i en avgiftssats kan deles inn i en direkte effekt (priseffekt) og en indirekte effekt (etterspørselseffekt). Den direkte effekten er den reelle avgiftsendringen (i prosent) multiplisert med referanseprovenyet. Den direkte effekten reflekterer provenyvirkingen av avgiftsendringen dersom etterspørselen holdes konstant. Den indirekte effekten følger av at etterspørselen endrer seg som følge av en avgiftsendring. Det antas at avgiftsendringen i sin helhet blir veltet over i prisen. Hvor mye etterspørselen endrer seg vil avhenge av:

- størrelsen på avgiftsendringen målt i prosent, $\Delta\tau$
- avgiftens andel av prisen, t/p
- priselastisiteten, ε

Avgiftens andel av prisen t/p varierer for ulike varer og over tid, avhengig av utviklingen i avgiftsnivå og priser. Priselastisiteten varierer også mellom varer.

Provenyvirkingen P av en avgiftsendring fremkommer ved å summere priseffekten (referanseprovenyet multiplisert med endringen i avgiftssatsen) og etterspørselseffekten (priseffekten korrigert for endringer i etterspørselen). Dette kan uttrykkes ved følgende likning:

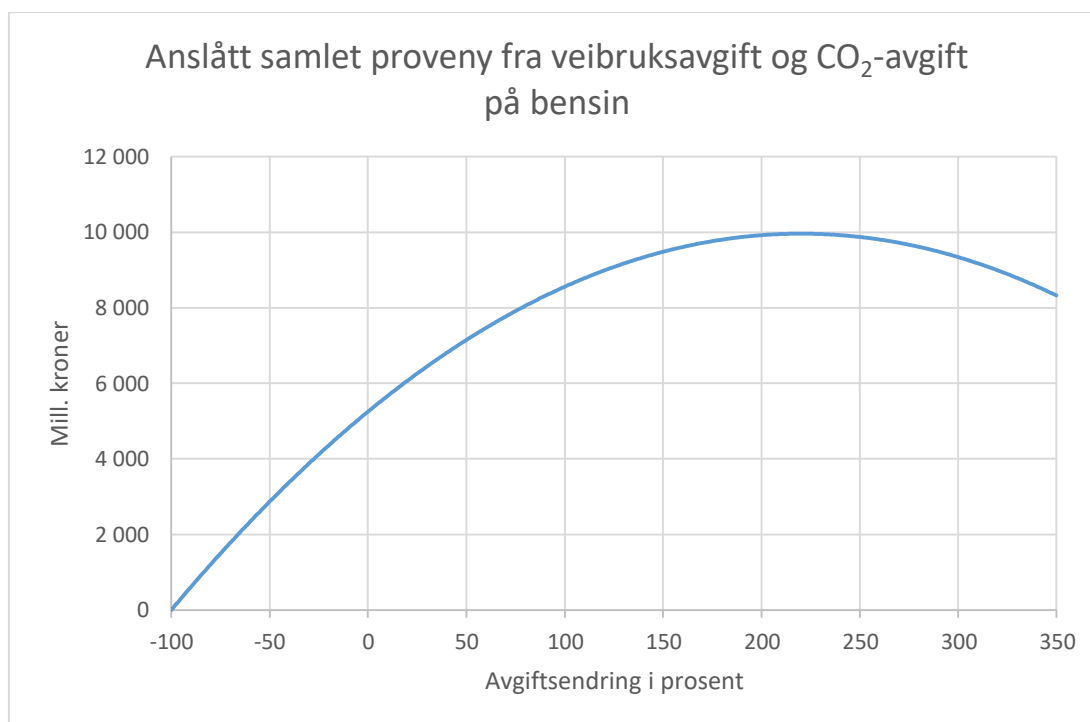
$$P = Y \frac{\Delta\tau}{100} + Y \left(1 + \frac{\Delta\tau}{100}\right) \left[\varepsilon \left(1 + \frac{m}{100}\right) \frac{t}{p} \frac{\Delta\tau}{100} \right]$$

Hvor

- m er merverdiavgiftssatsen
- Y er totalt provenyanslag for avgiften i referansealternativet

Likningen er utformet slik at provenyet blir lik null dersom avgiften settes til null (dvs. at $\Delta\tau=-100$). Beregningsopplegget innebærer også at det for alle avgifter er et maksimalt proveny, hvor ytterligere avgiftsøkning vil medføre en proveny nedgang, det vil si at etterspørselseffekten blir større enn priseffekten. Dette punktet innebærer svært store avgiftsøkninger for de fleste avgifter. I tilfellet med avgiftene på bensin (veibruksavgift og CO₂-avgift) maksimeres provenyet ved en avgiftsøkning på rundt 220 pst., se figur 5.1. Figuren viser anslått samlet effekt av å endre veibruksavgiften på bensin og CO₂-avgiften på bensin prosentvis like mye. Det må understrekes at modellen i utgangspunktet kun er ment for å anslå

provenyvirkingene av mindre avgiftsendringer. Med så store endringer som i deler av figur 5.1 vil derfor anslagene bli svært usikre.



Figur 5.1 Anslått samlet proveny ved ulike endringer i veibruksavgiften og CO₂-avgiften på bensin for 2022.

Kilde: Finansdepartementet.

Regneeksempel: Avgiften på elektrisk kraft øker med 10 pst.

Vi antar at avgiften foreslås økt med 10 pst. utover prisjustering. Referanseprovenyet er i dette eksempelet satt til 12 000 mill. kroner, elastisiteten er -0,2, merverdiavgiftssatsen er 22 pst. (tatt hensyn til fritak for merverdiavgift på elektrisk kraft i Nord-Norge), avgiften før avgiftsøkningen er 16,50 øre/kWh og strømprisen før avgiftsøkning er 95 øre/kWh ekskl. merverdiavgift.

$$\begin{aligned}
 P &= Y \frac{\Delta\tau}{100} + Y \left(1 + \frac{\Delta\tau}{100}\right) \left[\varepsilon \left(1 + \frac{m}{100}\right) \frac{t}{p} \frac{\Delta\tau}{100} \right] \\
 &= 12000 \frac{10}{100} + 12000 \left(1 + \frac{10}{100}\right) \left[-0,2 \left(1 + \frac{22}{100}\right) \frac{16,50}{95} \frac{10}{100} \right] \\
 &= 1200 \\
 &\quad + (-55) \\
 &= 1145
 \end{aligned}$$

Merprovenyet av å øke avgiften på elektrisk kraft med 10 pst. blir under disse forutsetningene om lag 1 150 mill. kroner.

Størrelsen på etterspørselseffekten vil avhenge av hvilken priselastisitet som benyttes. Priselastisitetene for alkohol og sigaretter/snus som benyttes av Finansdepartementet, fastsettes årlig av Statistisk sentralbyrå med utgangspunkt i

modellen KONSUM-G. Etterspørselseffektene i KONSUM-G nyttes også til å fastsette elastisitetene for sukker og drikkevareemballasje. De øvrige elastisitetene blir ikke oppdatert på regelmessig basis, men er basert på empiriske undersøkelser som er gjennomført i Norge og andre land.

Ved beregning av provenyvirksomheter som følge av endringer i en enkelt særavgift, tas det som hovedregel bare med virkningene på inntektene fra avgiften som blir endret. Denne praksisen er valgt selv om avgiftsendringer på enkelte produkter påvirker omsetningen av andre avgiftsbelagte produkter. Dette vil i første rekke gjelde nære substitutter. I enkelte tilfeller kan kryssprisvirkningene være betydelige. Dette kan tale for at viktige kryssprisvirkninger bør tallfestes og benyttes i provenyberegningene. Ulempen ved å introdusere kryssprisvirkninger er at beregningene blir mer kompliserte, og at budsjettføringen blir mindre oversiktlig.

For alkoholavgiftene tas det hensyn til kryssvirkninger mellom etterspørselen etter brennevin, vin og øl. Dette gjøres ved å benytte krysspriselasititeter i provenyberegningene. Krysspriselasititetene er et uttrykk for hvor mye etterspørselen etter en vare endres når prisen på en annen vare endrer seg med én prosent. Det tas dermed hensyn til at for eksempel en økning i avgiften på brennevin kan føre til en overgang fra brennevin til andre alkoholholdige drikkevarer som vin og øl. Tilsvarende hensyn tas også i tobakksavgiften, hvor det er lagt inn kryssprisvirkninger mellom etterspørsel etter sigaretter og snus. Anslag på krysspriselasititetene hentes fra modellen KONSUM-G.

Priselastisiteter og avgiftens andel av prisen

Priselastisitet er et mål på hvor mange prosent etterspørselen etter et gode vil endre seg når prisen på godet endres med en prosent. En priselastisitet på -0,2 betyr at en prisøkning på én prosent vil føre til en nedgang i etterspørselen på 0,2 prosent.

De direkte priselastisitetene som blir benyttet av departementet ved beregning av de fleste avgiftsendringene, er gjengitt i tabell 5.3. Her framgår også anslag på avgiftens andel av prisen som blir benyttet i beregningene, samt om det kommer merverdiavgift på toppen av avgiften eller ikke.

Tabell 5.3 Direkte priselastisiteter og avgiftens andel av prisen benyttet i provenyberegningene for 2022.

Avgiftstype	Direkte pris- elastisitet	Avgiftens andel av prisen	Avgiften er ilagt merverdiavgift
Avgift på brennevin	-1,07	0,55	Ja
Avgift på vin	-1,25	0,39	Ja
Avgift på øl	-0,76	0,26	Ja
Avgift på sigaretter, røyketobakk mv. ¹	-0,47	0,51	Ja
Avgift på snus og skrå	-1,21	0,37	Ja
Engangsavgift	-1,00	0,25	Nei
Trafikkforsikringsavgift	0,00	1,00	Nei
Vektårsavgift	0,00	1,00	Nei
Omregistreringsavgift	-2,00	0,04	Nei
Veibruksavgift og CO ₂ -avgift på bensin	-0,35	0,42 ²	Ja
Veibruksavgift og CO ₂ -avgift på autodiesel	-0,20	0,38 ²	Ja
Grunnavgift/CO ₂ -avgift på mineralolje uten veibruksavgift ³	-0,35	0,20	Ja
CO ₂ -avgift på naturgass og LPG ³ ,	-0,35	0,12	Ja
Svovelavgift	-0,35	0,15	Ja
Avgift på elektrisk kraft ³	-0,20	0,18	Ja ⁴
Smøreoljeavgift	0,00	0,00	Ja
NO _x -avgift	-0,15	1,00	Nei
Avgift på TRI og PER	0,00	0,00	Ja
Avgift på HFK og PFK	0,00	0,00	Ja
Avgift på sukker	-0,25	0,39	Ja
Grunnavgift på engangsemballasje	-0,83	0,03	Ja
Miljøavgift på kartong	-0,81	0,01	Ja
Miljøavgift på plast	-0,98	0,01	Ja
Miljøavgift på metall	-0,84	0,01	Ja
Miljøavgift på glass	-0,98	0,01	Ja
Avgift på flyreiser	-1,00	0,05	Ja ⁵

Dokumentavgift	-1,00	0,025	Nei
----------------	-------	-------	-----

¹ Avgiftens andel av pris er et vektet gjennomsnitt for de ulike tobakksvarene.

² Tallet viser hvor mye veibruksavgift og CO₂-avgift samlet sett utgjør av prisen.

³ Gjelder ordinære satser. For reduserte satser er avgift på pris lavere.

⁴ Fritak for merverdiavgift i Nord-Norge.

⁵ Gjelder kun flygninger innenlands. Det ilegges ikke merverdiavgift ved flygninger til utlandet

Elastisitetene som brukes i provenyberegningene, gir uttrykk for tilpasningene til avgiftsendringer på kort og mellomlang sikt. På lang sikt kan tilpasningene være langt større. Anta for eksempel at det innføres avgiftsfritak for et nytt drivstoff som omsettes i et neglisjerbart volum. På kort sikt vil dette avgiftsfritaket ikke gi noe vesentlig provenytap, siden avgiften på dette drivstoffet ikke har gitt særlig proveny. Avgiftsfritaket stimulerer aktørene til å gå over til kjøretøy som kan benytte det avgiftsfrie produktet. På lang sikt kan derfor det nye drivstoffet overta markedsandeler fra de avgiftslagte drivstoffene. I sin ytterste konsekvens, dersom all omsetning av avgiftslagte drivstoff blir erstattet av det nye drivstoffet uten avgift, vil provenytapet kunne bli hele avgiftsprovenyet fra dagens drivstoffavgifter (om lag 20 mrd. kroner). De langsiktige effektene av endringer i avgiftene kan derfor være betydelige.

Ved endringer i særavgifter beregnes det ikke virkninger på statens inntekter fra merverdiavgiften. Generelt er dette en ganske robust antagelse. Et eksempel kan illustrere dette. Anta en lukket økonomi hvor alle varer og tjenester er ilagt merverdiavgift med samme avgiftssats og hvor konsumentene har en konstant sparerate. Siden spareraten er konstant, vil konsumentene bruke det samme nominelle beløpet på kjøp av varer og tjenester uavhengig av ev. endringer i særavgiftene. Etersom merverdiavgiften utgjør en bestemt andel av den samlede konsumutgiften, vil det innebære at også inntektene fra merverdiavgiften vil være uavhengig av endringer i særavgifter.

Det er flere forhold som svekker antagelsen om at endringer i særavgifter ikke påvirker statens inntekter fra merverdiavgiften. For det første er det ikke en uniform merverdiavgift med lik sats på alle varer og tjenester. Merverdiavgiften består av en generell sats på 25 pst., en redusert sats på 15 pst. som omfatter mat- og drikkevarer, en lav sats på 12 pst. som blant annet omfatter persontransport, utleie av rom, ferger og kino samt en nullsats som blant annet omfatter aviser, tidsskrifter og bøker. I tillegg står en rekke tjenester utenfor merverdiavgiftssystemet. Dette gjelder blant annet undervisning, helsetjenester og finansielle tjenester. Dersom en endring i en særavgift fører til vridninger mellom varer og tjenester med ulik merverdiavgiftssats, vil endringen i særavgiften også påvirke inntektene fra merverdiavgiften.

Det vil være vanskelig å anslå effekten av særavgiftsendringer på inntektene fra merverdiavgiften, men gjennom å bruke makromodellen KVARTS kan man i visse tilfeller få et anslag på disse effektene. Det er grunn til å tro at disse effektene vil være neglisjerbare ved mindre avgiftsendringer. Det er derfor ikke hensiktsmessig å foreta slike modellberegninger ved mindre endringer. Ved større omlegging av avgiftssystemet vil slike beregninger kunne være nyttige for å gi et mer presist anslag på de samlede budsjettvirkningene.

For det andre kan endringer i særavgifter i enkelte tilfeller påvirke spareraten. Forbrukerne kan ha et ønske om et jevnest mulig konsum over livsløpet. Dersom en avgift økes samtidig som det varsles at avgiftsøkningen etter en tid vil bli reversert, vil forbrukerne kunne møte denne midlertidige kostnadsøkningen med å redusere spareraten og dermed øke samlet konsumutgift. På denne måten vil forbrukeren kunne opprettholde forbruket om lag uendret i den perioden kostnadsnivået er høyt. Spareraten faller mens avgiften er høy, for deretter å stige igjen når avgiftsøkningen reverseres. Det kortsiktige fallet i spareraten vil gi øke inntekter fra merverdiavgiften. Det er trolig vanskelig å si noe om størrelsen på slike effekter, selv om KVARTS vil kunne gi noen svar (om enn usikre).

5.2.1 KAJA

Modellen SNOW⁸, som forvaltes av Statistisk sentralbyrå, benyttes normalt til å belyse fremskrivninger av utslipp på 10–15 års sikt, og har også blitt benyttet til å vurdere utslippsvirkninger av avgiftsøkninger. Modellen er imidlertid komplisert, og er ikke like egnet til å vurdere kortsiktige virkninger av ulike mindre justeringer i klimaavgiftene. For eksempel vil det ikke være praktisk mulig å benytte SNOW til å besvare spørsmål fra Stortinget om utslippsvirkninger av ulike avgiftsendringer til de årlige budsjettforeleggene.

Finansdepartementet har behov for en modell for å vurdere virkninger av avgiftsendringer på kortere sikt, og har derfor utviklet modellen KAJA. Modellen omfatter klimaavgiftene (CO₂-avgiften på mineralske produkter, avgift på avfallsforbrenning, avgift på HFK/PFK, CO₂-avgiften i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen), veibruksavgiften og grunnavgiften på mineralolje. På grunn av mangelfulle data for priselastisiteter og priser kan modellen foreløpig ikke brukes til å vurdere virkningen av endringer i CO₂-avgiften i petroleumsvirksomheten og avgiften på HFK/PFK.

Modellspesifikasjon

I likhet med provenyberegningene som er beskrevet i 5.2.1, tar KAJA utgangspunkt i priselastisiteter for å beregne volumendringene som følger av en økning eller reduksjon i avgiftene. Priselastisitetene er et uttrykk for hvor mange prosent etterspørselen endres når prisen endrer seg med én prosent. Videre brukes det omregningsfaktorer for å regne endringene i volum produkt målt i kg/liter/sm³ om til endringer i utslipp målt i tonn CO₂-ekvivalenter. Matematisk kan modellen uttrykkes som følger:

$$\begin{aligned} \Delta \text{Utslipp}_{t+1} &= \sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n \frac{dU_{i,j,t+1}}{d\tau} \\ &= \sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n x_{i,j,t} \frac{p_{i,j,t}(z_{i,j}, \tau_{i,j,t+1}) - p_{i,j,t}(z_{i,j}, \tau_{i,j,t})}{p_{i,j,t}(z_{i,j}, \tau_{i,j,t})} \varepsilon_{i,j} k_j \end{aligned}$$

⁸ [SNOW-modellen for Norge - SSB](#)

Hvor

$x =$ mengde produkt i liter, kg, sm³ eller lignende

$k =$ konverteringsfaktor fra mengde produkt til tonn CO₂

$i =$ sektor/aktivitet

$j =$ produkt/prosess som gir utslipp

$z =$ generelle produksjonskostnader

$\tau =$ avgiftssats, $\varepsilon =$ priselastisitet, $p =$ pris, $t =$ år

Uttrykket $\frac{p_{i,j,t}(z_{i,j},\tau_{i,j,t+1})-p_{i,j,t}(z_{i,j},\tau_{i,j,t})}{p_{i,j,t}(z_{i,j},\tau_{i,j,t})}$ angir den prosentvise endringen i pris som følge av en endring i avgiftene. Som en forenkling er det antatt at alle avgiftsendringer veltes helt over i prisen til sluttbruker. Dette multipliseres så med priselastisiteten ε for å finne den prosentvise endringen i volum. Dette multipliseres igjen med volumet x og konverteringsfaktoren k for å finne endringen i utslipp målt i tonn CO₂-ekvivalenter. Utslippsendringene summeres så over sektorene/aktivitetene i og produktene j for å finne samlet utslippsendring fra hele økonomien.

Data til modellens parametere

Volumdata til modellen hentes fra Skattedirektoratet, som har oversikt over avgiftspliktig omsatt mengde av de ulike produktene. Skattedirektoratets data for innrapporterte mengder utarbeides etterskuddsvis og som en forenkling antas det at fjorårets omsetning av avgiftspliktige produkter utgjør et rimelig anslag for årets omsetning. Avgiftspliktig mengde varierer normalt ikke betydelig fra år til år. Skattedirektoratets data vil ikke i alle tilfeller gi en tilstrekkelig god fordeling av omsatt mengde på ulike sektorer/aktiviteter. Volumdataene fra Skattedirektoratet suppleres derfor med informasjon fra utslippsregnskapet og Garantikassen for fiskere.

Priselastisitetene som benyttes i modellen fremgår av tabell 5.4 nedenfor. Disse er valgt med utgangspunkt i anslag og estimater gjort i ulike vitenskapelige publikasjoner og tidsskrift. Anslag for ulike elastisiteter varierer betydelig i faglitteraturen, og avhenger blant annet av metoden som er valgt i analysen og landet og dataene som studeres. Elastisiteter vil også variere over tid, og det finnes svært få nyere studier av elastisiteter på norske data. Elastisitetene nedenfor er valgt ut fordi de antas å gi et rimelig anslag på langsiktige elastisiteter i Norge. For provenyanslag er det endringen i volum *året etter* avgiftsendringen som er relevant for anslaget. Formålet med KAJA er imidlertid å studere utslippsvirkninger flere år frem i tid. Da vil man også få med seg tilpasninger blant aktørene som tar lenger tid å gjennomføre. Priselasitetene i KAJA er langsiktige elastisiteter, mens priselasitetene som benyttes til provenyanslag er kortsiktige elastisiteter. Langsiktige priselasitetene vil normalt være større i absoluttverdi. Det vil og bør derfor ikke være fullt samsvar mellom elastisitetene som benyttes i de to ulike beregningene.

Tabell 5.4 *Priselastisitet etter sektor og produkt.*

Sektor/aktivitet	Produkt	Priselastisitet
Fiske	Mineralolje	-0,57
Sjøfart	Mineralolje, LNG	-0,08
Industri	Naturgass, LPG	-0,35
Industri	Diesel	-0,12
Personbiler og Fritidsbåter	Bensin, diesel	-0,65
Næringstransport	Diesel	-0,30
Anleggsvirksomhet	Diesel	-0,11
Luftfart	Flyparafin	-0,20
Avfallsforbrenning	Avfall	-0,42

Prisene som benyttes i modellen hentes fra flere ulike kilder. For bensin og diesel brukt i veitrafikken publiserer SSB månedlig prisinformasjon. Ellers finnes det ingen offisiell prisstatistikk for bruk av ulike mineralske produkter. Prisene i modellen er derfor satt sammen av ulike offentlig tilgjengelige prislister, eller utledet fra andre informasjonskilder, som for eksempel kostnadskalkylen til jordbruksoppjøret.

Konverteringsfaktorene i modellen er satt sammen av faktorer for egenvekt, karboninnhold og utslippsfaktorer der dette er aktuelt, og benyttes for å omdanne omsatte mengder i liter/kg/sm³ til utslipp målt i antall tonn CO₂-ekvivalenter. Faktorene som benyttes i modellen fremgår av tabell 5.5 nedenfor. Som eksempel vil dette innebære at forbrenning av 1 000 liter mineralolje gir utslipp av 2,6628 tonn CO₂.

Tabell 5.5 *Omregningsfaktorer i KAJA*

Produkt	måleenhet	Omregningsfaktor
Mineralolje	Liter	0,0026628
Bensin	Liter	0,0023162
Naturgass	Sm ³	0,00199
LPG	Kg	0,003
Naturgass i petroleumsvirksomheten	Sm ³	0,00234
Flyparafin	Liter	0,0025515
Avfall	Tonn	0,5498

Modellering av omsetningskravet for biodrivstoff

Omsetningskravet for biodrivstoff innebærer at produktet som selges ved pumpen til veitrafikken, og ev. andre sektorer som omfattes av et omsetningskrav, reelt sett er blandingsprodukter bestående av en del biodrivstoff og en del fossilt drivstoff. Selv om biodrivstoff ikke gir utslipp av CO₂ som registreres i det norske utslippsregnskapet vil avgiftene på biodrivstoff også påvirke prisen på blandingsproduktet, og dermed omsetning av og utslipp fra fossilt drivstoff. Tilsvarende vil en økning i CO₂-avgiften gi en lavere prisøkning i sektorer med et

omsetningskrav enn i sektorer uten, siden andelen biodrivstoff i blandingsprodukter fritas for CO₂-avgift.

I modellen er dette håndtert ved at avgiftsendringer på blandingsprodukter fordeles iht. produktets antatte innhold av fossilt og biobasert drivstoff. Siden det kun er oljeselskapene som kjenner det faktiske blandingsforholdet i ulike partier drivstoff antas det som en forenkling at all omsetning av drivstoff innenfor omsetningskravet er omsetning av et blandingsprodukt med samme faste andel fossilt og biobasert drivstoff, utledet fra den samlede omsetningen av rent biodrivstoff og fossilt biodrivstoff i det aktuelle året. Det skilles imidlertid mellom blandingsproduktet bensin og blandingsproduktet mineralolje.

Merverdiavgift

Avgiftene som modelleres er omfattet av merverdiavgift. Merverdiavgiften vil derfor medføre at avgiftsøkningens virkning på pris er høyere enn avgiftsøkningen isolert sett skulle tilsi. Prisivirkningen avhenger imidlertid av hvem som er sluttbrukere av produktene, siden registrerte næringsdrivende kan fradragføre inngående merverdiavgift og i praksis ikke betaler moms. I modellen er dette håndtert ved at priser og avgiftsendringer i sektorer dominert av næringsaktører oppgis uten merverdiavgift, mens det i sektorer dominert av husholdninger (i praksis kun personbiler og fritidsbåter) legges på merverdiavgift.

5.2.2 LOTTE-Konsum

Når en skal se på hvordan skatte- og avgiftssystemet påvirker husholdningenes forbruksmuligheter og velferd, bør man ideelt sett ta hensyn til at også avgifter påvirker forbruksmulighetene. Avgifter er indirekte skatter som til forskjell fra direkte skatter normalt ikke ilegges forbruker direkte, men indirekte via avgiftspliktige produsenter og importører. I hvor stor grad avgiftsbelastningen overveltes i prisene til forbrukerne avhenger blant annet av tilbud og etterspørsel etter varene og tjenestene som omfattes av avgiften. Det foreligger ingen informasjon som viser om avgiftene belastes henholdsvis privatpersoner eller næringsdrivende eller hvordan avgiftsinnbetalingen fordeler seg på ulike inntektsintervaller. Departementet gir av den grunn ikke anslag på fordelingsvirkninger av endringer i enkeltavgifter.

For å vurdere fordelingsvirkningen av avgifter på *aggregert* nivå benyttes modellen LOTTE-Konsum⁹. Modellen beregner hvordan husholdningenes forbruksutgifter til ulike varegrupper varierer mellom innteksgrupper. Ved å knytte forbruksavgifter til varegruppene kan en beregne hvordan betalte avgifter, eller endringer i avgifter, fordeles mellom innteksgruppene. Slike beregninger knyttes bare til avgifter på varer og tjenester som belastes husholdningene direkte, men ikke avgifter som belastes andre sektorer, selv om også disse i sin tur berører

⁹ LOTTE-Konsum er dokumentert i Andreas Benedictow, Mohamed F. Hussein og Jørgen Aasness (2000): *Fordelingseffektivitet av direkte og indirekte skatter*, Økonomiske analyser 9/2000, Statistisk sentralbyrå, og i Nygård, Odd Erik og Jørgen Aasness (2012b): *Lotte-Konsum – en mikrosimuleringsmodell for fordelingsvirkningene av indirekte skatter*.

husholdningene gjennom forbrukerpriser. Hver høst oppdaterer Statistisk sentralbyrå LOTTE-Konsum i tilknytning til Finansdepartementets budsjettarbeid.

5.2.3 KONSUM-G

KONSUM-G¹⁰ beskriver effekter på skatteinntektene av å gjøre endringer i avgiftene på grensehandelsutsatte varer, som alkohol og tobakksvarer. Modellen inkluderer alternative måter å få tilgang til disse varene på, som grensehandel, tax free-handel og smugling, og gir dermed en mer realistisk beskrivelse av effekter ved endringer i beskatningen av disse varene enn om en ser på hjemmemarkedet alene.

Modellen kan for eksempel benyttes til å studere provenyvirkningene av en endring i alkoholavgiftene. En avgiftsøkning på alkoholvarer vil ofte føre til en reduksjon i det registrerte forbruket (varer kjøpt avgiftslagt i Norge), men samtidig vil forbrukeren kunne øke det uregistrerte konsumet, herunder handel i nabolandene eller tax free-handel. I KONSUM-G tas det hensyn til slike forhold ved at konsumentene har mulighet til å velge hvor de vil kjøpe alkoholvarer, tobakksvarer og matvarer.

Modellen KONSUM-G ble opprinnelig laget for arbeidet i Grensehandelsutvalget (NOU 2003:17). Modellen har siden blitt videreutviklet, og den oppdateres hver høst i forbindelse med Finansdepartementets beregninger.

¹⁰ KONSUM-G er dokumentert i Nygård, Odd Erik og Jørgen Aasness (2003): *Virkninger på proveny og konsummønster av endringer i særavgifter på grensehandelsutsatte varer*, Vedlegg 1 i NOU 2003: 17 Særavgifter og grensehandel, side 113-130 og i Nygård, Odd Erik og Jørgen Aasness (2013a): *Særavgifter, grensehandel og modellen KONSUM-G*.

6 Toll

Statens inntekter fra toll består dels av inntekter fra ordinære tollavgifter og dels av inntekter fra auksjon av tollkvoter.

6.1 Inntekt fra toll

Endring i tollsatser gjennomføres typisk i tilfeller der man inngår handelsavtaler med andre land/regioner, ved endringer i tollpreferanseordningen for utviklingsland (GSP-ordningen) eller ved ensidige endringer i norske tollsatser. Endringen i tollsatser kan m.a.o. omfatte både spesifikke varer og land/regioner.

Ved beregning av provenyeffekten som følger av endringer i tollsatsene, benyttes Statistisk sentralbyrås oversikt over deklarererte tollinntekter per kalenderår. Dette er statistikk Finansdepartementet mottar en gang i året, normalt i august året etter kalenderåret. Som hovedregel antas det at tollinntektene for de enkelte varene/landene i budsjettåret vil være om lag på nivå med deklarerert toll i siste kalenderår. Hvis for eksempel tollene skal fjernes helt for bestemte varegrupper eller land fra 2022, vil provenytapet i utgangspunktet anslås til nivået på deklarerert toll for de berørte varene/landene i 2020. For å kvalitetssikre anslaget vurderes det også om det er en ev. trend i utviklingen i deklarerert toll på aktuelle varer/land i årene før 2020. I tillegg kontrolleres utviklingen i import fra de varene/landene som omfattes av endringen ved hjelp av SSBs statistikk over «Utenrikshandel med varer, etter varenummer (HS) og land» (tabell: 08799). Denne statistikken sier ikke noe direkte om tollinntekter, kun importvolum/-verdi. Statistikken er likevel nyttig ettersom den er månedlig og derfor kan gi et oppdatert bilde av om det har vært endringer i handelsstrømmene. Skulle det vise seg at utviklingen ikke har vært i samsvar med den mekaniske metoden beskrevet over, justeres anslaget i tråd med dette. I tillegg kan anslagene justeres for å ta hensyn til at land ofte ikke utnytter sine tollfordeler fullt ut.

Nedbygging av tollbarrierer kan medføre lavere priser for forbrukere og billigere innsatsvarer for øvrig næringsliv. Nedbygging av konkurransehinder kan også bidra til større effektivitet i produksjonen av varer. Alt dette kan ha betydning for statens inntekter fra skatter og avgifter. Slike effekter er ikke inkludert i provenyberegningen av endringer i tollsatsene, primært fordi de er svært vanskelig å anslå.

I beregningen av effektene av tollendringer for land/regioner tar en heller ikke hensyn til mulige endringer i importmønsteret som kan følge av endringen. For eksempel vil en tollreduksjon for utvalgte land trekke i retning av økt import fra disse landene, på bekostning av land som pålegges toll ved eksport til Norge. Reduseres importen fra land som pålegges toll ved eksport til Norge, øker provenytapet. Årsaken til at en ikke tar hensyn til denne effekten, er at departementet ikke er kjent med hvor stor effekten eventuelt kan være.

6.2 Auksjon av tollkvoter

Norge har en rekke tollkvoter for landbruksvarer, hvor det enten er tollfrihet eller nedsatt toll innenfor kvoten. De fleste kvotene fordeles ved auksjon. Prisen som

betales ved auksjonering, kommer i tillegg til en eventuell tollsats og vil variere avhengig av etterspørselen i markedet. De tollkvotene som ikke auksjoneres, fordeles i hovedsak ut fra historiske rettigheter eller søknadstidspunktet.

Anslaget på referansebanen for inntekter fra auksjon av tollkvoter blir gjennomført av Landbruksdirektoratet. Anslaget er usikkert fordi auksjonsprisene kan variere betydelig fra år til år.

Ved endringer i omfanget av kvoter vil Landbruksdirektoratet gjøre en individuell bedømming av provenyeffekten, på samme måte som når man anslår referansebanen. Dette anslaget vil være svært usikkert. Spesielt vil provenyeffekten ved opprettelse av helt nye kvoter, hvor man ikke har tidligere erfaring med hva auksjonsprisen har vært, være krevende å anslå.

7 Langsiktige atferdsvirkninger

Skattesystemet påvirker arbeidstilbud, forbruk, sparing og investeringer før og etter skatt, slik at de samlede ressursene tilgjengelig i samfunnet reduseres. Det er derfor viktig at skattesystemet er utformet med utgangspunkt i noen grunnleggende prinsipper som sikrer at de samfunnsøkonomiske kostnadene ved skattlegging er lavest mulig. Dette kan oppnås ved

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

Viktige vridende skatter og avgifter som skatt på arbeidsinntekter, skatt på kapitalinntekter, skatt på selskapsoverskudd og merverdiavgiften, skaper en kile mellom avkastningen fra arbeid, sparing og investering før og etter skatt. Denne kilen påvirker økonomiske insentiver slik at de samlede ressursene i økonomien reduseres, og skaper et samfunnsøkonomisk effektivitetstap.

I Finansdepartementets vurderinger av forslag til endringer i skatter og avgifter vil effektivitetstapet ved endringene stå sentralt. Slike virkninger vil normalt ha begrenset betydning for budsjettanslagene på kort sikt, men kan ha stor betydning på lang sikt.

Departementet benytter i noen grad ad-hoc baserte metoder for å beregne virkninger på effektivitetstapet ved skatteendringer. Metodene for beregning av hvordan direkte inntektsskatter for personer påvirker arbeidstilbud, er mer utviklet. Her benyttes Statistisk sentralbyrås modell LOTTE-Arbeid. Det teoretiske grunnlaget for hvordan skatt på arbeid påvirker arbeidstilbudet, omtales i avsnitt 7.1, mens modellen LOTTE-Arbeid omtales nærmere i avsnitt 7.2.

Departementet anslår også virkningen på investeringer og skattegrunnlag av endringer i selskapsskatten. Metoden er basert på Skatteutvalgets rapport, NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Atferdsvirkninger av selskapsskatten er omtalt i avsnitt 7.4.

Finansdepartementet har i liten grad benyttet metoder for å anslå langsiktige atferdsvirkninger av endringer i skatt på kapitalinntekt (sparing) og endringer i generelle konsumskatter som merverdiavgiften. I slike tilfeller benyttes hovedsakelig mer kvalitative vurderinger basert på samfunnsøkonomisk teori og tilgjengelig empiri. Det arbeides med å styrke metodegrunnlaget for departementets provenyanslag på disse områdene. Atferdsvirkninger av skatt på personlig kapitalinntekt er omtalt i avsnitt 7.5. Atferdsvirkninger av en generell konsumskatt som merverdiavgiften er nærmere omtalt i avsnitt 7.3.

7.1 Nærmere om atferdsvirkninger av skatt på arbeid

En lettelse i skatten på arbeidsinntekt vil dels øke verdien av inntekten etter skatt (inntektsvirkning) og dels gi mer igjen etter skatt for hver ekstra arbeidstime

(substitusjonsvirkning). I tillegg kan skatteendringen føre til at enkelte ønsker å tre inn på arbeidsmarkedet (deltakervirkning). Inntektsvirkningen trekker i retning av redusert arbeidstilbud (ønske om økt fritid), mens substitusjonsvirkningen og deltakervirkningen trekker i retning av økt arbeidstilbud. Virkningene er forskjellige for ulike skatteendringer og avhenger blant annet av størrelsen på inntekts-, substitusjons- og deltakervirkningen for individer på ulike inntektsnivåer, og hvorvidt skatteendringen omfatter arbeidstakere og trygdede/pensjonister ulikt eller ikke. Det er stor usikkerhet både om hvor store virkningene er og hvor fort de kommer.

En skattereduksjon vil måtte finansieres med skatteøkninger andre steder i skattesystemet eller med reduserte offentlige utgifter på kort eller lang sikt. Det kan da være rimelig å anta at inntektsvirkningene fra den primære skatteendringen og finansieringen i det alt vesentligste vil motvirke hverandre, slik at substitusjonsvirkningen og eventuelt en deltakervirkning gjenstår.

Substitusjonsvirkningen og eventuelt deltakervirkningen kan derfor gi uttrykk for i hvilken grad ressursbruken i økonomien blir bedre eller dårligere som følge av ulike skatteendringer.

7.2 LOTTE-Arbeid

Statistisk sentralbyrå har utviklet mikrosimuleringsmodellen LOTTE-Arbeid¹¹, for å gi anslag på proveny- og fordelingseffekter av endringer i skattesystemet når det tas hensyn til at skatteendringer påvirker arbeidstilbudet for lønnstakere. Modellverktøyet gir anslag på hvordan slike endringer påvirker arbeidstilbudet, herunder både effekter på deltakelse i arbeidsmarkedet og endringer i ønsket arbeidstid på årsbasis.

Å benytte modellverktøy som tar hensyn til atferdseffekter, innfører nye former for usikkerhet (sammenlignet med simuleringer uten atferdseffekter). Blant annet kan modelleringen av individenes valg være basert på en for enkel og stilisert teoretisk tilnærming. Departementet mener likevel at LOTTE-Arbeid er et viktig supplement til modellen LOTTE-Skatt, som ikke tar hensyn til atferdsvirkninger.

Atferdsmodellen

Modellen LOTTE-Arbeid beskriver hvordan personer bestemmer sin tilknytning til arbeidslivet, gitt skattesystemet og andre økonomiske rammebetingelser, og gitt diverse kjennetegn ved personene. Modellen er basert på estimerte sammenhenger for individenes atferd i en diskret valgmodell.¹² Utgangspunkter er at individene stilles overfor valg mellom jobbmuligheter som er individspesifikke, der jobbene er karakterisert ved arbeidstid og andre kvalitative kjennetegn. Hvilke alternative jobbmuligheter den enkelte har, observeres ikke i data. Det er kun

¹¹ LOTTE-Arbeid er dokumentert i Dagsvik m.fl. (2008).

¹² Arbeidene med LOTTE-Arbeid har bl.a. ledet fram til Aaberge, Dagsvik og Strøm (1995), Dagsvik og Strøm (2006) og Dagsvik, Jia, Kornstad og Thoresen (2013).

personkjennetegn, arbeidstid og lønn knyttet til den valgte jobben som kan observeres i data.

Ved hjelp av data fra arbeidskraftsundersøkelsen (AKU) 2014¹³ er modellen estimert for tre undergrupper av lønnstakere: enslige menn, enslige kvinner og gifte/samboende par. Selvstendig næringsdrivende og trygdede er ikke med i modellen. Videre inngår bare personer mellom 26 år og 62 år.

Dersom en ser bort fra finansiering, vil en lavere skattesats gi både en *substitusjonsvirkning* og en *inntektsvirkning*. På den ene siden får man mer igjen ved å arbeide mer. Dette trekker i retning av økt arbeidstilbud (substitusjonsvirkningen). På den annen side får den enkelte mer å rutte med, noe som øker etterspørselen etter alle normale goder inkludert fritid. Dette reduserer arbeidstilbudet (inntektsvirkningen).¹⁴ Det er mulig å utforme skatteendringer slik at for eksempel kun gjennomsnittsskatten endres, uten at marginals-katten endres. Da vil man kun sitte igjen med en inntektseffekt, og ingen substitusjonseffekt. I så fall vil skattelettelsen redusere arbeidstilbudet fordi man øker etterspørselen etter fritid. Dette er endringer på intensiv margin. Man kan også tenke seg en deltakereffekt på arbeidstilbudet ved at en lavere skatt på arbeid gjør det mer lønnsomt å være i arbeid enn ikke å være i arbeid (ekstensiv margin). Siden modellen i hovedsak bare inkluderer lønnstakere, er ikke modellen egnet til å anslå slike virkninger. På oppdrag fra Finansdepartementet ser SSB på mulighetene for å utvide modellen med en modul for ekstensiv margin.

Modellen sier ingenting om hvor fort atferdsendringene slår ut i økonomien. Budsjetteringen for det enkelte år, herunder antagelser om hvor raskt arbeidstilbudet endrer seg ved en skatteendring, må være realistisk. Det vises til Stortingets budsjettreglement § 3 som uttrykker at bevilgningene skal være «basert på realistiske anslag over utgifter og inntekter», og utgifter og inntekter skal «tas med i budsjettet for det året de antas å bli kontant betalt ...».

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. Anslagene fra LOTTE-Arbeid på arbeidstilbud og proveny kan derfor i hovedsak ikke betraktes som kortsiktige virkninger av skatteendringer. På denne bakgrunn vil som regel provenyvirkningen uten atferdsendringer være den mest relevante å innarbeide i de årlige budsjettene.

I beregningene med LOTTE-Arbeid tas det ikke hensyn til at en skattereduksjon må finansieres, enten ved økte skatter på andre områder eller ved kutt i offentlige utgifter. Det tas heller ikke hensyn til de makroøkonomiske effektene som følger av endret arbeidstilbud. Finansieringen av en skattelette kan i seg selv gi arbeidstilbudseffekter. For eksempel vil en finansiering gjennom økt merverdiavgift redusere reallønnen og dermed redusere arbeidstilbudet.

¹³ En tidligere modellversjon, benyttet frem til våren 2019, var basert på data fra AKU 2007.

¹⁴ Når LOTTE-Arbeid brukes til å vurdere virkningene av en enkelt skatteendring, vil analysen både inneholde effektivitetsvirkningene av skatteendringen (substitusjonsvirkningen) og virkningen av en ekspansiv/kontraktiv finanspolitikk (inntektsvirkningen). I vurderinger av skattesystemet er det normalt effektivitetsvirkningene man er mest opptatt av.

Tilsvarende vil kutt i offentlige utgifter kunne bety redusert sysselsetting, direkte og indirekte som følge av redusert offentlig tjenesteproduksjon som har betydning for arbeidstilbudet. Den samlede virkningen på arbeidstilbudet av en skattelettelse vil derfor avhenge av hvordan den finansieres.

Praktisk anvendelse av modellen

LOTTE-Arbeid har hovedsakelig blitt brukt av Statistisk sentralbyrå til forsknings- og utredningsformål, men Finansdepartementet bestiller også enkelte beregninger fra SSB for å vurdere virkningene av skatteendringer på arbeidstilbudet. Det er mer krevende å anvende LOTTE-Arbeid enn LOTTE-Skatt, til tross for at modellen normalt kjøres på et utvalg på kun én prosent av personene bosatt i Norge for å begrense tiden det tar å gjennomføre en modellberegning. Modellen er derfor ikke egnet for å svare på mange spørsmål i løpet av kort tid.

Beregningsresultater for noen eksempler på skatteendringer

Statistisk sentralbyrå har på oppdrag fra Finansdepartementet beregnet arbeidstilbudsvirkningene for hver av de elleve følgende skatteendringene (sammenlignet med referansesystemet for 2022):

1. Personfradraget økes med 10 000 kroner (til 63 900 kroner).
2. Minstefradraget i lønnsinntekt økes med 10 000 kroner (til 120 000 kroner).
3. Minstefradraget i lønnsinntekt økes med 5 prosentenheter (til 51 prosent)
4. Skattesatsen på alminnelig inntekt for personer reduseres med 1 prosentenheter (til 21 prosent).
5. Innslagspunktet for trinnskatten, trinn 1, økes med 50 000 kroner (til 240 300 kroner).
6. Skattesatsen for trinnskatten, trinn 1, reduseres med 1 prosentenheter (til 0,7 prosent).
7. Innslagspunktet for trinnskatten, trinn 2, økes med 100 000 kroner (til 367 900 kroner)
8. Skattesatsen for trinnskatten, trinn 2, reduseres med 1 prosentenheter (til 3,0 prosent)
9. Innslagspunktet for trinnskatten, trinn 3 økes med 100 000 kroner (til 770 800 kroner)
10. Skattesatsen for trinnskatten, trinn 3 reduseres med 5 prosentenheter (til 8,2 prosent, og til 6,2 prosent for tiltakssonen i Troms og Finnmark)
11. Trygdeavgiftssatsene på lønn/trygd og næringsinntekt reduseres med 1 prosentenheter (til henholdsvis 7,2 prosent og 10,4 prosent)

Tabell 7.1 viser arbeidstilbudsvirkninger og provenyvirkninger av disse skatteendringene. Tabellen viser at endringer i beløpene for bunnfradragene (minstefradraget og personfradraget) gir neglisjerbare virkninger på arbeidstilbudet. Anslått selvfinansierungsgrad¹⁵ av å øke personfradraget er -1 pst.,

¹⁵ Med selvfinansierungsgrad forstår vi hvor mye provenyvirkningen av en skatteendring påvirkes dersom vi tar hensyn til at regelverksendringen vil påvirke skattegrunnlaget. Anta at all inntekt skattlegges med en flat skatt på 30 pst. og at samlet inntekt (skattegrunnlaget) er 1 000 mrd. kroner.

mens anslått selvfinansieringsgrad av å øke øvre grense i minstefradraget er 1 pst. Siden det er betydelig usikkerhet om resultatene, er tolkningen i disse to tilfellene at selvfinansieringsgraden er om lag null.

Selvfinansieringsgraden ved økt proSENTSATS i minstefradraget anslås derimot negativ (-16 pst.), det vil si at arbeidstilbudet samlet sett reduseres. Økt sats i minstefradraget gir lavere marginalsatt for noen personer. Det gjør det relativt mer attraktivt å ha en noe større deltidsjobb. Samtidig vil blant annet noen andre personer gå fra å være på sats i minstefradraget til å ha nådd øvre beløpsgrense. Disse vil få økt marginalsatt. Det gjør det mer attraktivt å ha en noe mindre deltidsjobb. Det oppstår altså to ulike substitusjonseffekter som gir et «drag» mot det intervallet som har fått redusert marginalsatt henholdsvis nedenfra (økt arbeidstilbud) og ovenfra (redusert arbeidstilbud).¹⁶ Modellresultatet kan tyde på at den sistnevnte virkningen av endringen har størst betydning i sum. Resultatet må samtidig tolkes med forsiktighet, blant annet som følge av at utvalget er lite.

Både redusert skatt på alminnelig inntekt for personer og redusert trygdeavgiftssats på lønn/trygd og næringsinntekt vil øke antallet personer i arbeid og antall timer de som er i jobb ønsker å arbeide. Endringene er relativt moderate, og selvfinansieringsgraden er anslått til hhv. 6 pst. og 5 pst. I anslagene er det kun tatt hensyn til endringer i arbeidsmarkedet. Skatten på alminnelig inntekt vil også påvirke kapitalbeskatningen. En reduksjon i kapitalbeskatningen kan føre til endringer i spare- og investeringsatferden som ikke fanges opp av LOTTE-Arbeid.

Av de endringene det er sett på, vil endringer i trinn 3 i trinnskatten gi de høyeste selvfinansieringsgradene. En satsreduksjon i trinn 3 i trinnskatten er anslått å ha en selvfinansieringsgrad på 11 pst. Dette skyldes i sin helhet at de som allerede er i jobb, ønsker å jobbe mer. En økning i innslagspunktet for trinn 3 i trinnskatten er anslått å ha en selvfinansieringsgrad på 9 pst. Endringene i trinn 2 i trinnskatten har mer moderate virkninger, med 2 pst. selvfinansieringsgrad ved økt innslagspunkt og 4 pst. selvfinansieringsgrad ved redusert sats. Endringer i trinn 1 i trinnskatten har enda lavere virkning, med anslått selvfinansieringsgrad på om lag 0 pst. både for økt innslagspunkt og redusert skattesats.

Redusert trinnskattesats i trinn 1 reduserer marginalsatten for personer i trinn 1. Det kan trekke i retning av at personer i trinn 1 vil arbeide noe mer (dersom substitusjonseffekten dominerer over inntektseffekten). Men samtidig får også personer i trinn 2, 3 og 4 lavere samlet skatt på inntekten, uten at disse får redusert marginalsatt. Inntektseffekten av dette trekker i retning av at disse vil arbeide noe mindre. At den samlede indirekte effekten på skatteprovenyet er om lag null, indikerer at arbeidstilbudet samlet sett er om lag upåvirket når trinnskattesatsen i trinn 1 reduseres. Til sammenligning vil en redusert trinnskattesats i trinn 3 bare

Anta videre at skattesatsen reduseres til 28 pst. Å redusere skattesatsen med 2 prosentpoeng vil gi et statisk proveny tap på 20 mrd. kroner (2 prosent av 1 000 mrd. kroner). Anta at skattereduksjonen stimulerer til økt arbeidsinnsats, og at dette genererer en økning i samlet inntekt på 10 mrd. kroner. Økningen i skattegrunnlaget vil i seg selv føre til en provenyøkning på 2,8 mrd. kroner (28 pst. av 10 mrd. kroner). I dette regneeksempelet vil altså 2,8 mrd. kroner av det initiale proveny tapet på 20 mrd. kroner komme tilbake til statskassen, med andre ord en selvfinansieringsgrad på 14 pst.

¹⁶ I tillegg til de to substitusjonseffektene er det også en inntektseffekt som trekker i retning av redusert arbeidstid, men den antas å være liten.

påvirke samlet skatt for personer i trinn 4, i tillegg til de i trinn 3. Dette er trolig en årsak til at virkningen på samlet arbeidstilbud er høyest ved endringer i de høyeste trinnene av trinnskatten.

Resultatene følger av modellvalget og forutsetningene som er lagt til grunn. Generelt bør resultatene anvendes med stor forsiktighet og betraktes som grove anslag.

Tabell 7.1 Arbeidstilbudsvirkninger og provenyvirkninger av endringer i inntektskatten for personer sammenlignet med referansealternativet for 2022

Eksempler	Skatteproveny, direkte effekt	Skatteproveny, indir. effekt.	Selvfinansierungsgrad
	(mill.kr.) LOTTE-Skatt	(mill.kr.) LOTTE-Arbeid	(pst.)
Referanse, 2022	572 823		
Differanse fra referansealternativ:			
1. Personfradrag, økes med 10 000 kroner	-8 197	-52	-1
2. Minstefradrag i lønn/trygd, øvre grense økes med 10 000 kroner	-5 958	47	1
3. Minstefradrag i lønn/trygd, sats økes med 5 prosentenheter	-445	-70	-16
4. Skattesatsen på alminnelig inntekt reduseres med 1 prosentenheter	-15 511	910	6
5. Trinnskatt, innslagspunkt for trinn 1 økes med 50 000 kroner	-3 026	-3	0
6. Trinnskatt, satsen i trinn 1 reduseres med 1 prosentenheter	-2 718	3	0
7. Trinnskatt, innslagspunkt for trinn 2 økes med 100 000 kroner	-6 897	132	2
8. Trinnskatt, satsen i trinn 2 reduseres med 1 prosentenheter	-8 315	370	4
9. Trinnskatt, innslagspunkt for trinn 3 økes med 100 000 kroner	-7 307	690	9
10. Trinnskatt, satsen i trinn 3 reduseres med 5 prosentenheter	-9 846	1 088	11
11. Trygdeavgiftssatsene på lønn/trygd og næringsinntekt reduseres med 1 prosentenheter	-17 937	853	5

Kilde: Statistisk sentralbyrås skattemodell LOTTE-Arbeid.

7.3 Arbeidstilbudsvirkninger av avgiftsendringer

Fra økonomisk teori vet vi at en uniform skatt på all inntekt og en uniform skatt på alt forbruk er likeverdige sett fra den enkeltes ståsted. I den grad arbeidstilbudet bare påvirkes av kjøpekraften lønnen gir, spiller det i prinsippet liten rolle om skatten legges på forbruket (forutsatt at det benyttes til avgiftsbelagt innenlands konsum) eller om skatten legges direkte på inntekten. Avgifter kan derfor også ses på som en indirekte skatt på inntekt. Endringer i en skatt på alt forbruk vil dermed gi de samme effektene på arbeidstilbudet som en tilsvarende endring i skatten på all inntekt. Dette innebærer at endringer i forbruksbeskatningen vil påvirke den effektive skatten på arbeid, og dermed påvirke arbeidstilbudet på samme måte som endringer i inntektsbeskatningen.

For den enkelte skatteyder gir en skatteendring opphav både til en substitusjonseffekt og en inntektseffekt. Eksempelvis vil redusert skatt på forbruk gi økt reallønn, og dermed innebære både at fritid blir relativt dyrere og at inntekt etter skatt øker ved uendret arbeidstilbud. Substitusjonseffekten trekker i retning av mindre fritid og økt arbeidstilbud, mens inntektseffekten trekker i retning økt forbruk av alle goder, også fritid, og dermed redusert arbeidstilbud. Generelt sett kan en skattelettelse dermed både øke og redusere skattegrunnlagene, og hvilken effekt som er sterkest må bestemmes empirisk (anslås) i hvert enkelt tilfelle.

Finansdepartementet tar i de årlige budsjettanslagene ikke hensyn til at avgiftsendringer kan påvirke arbeidstilbudet. I de fleste tilfeller er slike effekter lite relevante fordi avgiftsendringene er små. I tillegg er det grunn til å anta at det tar noe tid før arbeidstilbudet endrer seg. I forbindelse med vurdering av langsiktige virkninger av mer omfattende endringer i merverdiavgiftssatsene kan slike virkninger være mer relevante.

7.4 Atferdsvirkninger av endringer i selskapsskatten

En endring i selskapsskattesatsen vil påvirke avkastningen etter skatt på investeringer i Norge. I en liten åpen økonomi med frie kapitalbevegelser over landegrensene, vil en kildebasert skatt på selskapsoverskudd øke avkastningskravet utover den internasjonale avkastningen på investeringer. Det reduserer det samlede innenlandske investeringsnivået. En redusert selskapsskattesats vil isolert sett redusere investorenes avkastningskrav før skatt på investeringer i Norge, og dermed øke de samlede investeringene i Norge. Dette er en direkte atferdsvirkning av selskapsskatten.

I tillegg vil endringer i det samlede innenlandske investeringsnivået ha indirekte atferdsvirkninger. Utnyttelsen av investert kapital er normalt avhengig av arbeidskraft (og ev. andre innsatsfaktorer). En økning i investeringene vil øke etterspørselen etter arbeidskraft. Det vil normalt drive opp det innenlandske lønnsnivået. Skatteinntektene fra arbeid vil da øke. Økonomisk teori tilsier at under bestemte forutsetninger, blant annet perfekt kapitalmobilitet, konkurranse i markedene og konstant skalautbytte, vil byrden av en kildebasert selskapsskatt fullt ut bli veltet over på mindre mobile innenlandske innsatsfaktorer, dvs. særlig arbeidskraft. I praksis viser empirisk forskning at denne overveltingen ikke er fullstendig. For eksempel anslår Arulampalam m.fl. (2012) en langsiktig overvelting fra selskapsskatt til lønninger på om lag 50 pst.

I og med at endringer i selskapsskatten både påvirker investeringsnivået og arbeidstilbudet vil effektivitetstapet av selskapsskatten være høyere enn skatt på arbeid. Slike virkninger av selskapsskatten er først og fremst viktige for vurderingene av de langsiktige effektene av endringer og inngår ikke i Finansdepartementets provenyanslag for det året endringen gjennomføres.

Finansdepartementet lager anslag på den direkte atferdsvirkningen som redusert selskapsskatt har på investeringene og skattegrunnlaget for selskapsskatt. Metoden baseres på De Mooij og Ederveen (2008), som sammenfatter relevante studier med anslag på hvordan endringer i ulike skatteparametere påvirker selskapenes tilpasninger og dermed skattegrunnlaget og skatteinntektene. Det svenske finansdepartementet benytter en tilsvarende metode, se Beräkningskonventioner 2021 side 115–120. Skatteutvalget utarbeidet også anslag på atferdsvirkninger etter denne metoden i NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Finansdepartementet legger i hovedsak til grunn samme virkningstall (elastisiteter) i beregningene som Skatteutvalget benyttet. Det vises til kapittel 13.4 i NOU 2014: 13 for en mer utfyllende beskrivelse.

I beregningene er atferdsvirkningene delt inn i fire ulike kategorier:

1. Virkning på marginale investeringer (intensiv margin)
2. Virkning på lokalisering av investeringer mellom land (ekstensiv margin)
3. Virkning på finansieringsvalg (dvs. valget mellom gjeld og egenkapital)
4. Virkning på overskuddsflytting (dvs. insentivet til å flytte overskudd mellom land)

Virkningene på investeringene (punkt 1 og 2) avhenger ikke bare av den formelle skattesatsen, men også av de effektive skattesatsene. De effektive skattesatsene tar inn over seg både den formelle skattesatsen og skattegrunnlaget. Den effektive gjennomsnittlige skattesatsen (EATR) 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 sjenerøse avskrivningsmuligheter. Den effektive gjennomsnittlige skattesatsen er mest relevant når et selskap ut fra skattemessige hensyn skal velge i hvilket land det skal investere. Den effektive marginale skattesatsen (EMTR) måler hvor mye lavere avkastningen etter skatt er sammenlignet med avkastningen før skatt på de marginale investeringsprosjektene. Den er mest relevant når et selskap skal velge nivået på investeringene.

For valget mellom gjeld og egenkapital og for graden av overskuddsflytting (punkt 3 og 4) er det først og fremst den formelle skattesatsen som har betydning. Selskapsskatten gir isolert sett insentiver til gjeldsfinansiering. Dette skyldes at rentekostnadene kan trekkes fra, mens kostnadene ved egenkapital ikke kan fradragføres. Dersom den formelle skattesatsen reduseres, blir den isolerte fordelene ved gjeldsfinansiering redusert. Lavere gjeldsfradrag øker selskapsskattegrunnlaget.¹⁷

Flernasjonale foretak vil ha insentiv til å plassere fradrag i høyskatteland og inntekter i lavskatteland for å redusere skattekostnadene. Denne effekten avhenger

¹⁷ For norske investorer er motsvarende renteinntekt skattepliktig på investors hånd. I interne forhold vil det dermed være likebehandling av gjeld og egenkapital. Det trekkes i retning av at den direkte effekten kan være noe mindre. Resultatet antas å være relevant i tilfeller der kapital-kostnaden bestemmes på det internasjonale kapitalmarkedet, og uavhengig av personbeskatning.

av forskjeller i skattesatser mellom land. Dersom selskapsskattesatsen settes ned, reduseres incentivet til overskuddsflytting. Det kan igjen føre til at selskapsskattegrunnlaget øker.

Tabell 7.2 oppsummerer anslag på hvor mye selskapsskattegrunnlaget på lang sikt kan endres i prosent som følge av endring på ett prosentpoeng i relevant skattesats (semielastisiteter). Tabellen viser anslag oppgitt i De Mooij og Ederveen (2008), anslag for Sverige hentet fra Beräkningskonventioner 2021 og anslag for Norge (som er basert på de to foregående).

Tabell 7.2 Anslåtte semielastisiteter¹ på selskapsskattegrunnlaget for ulike beslutninger

Beslutning	Relevant skattesats	Semielastisiteter (pst.)		
		De Mooij og Ederveen	Sverige	Norge
1. Investering – nivå (intensiv margin)	Effektiv marginal skatt (EMTR)	-0,4	-0,49	-0,55
2. Investering – lokalisering (ekstensiv margin)	Effektiv gjennomsnittsskatt (EATR)	-0,65	-0,80	-0,65
3. Finansiering	Formell skattesats	-0,15	-0,16	-0,15
4. Overskuddsflytting	Formell skattesats	-1,2	-0,4	-0,4

¹ Semielastisitetene beskriver hvor mye selskapsskattegrunnlaget endres i prosent som følge av en endring på ett prosentpoeng i den relevante skattesatsen.

Kilder: De Mooij og Ederveen (2008), Beräkningskonventioner (2021) og Finansdepartementet.

Disse elastisitetene innebærer for eksempel at selskapsskattegrunnlaget i Norge på lang sikt kan anslås å øke med 0,55 pst. som følge av økt investeringsnivå (intensiv margin) hvis EMTR reduseres med ett prosentpoeng. Tilsvarende tilsier anslagene at selskapsskattegrunnlaget på lang sikt kan øke med 0,4 pst. dersom den formelle skattesatsen reduseres med 1 prosentenhet som følge av mindre overskuddsflytting.

For 2021 kan EMTR og EATR for Norge beregnes til henholdsvis 21,1 pst. og 21,9 pst. Beregningen tar utgangspunkt i et hypotetisk gjennomsnittlig driftsmiddel sammensatt av ulike driftsmidler basert på saldostatistikken for selskap i skatteposisjon. Det er lagt til grunn at driftsmidlet finansieres med like andeler gjeld og egenkapital. Dersom selskapsskattesatsen settes ned med 1 prosentenhet, reduseres EMTR og EATR med om lag 1,0 prosentenheter hver til henholdsvis 20,1 pst. og 20,9 pst. Tabell 7.3 illustrerer langsiktige virkninger på investeringer, skattegrunnlag og skatteinntekter ved en reduksjon i selskapsskattesatsen på 1 prosentenhet basert på semielastisitetene i tabell 7.2.

Tabell 1.1 Tabell 7.3 Langsiktige virkninger på skattegrunnlaget som følge en reduksjon i selskapsskattesatsen på 1 prosentenhet

	Effekt på investering (pst.)	Effekt på skattegrunnlag (pst.)	Effekt på skattegrunnlag (mrd. kroner)	Effekt på skatter (mrd. kroner)
Investeringer (intensiv margin)	1,0	0,52	1,9	0,4
Investeringer (ekstensiv margin)	0,6	0,64	2,4	0,5
Finansieringsmåter		0,15	0,6	0,1
Overskuddsflytting		0,40	1,5	0,3
Sum	1,6	1,7	4,6	1,4

Kilde: Finansdepartementet.

Resultatene i tabell 7.3 innebærer at investeringene på lang sikt kan anslås å øke med 1,6 pst. ved en reduksjon i selskapsskattesatsen på 1 prosentenhet, med en tilhørende økning i skattegrunnlaget på 4,6 mrd. kroner og økning i skattene på 1,0 mrd. kroner.

En reduksjon i selskapsskattesatsen på 1 prosentenhet er i statsbudsjettet for 2021 anslått å gi en reduksjon i skatteinntektene på 3,7 mrd. kroner (ekskl. vannkraft og petroleum). Tabell 7.3 viser at de langsiktige virkningene kan føre til at om lag 1,4 mrd. kroner årlig tilbakeføres til statskassen. Det gir en selvfinansieringsgrad på om lag 38 pst. Det understrekes at disse langsiktige virkningene er usikre, og resultatene må tolkes med varsomhet ettersom de beror på en rekke forenkling forutsetninger.

I beregningene er det ikke tatt hensyn til virkningene på lønninger og utbytte som følge av redusert selskapsskatt. Som påpekt over vil økte investeringer kunne øke produktiviteten til arbeidskraften, som igjen trekker i retning av økt reallønn. Siden skattesatsen er høyere på lønn enn selskapsskatten, vil økningen i skatteinntektene kunne være høyere enn det som er oppgitt i tabell 7.3. Tilsvarende vil økte utbytter, og dermed økte inntekter fra utbytteskatten, som følge av lavere selskapsskatt kunne bidra til å trekke opp selvfinansieringsgraden.

Beregningene er innenfor intervallet som Skatteutvalget anslo i NOU 2013: 14. Skatteutvalget anslo på usikkert grunnlag at selvfinansieringsgraden på sikt ved redusert selskapsskattesats inkludert riktigere avskrivningsregler og en strammere rentebegrensingsregel kan være i størrelsesorden 20-40 pst.

Den nye norske analysemodellen for finanspolitikk, NORA, kan brukes til å belyse virkninger av endringer i offentlige inntekter og utgifter på økonomien. NORA er en generell likevektsmodell som er tallfestet på norske data. Den inkluderer blant annet husholdninger, bedrifter og en offentlig sektor, og har en forholdsvis detaljert beskrivelse av det norske skatte- og avgiftssystemet.

Finansdepartementet har hittil ikke benyttet NORA til å beregne virkninger av forslag til skatteendringer, men eksterne analyser kan tyde på modellen på sikt kan brukes til dette formålet. I en analyse med NORA av Von Brasch m.fl. (2021) fører en reduksjon i selskapsskattesatsen på én prosentenhet til en økning i

investeringene på 0,6 pst. Over halvparten av en slik skattelette tilfaller arbeidstakere gjennom økte lønninger.

Den anslåtte selvfinansieringsgraden i analysen kan sies å være høy, med 124 pst. Resultatene er i stor grad drevet av forutsetningene om sammenhengen mellom selskapsskatt og utenlandsinvesteringer. Forskerne bemerker at modellkjøringen illustrerer virkninger av at den norske selskapsskatten settes ned samtidig som selskapsskatten holdes uendret i utlandet. Dersom reduksjonen i skatten sammenfaller med en tilsvarende reduksjon i skatten utenlands, blir virkningene moderate. Analysen kan illustrere at insentivene for skattekonkurranse mellom land kan være sterke.

7.5 Atferdsvirkninger av endringer i skatt på personlig kapitalinntekt

Skatt på personlig kapitalinntekt reduserer avkastningen etter skatt på sparing både innenlands og utenlands for bosatte i Norge. Den samlede effekten på sparing er uklar. Skatt på personlig kapitalinntekt vil isolert sett redusere verdien av fremtidig konsum (sparing er i praksis utsatt konsum). Dermed vil den enkelte isolert sett kunne ønske å øke konsumet i dag. Det vil redusere sparingen. Dette omtales som substitusjonsvirkningen. Samtidig vil lavere avkastning etter skatt også bety at skattyteren må redusere konsumet i dag for å sikre et gitt konsum i framtiden. Det vil bidra til å øke sparingen. Det omtales som inntektseffekten.

Skatt på renteinntekter og korresponderende fradrag for renteutgifter vil påvirke inntektsstrømmen fra eksisterende finansiell sparing. Dette kan kalles renteinntektseffekten på sparingen. For en gitt nominell rente før skatt vil både renteinntektene og låneutgiftene etter skatt reduseres ved en skatt på kapitalinntekter. For husholdninger med netto gjeld, vil lavere lånekostnader bety bedre råd, både i dag og i framtiden. Da vil konsumet i alle perioder kunne økes, noe som innebærer høyere sparing. Husholdninger med netto positiv formue vil derimot få reduserte inntekter i alle perioder. Alt annet gitt vil dette både redusere konsumet og sparingen. I tillegg kan skatt på personlig kapitalinntekt påvirke arbeidstilbudet. Det henger sammen med at sparing ofte kommer fra arbeidsinntekt. En lavere nettoavkastning på denne sparingen vil da indirekte gjøre det mindre attraktivt å arbeide.

Finansdepartementet legger til grunn at skatt på personlige kapitalinntekter samlet sett bidrar til å redusere den innenlandske sparingen. Det er stor usikkerhet om hvor stor denne effekten er, men de fleste empiriske studiene antyder at effekten går i denne retningen. Tilpasningene i sparingen antas å skje gradvis over noe tid og inngår ikke i Finansdepartementets provenyanslag for det året endringen beregnes for.

En viktig forutsetning for vurderingene over er at endringen i skattesatsen gjelder all personlig kapitalinntekt, også for den siste kronen som spares (dvs. at det er marginals-katten på personlig kapitalinntekt som endres). En endring i skattesatsen på ett enkelt spareprodukt vil ha andre virkninger. For eksempel vil en endring i reglene for individuell pensjonsordning (IPS) og boligsparing for ungdom (BSU) ikke påvirke marginals-katten på personlig kapitalinntekt i og med at det er satt et

tak på samlet sparing i de ordningene¹⁸. Samlet sparing vil da ut fra økonomisk teori ikke påvirkes. Den enkelte vil da først og fremst ha insentiver til å øke sparingen i disse produktene på bekostning av annen sparing. Slik atferd kan skje relativt fort, noe Finansdepartementet normalt tar hensyn til i budsjettåret. Finansdepartementet legger til grunn at skattefavouriserte ordninger ikke påvirker den samlede sparingen.

¹⁸ Forutsatt at taket er lavere enn den enkeltes samlede sparing.

Referanser

- Aaberge R., J.K. Dagsvik and S. Strøm (1995): Labor Supply Responses and Welfare Effects of Tax Reforms, *Scandinavian Journal of Economics* 97, 635–659.
- Andreassen, Leif, Dennis Fredriksen, Hege Marie Gjefsen, Elin Halvorsen og Nils Martin Stølen (2020): The dynamic cross-sectional microsimulation model MOSART. *International Journal of Microsimulation*, 13(1), 92–113.
- Arneberg, Marie, Hanne Gravningsmyhr, Kisten Hansen, Nina Langbraaten, Bård Lian og Thor Olav Thoresen (1995): *LOTTE – en mikrosimuleringsmodell for beregning av skatter og trygder*. Rapporter 95/19, Statistisk sentralbyrå.
- Arulampalam, W, M.P. Devereux, G. Maffini (2012): The direct incidence of corporate income tax on wages, *European Economic Review*, 56 (2012), 1038–1054.
- Benedictow, Andreas, Mohamed F. Hussein og Jørgen Aasness (2000): *Fordelingseffektivitet av direkte og indirekte skatter*. Økonomiske analyser 9/2000, Statistisk sentralbyrå.
- Boug, Pål og Yngvar Dyvi (red.) (2008): *MODAG – En makroøkonomisk modell for norsk økonomi*, Sosiale og økonomiske studier 111, Statistisk sentralbyrå.
- Brasch, Thomas von, Frankovic, Ivan, & Tölö, Eero. (2021). Corporate taxes, investment and the self-financing rate: The effect of location decisions and exports. *Statistisk sentralbyrå*.
- Cappelen, Ådne, Zhiyang Jia, Runa Nesbakken, Joakim Prestmo og Thor Olav Thoresen (2010): Effekter av Dynamisk skattepolitikk, *Samfunnsøkonomen* 64 (4), 4–14.
- Dagsvik, J.K. and S. Strøm (2006): Sectoral Labor Supply, Choice Restrictions and Functional Form. *Journal of Applied Econometrics* 21, 803–826.
- Dagsvik, John K., Tom Kornstad, Zhiyang Jia og Thor Olav Thoresen (2008): *LOTTE-Arbeid – en mikrosimuleringsmodell for arbeidstilbudseffekter*. Rapporter 2008/11, Statistisk sentralbyrå.
- Dagsvik, John K., Zhiyang Jia, Tom Kornstad and Thor O. Thoresen (2013): Theoretical and Practical Arguments for Modeling Labor Supply as a Choice among Latent Jobs, kommer i *Journal of Economic Surveys*.
- De Mooij, Ruud A. og Sjef Ederveen (2008): Corporate Tax Elasticities. A Reader's Guide to Empirical Findings, Oxford University Centre for Business Taxation WP 08/22.
- Finansdepartementet (2015): *Beräkningskonventioner 2016*.
- Fjærli, Erik, Diana Iancu og Bård Lian (2012): *LOTTE-AS – En skattesimuleringsmodell for ikke-finansielle aksjeselskaper*, upublisert notat SSB.
- Fredriksen, Dennis (1998): *Projections of Population, Education, Labour Supply and Public Pension Benefits. Analyses with the Dynamic Microsimulation Model MOSART*. SØS 101, Statistisk sentralbyrå.
- Hansen, Kristin, Bård Lian, Runa Nesbakken og Thor Olav Thoresen (2008): *Lotte-Skatt – en mikrosimuleringsmodell for beregning av direkte skatter for personer*. Rapporter 2008/36, Statistisk sentralbyrå.

Jia, Zhiyang og Trine E. Vattø (2012): A Dynamic Model of Discrete Choice, paper presentert på åpningskonferansen til Oslo Fiscal Studies, Universitetet i Oslo, 12. desember, 2012.

Lian, Bård, Linda Midttømme og Thor Olav Thoresen (2012): *Simulering av effekter av endringer i foreldrebetaling i barnehager og skolefritidsordningen*, Notat 2012/26, Statistisk sentralbyrå.

NOU 2014:13: *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*.

Nygård, Odd Erik og Jørgen Aasness (2003): *Virkninger på proveny og konsummønster av endringer i særavgifter på grensehandelsutsatte varer*, Vedlegg 1 i NOU 2003: 17 Særavgifter og grensehandel, side 113-130

Nygård, Odd Erik og Jørgen Aasness (2013a): *Særavgifter, grensehandel og modellen KONSUM-G, kommer i serien Rapporter, SSB*.

Nygård, Odd Erik og Jørgen Aasness (2013b): *LOTTE-Konsum – en mikrosimuleringsmodell for fordelingsvirkninger av indirekte skatter*, kommer i serien Rapporter, SSB.

Statistisk sentralbyrå (2012): *Dynamiske effekter ved skattereduksjoner* (URL: <http://www.ssb.no/forskning/artikler/2012/2/1328869048.11.html>)

Thoresen, Thor Olav, Jørgen Aasness og Zhiyang Jia (2010): The Short-Term Ratio of Self-Financing of Tax Cuts: an Estimate for Norway's 2006 Tax Reform, *National Tax Journal*, 63, 93–120.

Vedlegg: Vekstforutsetninger i LOTTE-Skatt

Vekstforutsetninger i LOTTE pr. 6. august 2021, 2019-grunnlag framført til 2022. NB2022. Prosent

	2019/2020	2020/2021	2021/2022
Inntekt			
Lønnsinntekt mv.	3,1	2,8	3,0
Pensjonsinntekt AFP/alderspensj.	1,26	3,58	2,23
Pensj.innt. uføre/andre, ektefellestill.	2,01	3,83	3,0
Pensj.innt. minste p.nivå alderspensj.	1,41	3,51	2,42
Pensj.innt. minste p.nivå uføre	2,01	3,83	3,0
Overskudd i jordbruk	16,5	5,1	1,5
Overskudd i andre næringer	3,1	2,8	3,0
Renteinntekt	-22,7	-44,8	91,3
Renteutgift	-12,0	-13,9	19,9
Formue faste eiendommer			
Bolig	3,9	9,2	3,3
Fritidsbolig	0,0	0,0	0,0
Fast eiendom i utlandet	4,0	4,0	4,0
Annen fast eiendom	0,0	0,0	0,0
Gårdsbruk	0,0	0,0	0,0
Aksjeformue	4,0	4,0	4,0
Annen formue	4,0	4,0	4,0
Gjeld	4,0	4,0	4,0
Aksjegevinst	17,9	0,9	1,2
Aksjetap	47,1	0,8	1,2
Antall			
Lønnstakere	-1,3	0,8	1,4
Selvtendige	-2,1	0,0	0,0
Pensjonister	3,1	2,5	2,9
Trygdede	4,5	3,8	0,9
Andre	0,2	0,2	0,2
Priser	1,3	2,8	1,3
Aksjeutbytte, mrd. kr.	65,3	67,0	70,0
Veide faktorer			
Veid faktor, bunnfradrag formuesskatt			2,8
Veid faktor, personfradrag			2,84

Endringene for 2019/2020, 2020/2021 og 2021/2022 omfatter tall fra nasjonalregnskapet og Finansdepartementets vekstforutsetninger. Anslag for boligprisutviklingen i Konjunkturtendensene 2021/2 fra SSB er kilde for vekstanslag for markedsverdi for 2021 og 2022, prisindeksen for brukte boliger fra SSB er benyttet for 2020.