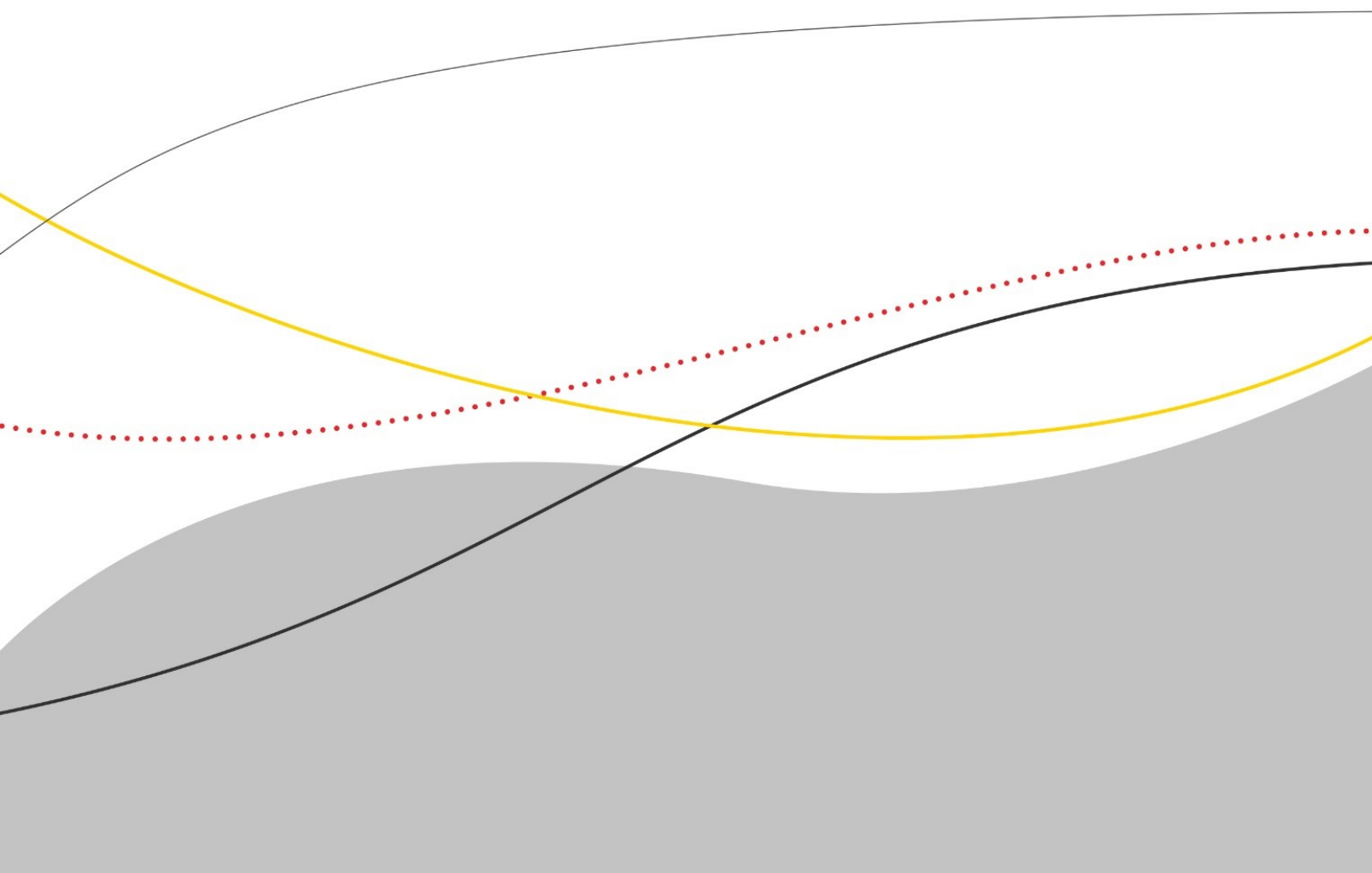




Finansdepartementet

Grunnlag for Finansdepartementets beregninger av skatte- og avgiftsendringer i statsbudsjettet for 2027

Beregningskonvensjoner 2027



Grunnlag for Finansdepartementets beregninger av skatte- og avgiftsendringer i statsbudsjettet for 2027

Arbeidsnotat 2026/3

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. Godkjennelse av arbeidsnotater før publisering er delegert til finansråden.

Forord – hvorfor beregningskonvensjoner?

Beregningskonvensjonene dokumenterer Finansdepartementets metoder for å beregne virkningene på statens inntekter av endringer i skatte- og avgiftsreglene, ofte omtalt som provenyvirksomheter. Slike beregninger er en sentral del av arbeidet med de årlige skatte- og avgiftsoppleggene i statsbudsjettet og besvarelsen av spørsmål fra Stortinget.

Metodene for provenyberegninger må være konsistente og uavhengige av hvem som kommer med forslag til skatte- og avgiftsendringer. Ved å publisere beregningskonvensjonene ønsker departementet å bidra til mer åpenhet og kunnskap om beregningsmetodene som benyttes. Selv om konvensjonene i utgangspunktet er en håndbok for departementets ansatte, vil de kunne være av interesse for alle som er opptatt av det norske skatte- og avgiftssystemet og skatteøkonomi.

Metodene for provenyberegninger er utviklet over tid. Denne versjonen av beregningskonvensjonene er oppdatert med metodene som lå til grunn for arbeidet med statsbudsjettet for 2027.

Beregningskonvensjonene 2027 er utarbeidet av ansatte i Skatteøkonomisk avdeling i Finansdepartementet. Vi tar gjerne imot innspill og merknader til beregningskonvensjonene på postmottak@fin.dep.no.

Oktober 2026,

Lars-Henrik Myrmel-Johansen

Finansråd

Innhold

1	Innledning.....	6
2	Hovedprinsipper	8
2.1	Referansesystemet.....	8
2.2	Atferdsvirkninger og samspill mellom skattearter	8
2.3	Sammenhengen mellom påløpt og bokført proveny	9
2.4	Nye skattegrunnlag	11
3	Direkte skatt	12
3.1	Inntekts- og formuesskatt for personer	12
3.1.1	Inntektsskatt.....	12
3.1.2	Formuesskatt.....	13
3.1.3	LOTTE-Skatt	14
3.1.4	Fordelingsvirkninger av endringer i personbeskatningen	16
3.2	Arbeidsgiveravgift.....	19
3.3	Selskapsskatt.....	20
3.4	Skatt på grunnrentenæringer	21
3.4.1	Petroleum	22
3.4.2	Vannkraft	22
3.4.3	Landbasert vindkraft	23
3.4.4	Havbruk	24
3.5	Finansskatt	24
3.6	Eiendomsskatt	24
4	Indirekte skatt.....	26
4.1	Merverdiavgift.....	26
4.1.1	Proveny ved grunnlagsendring.....	27
4.1.2	Proveny ved endring i satser	27

4.2	Særavgifter	28
4.2.1	Provenyanslag av avgiftsendringer	29
4.2.2	KONSUM-G	35
5.3	Fordelingsvirkninger av indirekte skatt	35
5	Klimagassutslipp	39
5.1.1	SNOW	39
5.1.2	KAJA	39
6	Toll	43
6.1	Inntekt fra toll	43
6.2	Auksjon av tollkvoter	43
7	Langsiktige atferdsvirkninger	45
7.1	Nærmere om atferdsvirkninger av skatt på arbeid	45
7.2	LOTTE-Arbeid	46
7.3	Arbeidstilbudsvirkninger av avgiftsendringer	49
7.4	Atferdsvirkninger av endringer i selskapsskatten.....	50
7.5	Atferdsvirkninger av endringer i skatt på personlig kapitalinntekt	54
7.6	Atferdsvirkninger på tvers av skattearter	55
	Referanser	58
	Vedlegg: Vekstforutsetninger i LOTTE-Skatt	60
	Vedlegg: Virkningstabell for utvalgte skatter	61
	Vedlegg: Virkningstabell for utvalgte avgifter	62

1 Innledning

Regjeringen utarbeider hvert år forslag til skatte- og avgiftsendringer som en del av statsbudsjettet, se Prop. 1 LS (2026–2027). 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 med endringsforslag. I boks 1.1 beskrives det rettslige grunnlaget for provenyberegninger.

Virkningene på statens inntekter av endringer i skatte- og avgiftsregelverket omtales ofte som provenyvirkninger, til forskjell fra endringer i skatte- og avgiftsinntektene som skyldes økonomiske konjunkturer eller strukturelle endringer i skattegrunnlagene. Eksempler på det siste er fallet i inntekter fra bilavgiftene som følge av overgang til elektriske kjøretøy, eller økte inntekter fra grunnrenteskatter når energiprisene stiger.

I denne rapporten beskrives beregningsmetodene som anvendes for å anslå provenyvirkninger av endringer i skatte- og avgiftsregelverket i det enkelte budsjettår og i noen tilfeller virkninger på lengre sikt. Metodene bør ha bred faglig og politisk oppslutning og være praktisk håndterbare, herunder må ressursbruken stå i forhold til vesentligheten av virkningene.

Metodene varierer fra avanserte modeller til enkle anslag utelukkende basert på statistikk. Hvilken metode som brukes, avhenger av hvilke modeller som er utviklet og hvilke datagrunnlag som er tilgjengelige.

Statistisk sentralbyrå (SSB) spiller en sentral rolle både som dataleverandør og gjennom å utvikle og vedlikeholde modellene som er samlet under modellkonseptet LOTTE.

- LOTTE-Skatt brukes til å beregne provenyvirkninger av endringer i inntekts- og formuesskatten for personer.
- LOTTE-Konsum brukes til å beregne fordelingsvirkninger av avgiftsendringer.
- LOTTE-Arbeid brukes til å beregne atferdsvirkninger av endringer i inntektskatten.

Av hensyn til datasikkerhet og krav til modelltilpasning utføres en vesentlig del av beregningene i SSB. Også andre institusjoner, som Skatteetaten, bidrar med data i det praktiske arbeidet.

Provenyanslagene i statsbudsjettet skal i hovedsak fange opp de helt kortsiktige virkningene. Mange skatte- og avgiftsendringer kan lede til at personer eller bedrifter tilpasser for eksempel arbeidstilbud, sparing, konsum og investeringer. Noen ganger er slike atferdsvirkninger også en del av begrunnelsen for forslaget. Slike tilpasninger vil ofte skje over tid. Det betyr at de langsiktige provenyvirkningene kan avvike en del fra virkningene i budsjettåret. Slike langsiktige provenyvirkninger anslås kun for enkelte skatte- og avgiftsendringer,

blant annet på grunn av stor usikkerhet. I kapittel 7 redegjøres det nærmere for disse virkningene.

I denne rapporten beskrives metoder for å beregne provenyvirkninger mv. av skatte- og avgiftsendringer. For beskrivelse av regelverk, utvikling og andre trekk ved skattesystemet, vises det til kapittel 2 i den årlige skatteproposisjonen (Prop. 1 LS).

Boks 1.1. 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 på samme måte.

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.

2 Hovedprinsipper

2.1 Referansesystemet

Provenyvirkningene av endringer i skatte- og avgiftsreglene i budsjettåret beregnes mot et referansesystem som skal representere *reelt uendrede regler fra* året før, gitt forventet vekst i økonomien. I referansesystemet justeres grenser og kvantumssatser i skatte- og avgiftsregelverket med anslag for den relevante vekstfaktoren, for eksempel veksten i konsumpriser, lønninger, pensjoner eller formuesverdier. Dersom en sats eller grense som justeres i referansesystemet, holdes nominelt uendret fra det ene året til det neste, vil det altså beregnes en provenyvirkning. På den måten vil en få frem provenyvirkninger av endringer som avviker fra et referansesystem basert på uendret politikk.

I referansesystemet for personbeskatningen er standardfradrag 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. Særskilte fradrag og enkelte andre grenser i personbeskatningen justeres med anslått prisvekst (endring i konsumprisindeksen).

Tilsvarende justeres bunnfradraget i formuesskatten i referansesystemet med forventet formuesvekst. En person med en formuessammensetting lik gjennomsnittet får da samme formuesskatt i referansesystemet som i inneværende år, målt som andel av formuen.

I referansesystemet for særavgiftene justeres alle kvantumssatsene med anslått vekst i konsumprisene (KPI). Referansesystemet skal dermed representere reelt sett uendret avgiftsbelastning fra ett år til neste. I referansesystemet for merverdiavgiften videreføres alle proSENTsatser i gjeldende merverdiavgiftsregelverk uendret.

I referansesystemet for 2027 er lønnsveksten anslått til 4 pst. og prisveksten til 2,7 pst. Anslagene på lønns- og prisvekst i de årlige nasjonalbudsjettene er i sin natur usikre. Avvik mellom anslått og faktisk lønns- og prisvekst er derfor normalt. Over tid vil imidlertid avvik mellom anslagene og faktisk vekst gå i begge retninger og motvirke hverandre. Det vises for øvrig til vedlegget *Vekstforutsetninger i LOTTE-Skatt* for en fullstendig oversikt over vekstforutsetninger i referansesystemet.

2.2 Atferdsvirkninger og samspill mellom skattearter

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. Noen ganger vil atferdsvirkninger også være en del av formålet med en skatte- eller avgiftsendring.

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 provenyvirkingen uten atferdsendringer derfor være den mest relevante å innarbeide i neste års budsjett 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 mer enn doblet utbyttene seg fra 2020 til 2021, trolig som følge av en varslet økning av utbytteskatten fra 2022. 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 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 provenyvirkingen av en regelverksendring. Dette gjelder i de tilfeller hvor regelverksendringen i liten grad vil påvirke andre skattegrunnlag, og legges for eksempel til grunn for provenyberegninger av de fleste endringer i særavgifter.

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 substitutter som vin eller øl. En økning i avgiften på brennevin kan derfor gi økt proveny fra avgiftene på vin og øl. I prinsippet kan tilsvarende virkninger, men med motsatt fortegn, gjelde for komplementære varer. Da vil en prisøkning på én vare bidra til å redusere etterspørselen etter, og dermed avgiftsgrunnlaget fra, den komplementære varen.

Videre kan en regelendring for én skatteart påvirke skattegrunnlaget for en annen skatteart. 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 kun unntaksvis hensyn til i provenyberegningen for budsjettåret.

2.3 Sammenhengen mellom påløpt og bokført proveny

Påløpt provenyendring uttrykker endringen i *betalingsforpliktelsen* som oppstår i budsjettåret som følge av en diskresjonær regelendring. For eksempel vil en

påløpt lettelse i trygdeavgiften som følge av 1 prosentenhet lavere sats bli 4 000 kroner for en lønsmottaker 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, uavhengig av når skatten eller avgiften faktisk betales. For eksempel vil en skatteendring for selskaper med virkning for 2025 først få betydning for selskapenes innbetalte skatt i 2026, ettersom selskap er etterskuddspliktige. Den *påløpte* provenyvirkningen vil likevel komme i 2025, når selskapenes skatteforpliktelse endres. Fra 2027 vil endringer i skatter og avgifter inngå med påløpt virkning i beregningen av det strukturelle underskuddet i statsbudsjettet. De påløpte skatteendringene vil dermed være de relevante for vurderingen av bruken av fondsmidler. Se boks 3.4 i Meld. St. 2 (2025–2026) og vedlegg 1 i Meld. St. 1 (2026–2027) for nærmere omtale.

Bokført provenyendring uttrykker endringen i *innbetalt skatt* i det aktuelle budsjettåret som følge av den diskresjonære endringen. Det er innbetalingsrutinene for den enkelte skatten eller avgiften som bestemmer hvor mye av den påløpte provenyendringen som bokføres i budsjettåret. I tråd med kontantprinsippet er det de bokførte virkningene som inngår i de relevante postene på statsbudsjettet.

For personlige skattytere og andre forskuddspliktige skattytere vil som hovedregel 100 pst. av den påløpte provenyvirkningen bli bokført samme år som regelendringen. At inntektsskatten for personer i sin helhet bokføres i budsjettåret, er nytt fra 1. januar 2026. I forbindelse med behandlingen av Prop. 91 L (2024–2025) Endringer i skatteforvaltningsloven og skattebetalingsloven mv. vedtok Stortinget å avvike ordningen med skattetrekkskonto med virkning fra og med 1. januar 2026. Det innebærer at fra 2026 kommer tilnærmet all inntektsskatt fra personer inn i inntektsåret, mot tidligere fem av seks betalingsterminer.

Ved skatteendringer for selvstendig næringsdrivende legges det til grunn at bokført provenyendring tilsvarer påløpt provenyendring, siden 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 i februar, slik at 11/12 av det påløpte provenyet vil bokføres i dette kalenderåret. For avgift på elektrisk kraft er det fire betalingsterminer, dvs. at bokført proveny av en avgiftsendring 1. januar et år utgjør om lag 3/4 av påløpt proveny det samme året, justert for eventuelle sesongvariasjoner i elektrisitetsforbruket.

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 som hovedregel 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 personbeskatningen er det inntekter opptjent i løpet av inntektsåret som utgjør skattegrunnlaget. For eksempel vil en endring i innslagspunktet som foretas i løpet av året, 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.

2.4 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, noe som blant annet har vært tilfelle for merverdiavgiften. Et eksempel er da merverdiavgiftsunntaket for blant annet kosmetisk kirurgi og kosmetisk behandling ble opphevet fra 1. januar 2021.

I slike tilfeller vil provenyanslaget ofte ta utgangspunkt i eksisterende statistikk eller tall og data fra andre kilder. Dette tallgrunnlaget kan være mangelfullt og dårlig tilpasset formålet, for eksempel ved at det 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 Direkte skatt

3.1inntekts- og formuesskatt for personer

3.1.1 Inntektsskatt

Inntektsskatten for personer beregnes på to ulike grunnlag.

For det første betales trygdeavgift og eventuelt trinnskatt av personinntekten. Personinntekten består av brutto lønns-, trygde-, nærings- og pensjonsinntekt, uten fradrag av noen art. Kapitalinntekter inngår ikke i personinntekten.

For det andre betales en flat skatt på alminnelig inntekt (satsen er 22 pst. i 2026). Alminnelig inntekt består av alle skattepliktige inntekter fratrukket bunnfradrag (minstefradrag og personfradrag), fradragsberettigede tap og utgifter som gjeldsrenter mv. Det gis også enkelte andre fradrag i alminnelig inntekt. 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.

Personer med høy inntekt betaler en større andel av inntekten i skatt enn det personer med lav inntekt gjør. Denne progresjonen sikres gjennom bunnfradrag og trinnskatten. Høyeste marginalsatt i 2026 på lønn uten arbeidsgiveravgift er 47,4 pst. Dersom arbeidsgiveravgiften inkluderes, øker høyeste marginalsatt til 53,9 pst.

Enkelte 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 (aksjeinntekter) til personlige aksjonærer skattlegges etter aksjonærmodellen. Den innebærer at aksjeinntekter som overstiger et skjermingsfradrag, inngår i den personlige eierens alminnelige inntekt. Skattepliktige aksjeinntekter multipliseres med en oppjusteringsfaktor før de legges til alminnelig inntekt. Oppjusteringsfaktoren gjør at skattesatsen på aksjeinntekter kan være forskjellig fra skattesatsen på alminnelig inntekt. I 2026 er den 1,72, som gir en marginal skattesatt på 37,8 pst. på aksjeinntekter til personer.

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

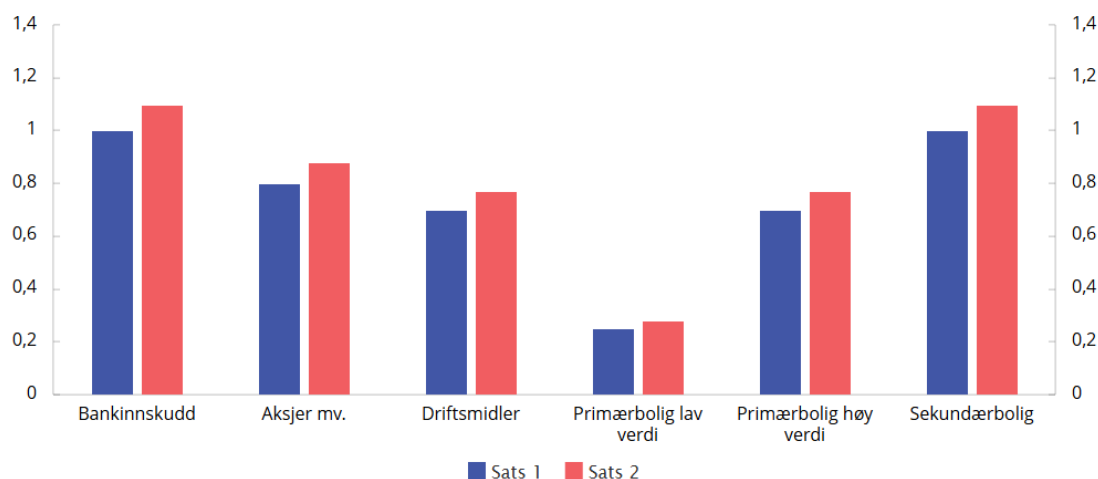
3.1.2 Formuesskatt

Formuesskatten fastsettes på grunnlag av skattyters nettoformue. Det gis i 2026 et bunnfradrag i formuesskatten på 1,9 mill. kroner (3,8 mill. kroner for ektepar). Formuesskattesatsen er 1,0 pst. i trinn 1 og 1,1 pst. i trinn 2 for nettoformuer over 21,5 mill. kroner. Som hovedregel skal formuesobjekter verdsettes til markedsverdi. Enkelte eiendeler er imidlertid gitt en formell verdsettelsesrabatt. Aksjer mv., næringseiendom og tilordnet gjeld verdsettes til 80 pst. av beregnet verdi og driftsmidler til 70 pst. Sekundærbolig, bankinnskudd og obligasjoner har ingen formell verdsettelsesrabatt. Primærbolig verdsettes til 25 pst. av beregnet markedsverdi, men til 70 pst. for den delen av beregnet boligverdi som overstiger 14 mill. kroner.

Det gis fradrag for gjeld ved fastsettelse av formuesskatt. Gjeld tilordnet bolig og fritidseiendom 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 formueseiendelene 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.

Verdsettelsesrabattene innebærer ulike effektive formuesskattesatser for ulike formueskomponenter. Den effektive formuesskattesatsen er beregnet ved å multiplisere formuesskattesatsen med den formelle regelen for verdsettelse, og vil gjelde for nettoformue som er høyere enn innslagspunktet. For eksempel når den høyeste formelle skattesatsen er 1,1 pst. og verdsettingen av aksjer og driftsmidler er 80 pst. av markedsverdi, blir den effektive skattesatsen 0,88 pst. ($1,1 \text{ pst.} \cdot 0,80$), se figur 3.1. Når en skal vurdere skattebyrden, er det den effektive formuesskattesatsen som bør legges til grunn.

Figur 3.1 Effektive formuesskattesatser for enkelte eiendeler. 2026.



Kilde: Finansdepartementet.

3.1.3 LOTTE-Skatt

Provenyberegninger av endringer i skatt på personer utføres i stor grad med SSBs skattemodell, LOTTE-Skatt. Dette er en mikrosimuleringsmodell som beregner effekter for personer og husholdninger av skatteendringer. LOTTE-Skatt er en statisk modell, dvs. at den ikke tar hensyn til at skatteendringene kan føre til endret atferd. SSB 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 punkt 7.2.

LOTTE-Skatt¹ består av et datagrunnlag og et skatteregelverk. Ved å endre skattereglene sammenlignet med referansesystemet (se punkt 2.1) kan LOTTE-Skatt beregne virkninger på proveny og fordeling for ulike grupper i befolkningen, inndelt etter inntekt eller formue, se punkt 3.1.4.

Datagrunnlaget

Datagrunnlaget i LOTTE tar utgangspunkt i SSBs 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 2024 ble innarbeidet i modellen våren 2026. Provenyvirkningene av skatteendringene i 2027-budsjettet blir derfor beregnet med grunnlagsdata for 2024. Datagrunnlaget blir framskrevet til beregningsåret ved at de fleste inntekts- og fradragposter blir justert med anslått årslønnsvekst. Pensjonsinntekter, næringsinntekter i jordbruk, aksjeutbytte, gevinst og tap ved salg av aksjer, renteinntekter og renteutgifter framføres med egne vekstfaktorer.

¹ LOTTE-Skatt er dokumentert i Hansen m.fl. (2008) og Jia m.fl. (2024)

Det samme gjelder for formue. Se vedlegg for en oversikt over vekstfaktorer som ligger til grunn for versjonen av LOTTE-Skatt som benyttes i 2027-budsjettet.

Skatteberegning

LOTTE-Skatt beregner skatten til hver person 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.

Simuleringer i modellen gjøres ved hjelp av en såkalt skatterutine. Skatterutinen summerer inntektene til den enkelte person 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) samt skattefradrag for alders- og AFP-pensjonister.

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

- Trygdeavgift til folketrygden
- Skatt på alminnelig inntekt for personer²
- Trinnskatt til staten
- Formuesskatt til kommunene
- Formuesskatt til staten

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 SSB. Det begrenser hvilke typer skatteforslag SSB raskt kan beregne virkningene av. Ved grunnlagsutvidelser mangler en ofte de nødvendige opplysningene, og departementet anslår typisk ved hjelp av statistikk i stedet for med LOTTE-Skatt, se punkt 2.4.

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 fordi datagrunnlaget må framføres. For eksempel kan det være endringer i arbeidsmarkedet og lønnsutviklingen, og antallet som benytter enkelte fradrag kan endre seg. Den demografiske sammensetningen 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. Beregninger lagt

² Som følge av nytt inntektssystem til kommunene beregnes fordelingen av fellesskatt til staten og inntektskatt til kommunene og fylkeskommunene utenfor modellen fra 2025.

fram i Jia m.fl. (2024) tilsier likevel at avviket mellom resultatene fra LOTTE-Skatt og faktiske skattetall er små.

Det vil også være usikkerhet ved beregningene fordi 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.

3.1.4 Fordelingsvirkninger av endringer i personbeskatningen

Omfordeling av inntekt og formue trekkes ofte frem som et av hovedmålene for skattepolitikken, se for eksempel NOU 2022: 20 *Et helhetlig skattesystem*.

Fordelingsvirkninger av skatteendringer i personbeskatningen belyses i hovedsak gjennom standardiserte tabeller fra LOTTE-Skatt. Fordelingsvirkninger kan analyseres med utgangspunkt i inntekt eller formue, og med ulik grad av detaljering. Et typisk eksempel er gjengitt i tabell 3.1, som viser anslåtte virkninger av vedtatt budsjett for 2026 sammenlignet med referansesystemet for 2026. Tabellen viser gjennomsnittlige skatteendringer for personer 17 år og eldre fordelt i ti like store grupper (desiler) etter bruttoinntekt inkludert skattefrie ytelser. Skatteendringene vises både i kroner og i prosent av inntekt etter skatt. Sistnevnte kan også, med motsatt fortegn, tolkes som prosentvis endring i inntekt etter skatt som følge av skatteendringen. En skatteendring som gir den samme prosentvise endringen i inntekt etter skatt for alle inntektsnivåer, innebærer at graden av direkte omfordeling gjennom skattesystemet opprettholdes.

Nedenfor defineres og forklares innholdet i standardtabellene som viser beregnede virkninger av skatteendringer ved bruk av LOTTE-Skatt. Dette inkluderer sentrale variabler som personene sorteres etter, en oversikt og forklaring av undergrupper populasjonen kan deles inn i, måter å dele inn skattyterne i grupper samt andre tilgjengelige fordelingsmål. Listen gir ikke uttømmende informasjon om standardtabellene.

Sentrale variabler

- **Bruttoinntekt inkludert skattefrie ytelser:** Bruttoinntekt inkluderer samlet inntekt før skatt. Det vil si lønns-, nærings-, kapital-, trygde- og pensjonsinntekt samt andre skattepliktige og skattefrie ytelser. Det er ikke trukket fra noen utgifter etter tap. Skattefrie ytelser er inntekter som ikke skal føres på skattemeldingen, slik som barnetrygd, kontantstøtte, stipend, sosialhjelp, bostøtte, yrkesskadeerstatning mm.
- **Husholdningsjustert (ekvivalensjustert) bruttoinntekt inkludert skattefrie ytelser (EU-skala):** For å sammenlikne personer fra forskjellige husholdninger, deles samlet inntekt i husholdningen likt på antall personer i husholdningen, justert for stordriftsfordeler gjennom bruk av såkalte forbruksenheter. EU-skalaen benyttes ved fastsetting av antall forbruksenheter: Første voksen telles som 1, neste voksen 0,5 og hvert barn 0,3. En husholdning bestående av to barn og to voksne vil utgjøre $1+0,5+0,3+0,3=2,1$ forbruksenheter. Hvis husholdningen har en samlet inntekt på 2 mill. kroner, vil hver forbruksenhet tilordnes $2\,000\,000/2,1 \approx 952\,000$ kroner i inntekt.

Etter justeringen vil de fleste husholdninger stå oppført med en høyere inntekt enn hva de faktisk har. Slik blir også summen av de husholdningsjusterte inntektene større enn de faktiske inntektene. Dette er uten betydning så lenge en skal analysere virkningene av skatteendringer i relative størrelser, for eksempel endret skatt som andel av inntekt etter skatt.

- **Beregnet nettoformue** er beregnet bruttoformue fratrukket samlet bruttogjeld. Beregnet bruttoformue inkluderer formue uten formelle verdsettingsrabatter for primærbolig, sekundærbolig, næringseiendom og aksjer og driftsmidler. For øvrig benyttes formuesverdier.
- **Skattepliktig nettoformue** er bruttoformue fratrukket formelle verdsettingsrabatter minus gjeld som er redusert på grunn av de samme rabattene. Skattepliktig nettoformue kan ikke være negativ i beregningene.
- **Sentralitet:** Landet deles opp i seks sentralitetssoner, slik at modellen kan beregne geografiske fordelingsvirkninger av skatteendringer. Personen og husholdningens bosted får tildelt sin sone basert på grunnlagsårets data. Den mest sentrale sonen «S01» inneholder kommunene Oslo, Lørenskog, Lillestrøm, Rælingen og Bærum. De andre kommunene er plassert i sone «S02» til «S06». Soneinndelingen bygger på SSBs sentralitetsindeks, se SSBs *Sentralitetsindeksen, Notat nr. 2020/04*.

Undergrupper

- **Sosioøkonomiske grupper**
 - **Lønnstaker:** Minst to ganger grunnbeløpet i folketrygden i yrkesinntekt (lønnsinntekt + næringsinntekt) og største inntektskilde lønn.
 - **Næringsdrivende:** Minst to ganger grunnbeløpet i folketrygden i yrkesinntekt (lønnsinntekt + næringsinntekt) og største inntektskilde næringsinntekt.
 - **Pensjonist:** Hovedinntekt trygd/pensjon samlet. Pensjon er større enn trygd.
 - **Trygdet:** Hovedinntekt trygd/pensjon samlet. Trygd er større enn pensjon.
 - **Andre:** Omfatter resten, bl.a. ikke yrkesaktive med lønn eller næringsinntekt som største inntektskilde (større enn samlet trygd/pensjon) og personer uten inntekt eller med bare kapitalinntekt.
- **Personer med positivt simulert jordbruksfradrag:** For hver gård regnes ut et jordbruksfradrag basert på samlet jordbruksinntekt for gården. Dette fradraget kan deles på flere personer som har slik jordbruksinntekt fra denne gården. Fordelingsnøkkel mellom personer i husholdningen baseres på faktisk jordbruksfradrag i grunnlagsåret.
- **Mottaker av barnetrygd/småbarnstillegg**
- **Personer med rett til skattefradrag for pensjonister/skattebegrensning:** Denne gruppen omfatter personer med alderspensjon fra folketrygden og personer med AFP fra offentlig sektor, uavhengig av om de faktisk benytter fradraget.

Andre fordelingsmål

- **Gini-koeffisienter:** Nivå og endring i Gini-koeffisienten kan beregnes for bruttoinntekt, lønn og disponibel inntekt. For de samme inntektsformene kan Gini-koeffisienten for ekvivalent inntekt (EU-skala) beregnes. For endringer i personbeskatningen er det endringen i disponibel inntekt som er relevant. Se for eksempel Meld. St. 1 (2026–2027), *Nasjonalbudsjettet 2027*, kapittel 6 for en forklaring av Gini-koeffisienter.
- **Lavinntekt:** Median husholdningsjustert disponibel inntekt utregnes basert på normalisert EU-skala (se over). Disponibel inntekt er bruttoinntekt inklusive skattefrie ytelser fratrukket personskatt og tap i næring og på aksjer. Det beregnes to lavinntektsgrenser på hhv. 50 og 60 pst. av medianen. Personer grupperes etter hvor stor husholdningsjustert disponibel inntekt de har i forhold til disse to grensene. Tallene kan oppgis både for barn under 18 år og voksne.

I standardtabellene inngår som hovedregel personer 17 år og eldre. I analyser der det benyttes husholdningsjusterte inntekter, er imidlertid også barn inkludert.

Beregninger som viser husholdningsjusterte inntekter, inkluderer ikke personer på institusjon, sykehjem, i fengsel og liknende da det ikke er felles privatøkonomi for disse husholdningene.

Datagrunnlaget i LOTTE-Skatt omfatter alle bosatte personer i Norge. Dette innebærer at fordelingsanalyser ikke inkluderer effekter for ikke-bosatte skattytere.³

³ Hovedregelen er at personer med opphold i en norsk kommune i minst seks måneder registreres som bosatte, se Folkeregisterloven § 4-1. Det vil si at sesongarbeidere kan være eksempler på ikke-bosatte.

Tabell 3.1 Anslåtte fordelingsvirkninger av endringer i inntektsskatten for personer 17 år og eldre. Desiler fordelt etter bruttoinntekt. Negative tall er skattelettelser. Vedtatt 2026-budsjett utenom RNB 2026 sammenlignet med referansesystemet for 2026.

Desiler	Bruttoinntekt. ¹ Kroner	Gjennom- snittlig skatt, referanse. Kroner	Gjennom- snittlig skatt i referansealtern ativet. Prosent	Gjennom- snittlig endring i skatt. Kroner ²	Endring i pst. av inntekt etter skatt
1	0 -179 200	2 400	3,3	200	0,2
2	179 200 - 323 800	16 800	6,4	-400	-0,1
3	323 800 - 408 200	45 600	12,4	-600	-0,2
4	408 200 - 490 800	74 600	16,6	-800	-0,2
5	490 800 - 576 400	103 800	19,5	-800	-0,2
6	576 400 - 667 000	132 200	21,3	-1 000	-0,2
7	667 000 - 767 400	161 400	22,5	-1 200	-0,2
8	767 400 - 901 200	203 600	24,5	-1 400	-0,2
9	901 200 - 1 161 400	279 800	27,6	-1 600	-0,2
10	1 161 400 -	685 600	35,6	-1 600	-0,1
I alt		170 600	25,1	-1 000	-0,2

¹ Omfatter samlet inntekt før skatt. Det vil si lønns-, nærings-, kapital-, trygde- og pensjonsinntekt samt andre skattepliktige og skattefrie ytelser.

² Tallene er avrundet til nærmeste 200-kroner.

Kilder: Finansdepartementet og SSBs skattemodell, LOTTE-Skatt.

3.2 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. i de mest sentrale regionene til 0 pst. i innsatssonen.

Provenyvirkninger av endringer i arbeidsgiveravgiften beregnes med utgangspunkt i Skatteetatens og SSBs tall for grunnlaget for arbeidsgiveravgiften. Grunnlaget baseres på tall for hvor arbeidsgivers enkelte underenheter er registrert. 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 anslag for årslønnsveksten. 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 i avgiftssatsen multiplisert med grunnlaget for betaling av arbeidsgiveravgift.

3.3 Selskapsskatt

Overskudd i selskap skattlegges som alminnelig inntekt med en flat skattesats på 22 pst. (2026-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 fradragsretten 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 i de fleste provenyberegningene av endringer i selskapsbeskatningen.

Skattesats

Beregnet virkning av å endre skattesatsen på alminnelig inntekt for upersonlige skattytere (selskap eksklusive petroleumssektoren) tar utgangspunkt i en framskrivning av selskapsskattene. 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 salдостatistikk 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

virkingen, og er normalt vesentlig lavere enn den påløpte førsteårsvirkingen av endret avskrivningssats.

Beregningen av de langsiktige virkningene på skattenivået ved endring i avskrivningssatser skal gi uttrykk for endringen i nåverdien av avskrivningene, gitt at de årlige investeringene reelt holdes uendret i årene fremover. Slike beregninger krever at det gjøres noen antakelser, 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, og legger til grunn en reell diskonteringsrente på 4 pst. Med inflasjon på 2 pst. blir den nominelle diskonteringsrenten $1,02 * 1,04 - 1 = 6,08$ pst.

For det andre må det gjøres antakelser 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 forutsettes samme andel utenfor skatteposisjon som i de kortsiktige beregningene, slik at de beregnede virkningene nedjusteres med denne andelen.

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 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.

3.4 Skatt på grunnrentenæringer

Tilgang til begrensede og stedbundne naturressurser gjør at noen næringer over tid kan oppnå høyere avkastning enn andre næringer, såkalt grunnrente. For

petroleum, vannkraft, havbruk og landbasert vindkraft er det i tillegg til skatt på alminnelig inntekt (selskapsskatt) en grunnrenteskatt som betales til staten. Alle grunnrenteskattene er utformet som kontantstrømskatter. Effektive grunnrenteskattesatser⁴ er i 2026 lik 56 pst. for petroleum, 45 pst. for vannkraft og 25 pst. for havbruk og landbasert vindkraft. Det er i tillegg innført flere ordninger som tilgodeser vertskommuner og fylkeskommuner. Vertskommunene kan ilegge eiendomsskatt på anlegg som er tilknyttet grunnrentenæringene, jf. punkt 3.6.

3.4.1 Petroleum

Særskattegrunnlaget fastsettes med utgangspunkt i alminnelig inntekt, men med umiddelbar utgiftsføring av investeringer. Visse investeringer er omfattet av midlertidige regler innført våren 2020 som innebærer at en friinntekt på 12,4 pst. av investeringskostnaden også kommer til fradrag. I både alminnelig inntekt og særskattegrunnlaget verdsettes inntekter fra salg av råolje med administrativt fastsatte normpriser.

Departementets provenyberegninger bygger på tallmateriale som operatørene for de ulike utvinningstillatelsene innrapporterer til Søkeldirektoratet. 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. Søkeldirektoratet kvalitetssikrer felldataene og legger til egne anslag for produksjon fra fremtidige funn. Disse dataene går inn i Energidepartementets modell som brukes til langsiktige anslag for petroleumsvirksomheten i nasjonalbudsjettet.

Provenyanslag for større skatteendringer skjer i Energidepartementets modell. Ved budsjettspørsmål om mindre justeringer, for eksempel i avskrivningssatser, gjøres provenyanslaget i Finansdepartementet med utgangspunkt i anslagene som Energidepartementet har rapportert inn.

Det er store bevegelser over tid i felldataene (investeringer mv.) og i olje- og gasspriser. Det er derfor stor usikkerhet i anslagene fra petroleumsvirksomheten.

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

3.4.2 Vannkraft

Grunnrenteskatten på vannkraft ble innført i 1997. Grunnrenteskatten er fra og med 2021 utformet som en kontantstrømskatt med umiddelbar utgiftsføring av nye investeringer. Investeringer fra før 2021 kommer imidlertid fortsatt til fradrag gjennom avskrivninger og friinntekt. Kraftverk med generatorer under 10 megavoltampere (MVA) er fritatt for grunnrenteskatt.

⁴ Effektiv skattesats utregnes ved å multiplisere formell skattesats med 0,78 ettersom selskapsskatten er 22 pst. og kommer til fradrag i grunnlaget for grunnrenteskatt.

Hovedregelen for fastsettelse av brutto inntekt er at kraftproduksjonen verdsettes til løpende spotmarkedspriser, men det er flere unntak.

Vannkraftverk på minst 10 MVA ilegges også en naturressursskatt på 1,34 øre per kWh. Grunnlaget for naturressursskatten er gjennomsnittet av det enkelte kraftverks samlede produksjon over de syv siste årene. Naturressursskatten kan trekkes fra krone for krone i fastsatt selskapsskatt. Den virker dermed som en særskilt mekanisme for å omfordele en del av grunnrenten fra staten til vertskommuner og -fylker.

Departementets provenyberegninger ved endringer i vannkraftbeskatningen tar utgangspunkt i kraftselskapenes innrapporterte data til Skatteetaten for produksjon, inntekter og kostnader i forbindelse med de årlige skattemeldingene. I referansebanen for de ulike skattene fremskrives dette grunnlaget med forutsetninger om blant annet kraftpriser, produksjonsvolum, investeringer og renter. I anslag på fremtidige kraftpriser bruker departementet terminmarkedet (Euronext). For produksjonsvolum og investeringer bruker departementet anslag fra Norges vassdrags- og energidirektorat. Anslag for risikofrie renter beregnes med utgangspunkt i renter (generiske statskasseveksler og nullkupongrenter) som publiseres av Norges Bank. Provenyanslagene fremover i tid er heftet med stor usikkerhet.

3.4.3 Landbasert vindkraft

Grunnrenteskatt på landbasert vindkraft ble innført fra 2024. Grunnrenteskatten er utformet som en kontantstrømskatt med umiddelbar utgiftsføring av nye investeringer. For vindkraftanlegg satt i drift før grunnrenteskatten ble innført, er det særskilte regler for beregning og avskrivning av inngangsverdiene.

Hovedregelen for fastsettelse av bruttoinntekt er at kraftproduksjonen verdsettes til løpende spotmarkedspriser, men det er flere unntak.

Vindkraftanlegg ilegges også en særskilt avgift (avgift på vindkraft), som i 2026 er 2,42 øre/kWh. Produksjonsavgiften kan trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt. Avgiften virker dermed som en særskilt mekanisme for å omfordele en del av grunnrenten fra staten til vertskommuner.

Departementets provenyanslag tar i hovedsak utgangspunkt i tallmateriale og statistikk fra Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE). I anslag på fremtidige kraftpriser bruker departementet terminmarkedet (Euronext). For samlet produksjonsvolum bruker departementet anslag fra NVE. Anslått årsproduksjon fordeles på det enkelte vindkraftanlegg i tråd med dets andel av samlet normalårsproduksjonen. Anslag for drifts- og investeringskostnader samt periodisering av historiske investeringer bygger på tallmateriale fra NVE.

Provenyanslagene er heftet med stor usikkerhet, og avhenger av forhold som utviklingen i kraftprisene, vindforhold, investerings- og driftskostnader og nivået og periodiseringen av nye investeringer. På kort sikt trekker romslige overgangsordninger provenyet vesentlig ned. På lengre sikt forventes provenyet å øke ettersom virkningen av overgangsordningene blir mindre og provenyet i større grad vil reflektere den løpende grunnrenten i næringen.

3.4.4 Havbruk

Grunnrenteskatt på havbruk ble innført fra 2023. Et prisråd for havbruk kan sette normerte skatteavregningspriser (normpriser) til bruk ved fastsettelse av brutto inntekt. Det gis et bunnfradrag på 70 mill. kroner per konsern.

Avgiften på oppdrettsfisk, på 98,5 øre per kg i 2026, trekkes fra krone mot krone mot fastsatt grunnrenteskatt og vil oftest ikke være en ekstrabelastning for selskaper som betaler grunnrenteskatt, men virke som en særskilt mekanisme for å omfordele en del av grunnrenten fra staten til vertskommuner. Inntektene fra avgiften fordeles til havbrukskommuner og -fylker gjennom Havbruksfondet.

Departementets provenyberegninger tar utgangspunkt i havbruksselskaperens innrapporterte data for produksjon, inntekter og kostnader til Skatteetaten. Siden dette er en ny skatt, er det fortsatt stor usikkerhet om skatteoppgjøret. Skatteetaten kan ta opp saker til endring i fem år etter inntektsåret.

Anslag fremover i tid er heftet med stor usikkerhet. Det er blant annet usikkerhet om priser, kostnader og biologiske forhold. Særlig er provenyet avhengig av lakseprisene.

3.5 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 tre prosentenheter høyere enn for annen virksomhet.

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 punkt 3.3.

3.6 Eiendomsskatt

Det er opp til den enkelte kommune om den vil skrive ut eiendomsskatt i hele eller deler av kommunen, eventuelt på nærmere angitte typer eiendom. Innenfor eiendomsskattelovens rammer har den enkelte kommune ansvaret for taksering og fastsettelse av skattesats, bunnfradrag og en eventuell lokal faktor som reduserer takstene. For bolig og fritidsbolig er det en obligatorisk reduksjonsfaktor på 0,7. For bolig kan kommunene heller enn å takser eiendommene selv, velge å legge formuesgrunnlagene til grunn. I 2026 er det 123 kommuner som benytter seg av denne muligheten. Eventuelle endringer i modellen for beregning av boligverdi for formuesskatteformål slår ut i endret eiendomsskattegrunnlag i disse kommunene.

Fra 2019 ble «verk og bruk» faset ut som kategori i eiendomsskatten. Kommunene fikk samtidig beholde muligheten til å skrive ut eiendomsskatt på produksjonsutstyr og produksjonsinstallasjoner i vindkraft, vannkraft, kraftnett og petroleumsanlegg. Kommunene kan også fortsatt skrive ut eiendomsskatt på flytende oppdrettsanlegg i sjø. For vannkraftanlegg gjelder særskilte verdsettelsesregler.

Kilden for eiendomsskattestatistikken er grunnlagsdata fra SSBs eiendomsskattestatistikk (tabell 14155), som gir opplysninger om inntektene fra eiendomsskatten og utformingen av denne skattearten på kommunenivå. Anslag for endringer i eiendomsskatteinntektene for kommunene tar utgangspunkt i den sist tilgjengelige statistikken, men kan ikke ta hensyn til hvordan kommunene vil tilpasse seg regelendringer (for eksempel ved å endre sats, bunnfradrag eller retaksere eiendom dersom det er mulig).

4 Indirekte skatt

I provenyberegninger av endringer i indirekte skatter (avgifter) legges det normalt til grunn at avgiftsendringer fullt ut veltes over i forbrukerprisene. Det 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 for endringer i pris. 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 virkninger av endringer i særavgifter tas det derimot hensyn til atferdsvirkningene, og det gjøres separat for den enkelte særavgiften. I beregningene benyttes blant annet anslag på prislefølsomheten for varen i det aktuelle markedet og avgiftens andel av prisen.

4.1 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 vann- og avløpstjenester og en lav sats på 12 pst. for enkelte tjenester som persontransport, overnatting og utvalgte kulturtjenester. Det er i tillegg en del varer og tjenester som er fritatt for merverdiavgift, og som har 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 som det antas at prisendringer ikke påvirker 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 provenyet fra merverdiavgiften, ettersom redusert etterspørsel etter varer og 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, men det antas at det

samlede forbruket av varer og tjenester vil gå ned og at avgiftsgrunnlaget dermed reduseres.

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

4.1.1 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.

4.1.2 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 nullsatsen anvendes blant annet data fra merverdiavgiftsregisteret, sektorstatistikk eller nasjonalregnskapet 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 pst. og 15 pst.) 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.

4.2 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 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 (typisk produsent og importør). 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 bestemte varer og tjenester.

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 virkninger, for eksempel fra 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 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.

På avgiftsområdet beregnes effektene av politikkendringer i hovedsak 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 selskapsskatten. 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. Avgiftssatsene 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. Enkelte særavgifter er verdiavgifter, det vil si at avgiftssatsen er en prosentsats av avgiftsgrunnlaget. I referansealternativet for verdiavgiftene legges det til grunn en videreføring av avgiftssatsen.

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. 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.

4.2.1 Provenyanslag av avgiftsendringer

For å ta hensyn til at endringer i særavgifter vil påvirke aktørenes tilpasning, benyttes 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

Virkningen 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 provenyvirkningen 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.

Provenyvirkningen 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:

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

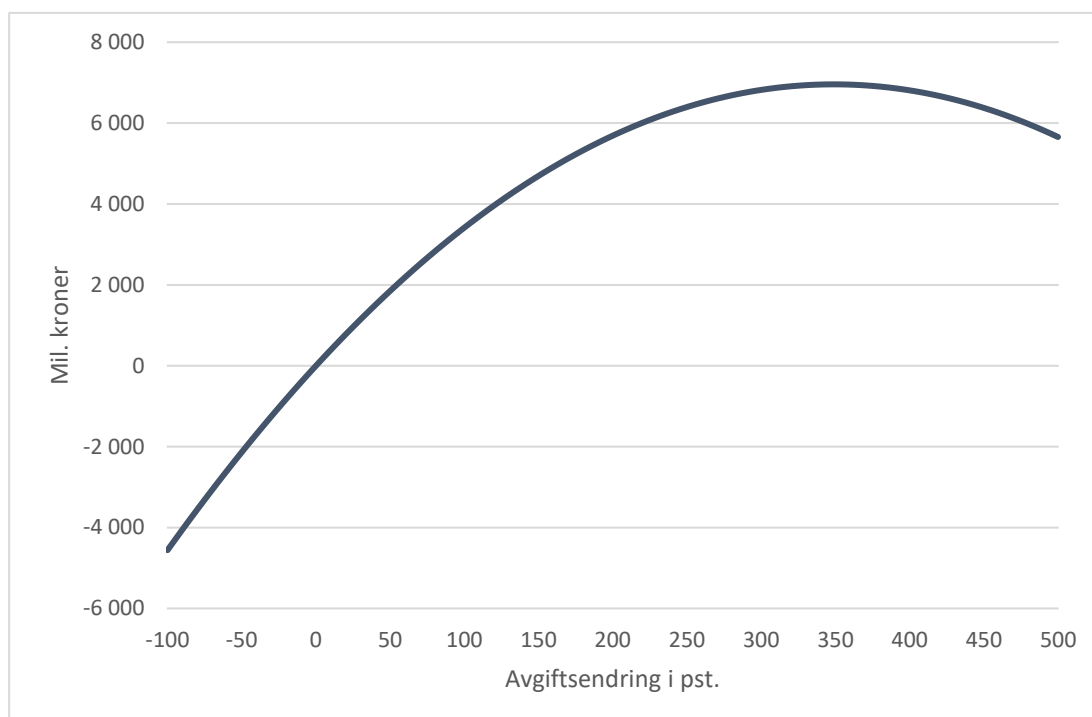
Hvor

- 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 provenynedgang, det vil si at etterspørselseffekten blir større enn priseffekten.

Dette punktet nås for de fleste avgifter først ved svært store avgiftsøkninger. I tilfellet med avgiftene på bensin (veibruksavgift og CO₂-avgift) maksimeres provenyet ved en avgiftsøkning på rundt 350 pst., se figur 4.1. 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 provenyvirkningene av mindre avgiftsendringer. Med så store endringer som i deler av figur 4.1 vil derfor anslagene bli svært usikre.

Figur 4.1 Anslått samlet proveny ved ulike endringer i veibruksavgiften og CO₂-avgiften på bensin. Sammenlignet med referansesystemet for 2027.



Kilde: Finansdepartementet.

Størrelsen på etterspørselseffekten vil avhenge av hvilken priselastisitet som benyttes. Priselastisitetene for alkohol og sigaretter/snus som benyttes av Finansdepartementet, fastsettes årlig av SSB med utgangspunkt i modellen KONSUM-G. Modellen er nærmere beskrevet i punkt 4.2.2.

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 provenyvirkninger som følge av endringer i en enkelt særavgift, inkluderes som hovedregel bare 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, men kan i prinsippet også gjelde

komplementære varer og tjenester.⁵ 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 4.3. 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.

⁵ Hvis vare A og B er substitutter, øker etterspørselen etter B når prisen på A øker. Hvis varene i stedet er komplementære, reduseres etterspørselen etter B når prisen på A øker.

Boks 4.1. Regneeksempel: Veibruksavgiften og CO₂-avgiften på bensin øker med 10 pst.

Vi antar at avgiftene samlet foreslås økt med 10 pst. utover prisjustering. Referanseprovenyet er i dette eksempelet satt til 5 000 mill. kroner, elastisiteten er -0,35, merverdiavgiftssatsen er 25 pst., samlet avgift før avgiftsøkningen er 8,3 kroner pr. liter og prisen pr. liter før avgiftsøkning er 22 kroner ekskl. merverdiavgift.

$$\begin{aligned} P &= Y \frac{\Delta\tau}{100} + Y \left(1 + \frac{\Delta\tau}{100}\right) \left[\varepsilon \left(1 + \frac{m}{100}\right) \frac{t}{p} * \frac{\Delta\tau}{100} \right] \\ &= 5000 \frac{10}{100} + 5000 \left(1 + \frac{10}{100}\right) \left[-0,35 \left(1 + \frac{25}{100}\right) \frac{8,3}{22} * \frac{10}{100} \right] \\ &= 500 \\ &\quad + (-91) \\ &\approx 409 \end{aligned}$$

Merprovenyet av å øke veibruksavgiften og CO₂-avgiften på bensin samlet med 10 pst. blir under disse forutsetningene om lag 409 mill. kroner.

Tabell 4.3 Direkte priselastisiteter¹ og avgiftens andel av prisen benyttet i provenyberegningene for statsbudsjettet 2027.

Avgiftstype	Direkte pris-elastisitet	Avgiftens andel av prisen	Avgiften er ilagt merverdiavgift
Avgift på brennevin	-1	0,50	Ja
Avgift på vin	-1,2	0,29	Ja
Avgift på øl	-0,7	0,25	Ja
Avgift på sigaretter, røyketobakk mv. ²	-0,4	0,36	Ja
Avgift på snus og skrå	-0,8	0,23	Ja
Engangsavgift ³	-1	varierer	Nei
Trafikkforsikringsavgift	0	1	Nei
Vektårsavgift	0	1	Nei
Omregistreringsavgift	-2	0,04	Nei
Veibruksavgift og CO ₂ -avgift på bensin	-0,4	0,33	Ja
Veibruksavgift og CO ₂ -avgift på autodiesel	-0,3	0,2	Ja
Grunnavgift/CO ₂ -avgift på mineralolje uten veibruksavgift ⁴	-0,4	0,24	Ja
CO ₂ -avgift på naturgass og LPG ⁴	-0,4	0,4	Ja
Svovelavgift	-0,4	0,15	Ja
Avgift på elektrisk kraft ⁵	-0,2	0,06	Ja ⁶
Smøreoljeavgift	0	0	Ja
NO _x -avgift	-0,2	1	Nei
Avgift på SF ₆	0	0	Ja
Avgift på avfallsforbrenning	-0,3	0,10	Ja
Avgift på sukker	-0,2	0,39	Ja
Grunnavgift på engangsemballasje	-0,5	0,056	Ja
Miljøavgift på kartong	-0,3	0,01	Ja
Miljøavgift på plast	-0,7	0,01	Ja
Miljøavgift på metall	-0,7	0,01	Ja
Miljøavgift på glass	-1	0,01	Ja

Avgift på flyreiser lav sats	-1	0,02	Ja ⁷
Avgift på flyreiser høy sats	-1	0,03	Nei
Dokumentavgift	-1	0,025	Nei

¹ Avrundet til nærmeste tidel.

² Avgiftens andel av pris er et vektet gjennomsnitt for de ulike tobakksvarene.

³ Varierer avhengig av type kjøretøy

⁴ Tallet viser hvor mye veibruksavgift og CO₂-avgift samlet sett utgjør av prisen.

⁵ Gjelder ordinære satser. For reduserte satser er avgift på pris lavere.

⁶ Fritak for merverdiavgift i Nord-Norge.

⁷ 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. 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. Ettersom 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. 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.

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 økte inntekter fra merverdiavgiften.

Det vil være vanskelig å anslå slike virkninger av særavgiftsendringer på inntektene fra merverdiavgiften. Ved mindre avgiftsendringer er det grunn til å tro at disse effektene vil være neglisjerbare. Ved større omlegging av avgiftssystemet kan det derimot være hensiktsmessig å bruke makromodeller, for eksempel SSBs makromodell KVARTS, for å gi et mer presist anslag på de samlede budsjettvirkningene.

4.2.2 KONSUM-G

KONSUM-G⁶ 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.

5.3 Fordelingsvirkninger av indirekte skatt

Fullstendige analyser av fordelingsvirkninger av det samlede skatte- og avgiftssystemet bør også ta hensyn til at indirekte skatter påvirker husholdninger ulikt. Selv om avgiftssatser som regel er like for alle, vil avgiftsbelastningen avhenge av hvilke varer og tjenester en husholdning forbruker. Det er derfor relevant å vurdere både hvordan den samlede avgiftsbelastningen fordeler seg på husholdningene og fordelingsvirkningene av endringer i enkeltavgifter.

En utfordring ved fordelingsanalyser av indirekte skatter er at avgifter normalt ikke ilegges forbrukeren direkte. I stedet betales avgifter som regel av avgiftspliktige importører og produsenter. Det innebærer at det er usikkert hvor stor del av en avgift som veltes over i prisene til forbrukerne. I tillegg foreligger det ikke sikre tall for hvor mye av en avgift som belastes henholdsvis husholdninger og næringsdrivende. Det kan derfor være krevende å anslå de faktiske fordelingsvirkningene av avgiftsendringer.

⁶ KONSUM-G er dokumentert i Nygård og Aasness (2003) og i Nygård og Aasness (2013a).

Enkelte avgiftsendringer er likevel bedre egnet for fordelingsanalyser enn andre. For avgifter som beregnes som en prosentandel av prisen, såkalte prosent- eller verdiavgifter, vil det være en fast sammenheng mellom forbruket på den avgiftslagte varen og avgiftsbelastningen. Dette er for eksempel tilfellet med merverdiavgiften. For slike avgifter kan en ved hjelp av data om husholdningenes forbruk anslå avgiftsbelastningen som faller på husholdningene. Videre kan informasjon om hvordan forbruksmønsteret varierer mellom husholdninger, brukes til mer detaljerte fordelingsanalyser.

SSBs modell LOTTE-Konsum bruker data fra blant annet Forbruksundersøkelsen⁷ til å anslå forbruksmønsteret til husholdninger med ulik inntekt og sammensetning.⁸ I modellen fordeles hver husholdnings inntekt på husholdningens medlemmer. Slik blir også barn tilordnet en inntekt. Deretter fordeles befolkningen i ti like store grupper etter tilordnet inntekt (inntekstdesiler). Modellen gir et anslag på hvor mye hver gruppe i snitt bruker på 30 ulike godegrupper, som til sammen dekker nordmenns samlede forbruk. På den måten kan følgende standardspørsmål besvares: Hvis avgiften på en bestemt godegruppe øker med 100 kroner i gjennomsnitt per innbygger, hvordan fordeler den økte avgiftsbelastningen seg på de ulike inntekstdesilene? Denne informasjonen kan deretter benyttes til å se på fordelingsvirkningene av større eller mindre endringer samt den samlede avgiftsbelastningen.

Modellen brukes som regel med utgangspunkt i husholdningsjusterte inntekstdesiler. Justeringen tar hensyn til at det er stordriftsfordeler i husholdninger med flere medlemmer, se nærmere omtale i punkt 3.1.4 om fordelingsvirkninger av endringer i personskatter. For eksempel er det rimelig å anta at for et gitt kosthold vil en familie på fire ha lavere utgifter til mat per person enn en enslig. Den større husholdningen antas dermed å få mer nytte ut av hver krone brukt på mat. Den husholdningsjusterte inntektsfordelingen reflekterer bedre de faktiske forbruksmulighetene individene i fordelingen har, gitt inntekten til husholdningen de tilhører.

Som omtalt i punkt 3.1.4 fører husholdningsjusteringen til at de samlede husholdningsjusterte inntektene i økonomien blir større enn de samlede faktiske inntektene. I Lotte-Konsum tar man hensyn til dette ved å justere de husholdningsjusterte inntektene ned med samme faktor, ofte omtalt som normalisering. På denne måten blir det bedre samsvar mellom husholdningenes samlede inntekter før og etter husholdningsjusteringen, og en kan i større grad analysere endringer i kronebeløp. Fordi alle beløp justeres ned med samme faktor, forblir de relative forholdene mellom beløpene uendret.

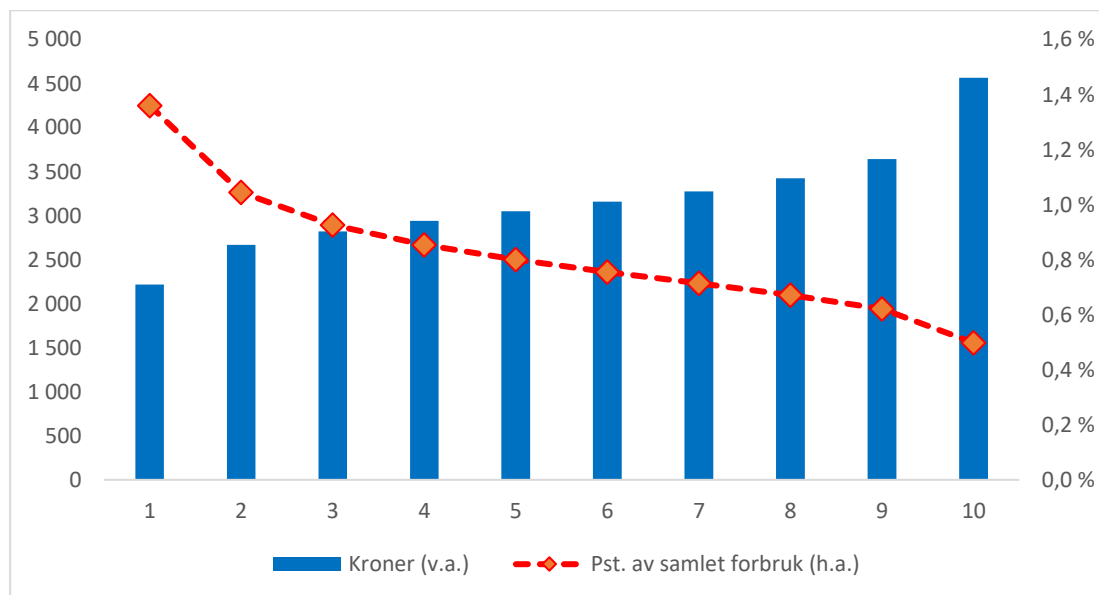
Figur 4.2 viser anslåtte fordelingsvirkninger av å øke merverdiavgiftssatsen på næringsmidler fra 15 pst. til 25 pst. (alminnelig sats). Merutgiften som følge av

⁷ Forbruksundersøkelsen gjennomføres av SSB. Statistikken gir et detaljert bilde av norske husholdningers årlige forbruk av ulike varer og tjenester. Videre gir den innsikt i hvordan forbruket varierer mellom ulike husholdninger og hvordan forbruksmønstre endrer seg over tid.

⁸ I tillegg er modellen kalibrert opp mot rapporterte forbruksdata fra nasjonalregnskapet. LOTTE-Konsum er dokumentert i Benedictow m.fl. (2000) og i Nygård og Aasness (2013b). For en nyere omtale, se Jia m.fl. (2024).

avgiftsøkningen er beregnet ved å sammenligne hvor mye befolkningen betaler i merverdiavgift med 15 pst. sats og hva den hypotetisk sett ville betalt med 25 pst. sats. Begge anslag tar utgangspunkt i det samlede forbruket oppgitt i LOTTE-Konsum. Ved hjelp av LOTTE-Konsum fordeles den økte avgiftsbelastningen på de ulike inntektsintervallene.

Figur 4.2 Merutgifter av å øke merverdiavgiftssatsen på næringsmidler til 25 pst. Husholdningsjusterte inntektsdesiler.



Kilde: SSB/LOTTE-Konsum. Husholdningsjustert med normalisert EU-skala.

Figuren illustrerer et generelt mønster i fordelingsvirkningene av avgifter. Avgiftsbelastningen i kroner øker etter hvert som en beveger seg oppover i inntektsfordelingen. Dette gjelder for tilnærmet alle forbruksgoder og skyldes at forbruket av et gode som regel øker med inntekt og dermed medfører en økning i avgiftsbelastning.

Mønsteret er som regel motsatt om en ser på avgiftsbelastningen som andel av inntekt eller samlet konsum. I eksempelet over er det tydelig at husholdninger med lav inntekt bruker en større del av budsjettet sitt på matvarer, som til dels er et nødvendighetsgode. I tillegg bruker husholdninger med lav inntekt som regel en større andel av inntekten sin på forbruk på bekostning av sparing (lavere sparerate). Ofte er avgiftsøkninger dermed regresive, det vil si at avgiftsbelastningen som andel av inntekt synker med inntektsnivå. Det eneste tilfellet der dette ikke holder, er om forbruket av den avgiftslagte varen øker som andel av inntekt mot toppen av inntektsfordelingen. Dette kan tenkes å gjelde for enkelte såkalte luksusgoder.

En fullverdig fordelingsanalyse av avgiftsendringer skulle helst tatt høyde for at etterspørselen etter en vare som regel faller når prisen øker. Husholdningenes prisfølsomhet vil også kunne variere med inntektsnivå. Dette tas ikke hensyn til i LOTTE-Konsum. I fordelingsanalysene antas det også at en avgiftsendring veltes fullt over i prisen for forbrukeren. Denne antagelsen kan lempes på uten å påvirke vurderingen av de relative fordelingsvirkningene, så lenge overveltingsgraden er lik for alle goder innenfor samme godekategori.

LOTTE-Konsum er best egnet til å analysere fordelingsvirkningene av endringer i avgifter der avgiftene utgjør en relativt fast andel av forbruket på godet, uavhengig av forbruksnivå. Dette er tilfelle med merverdiavgiften, men gjelder også enkelte særavgifter der det avgiftslagte godet er relativt homogent, det vil si at det er lite variasjon i pris og kvalitet på et gode. Drivstoffavgifter er eksempler på avgifter ilagt relativt homogene goder.

Modellen er mindre egnet til å analysere endringer i særavgifter på goder der pris og kvalitet varierer mye, såkalte heterogene goder. Utgifter til slike goder gjenspeiler ikke nødvendigvis avgiftsbelastningen på en realistisk måte. Et eksempel er flypassasjeravgiften, som er en stykkavgift. Rikere husholdninger bruker flere kroner på flyreiser, men det er usikkert hvorvidt dette skyldes at de kjøper henholdsvis flere eller dyrere flyreiser. Hvis den økte utgiften skyldes kjøp av dyrere flyreiser, vil avgiftsbelastningen være liten som andel av forbruket. Da vil utgiften til flyreiser gi et upresist bilde av avgiftsbelastningen.

For avgifter der det ikke er direkte sammenheng mellom forbruksutgiften og avgiftsbelastning, kan bruk av andre statistikkilder bidra til å belyse fordelingsvirkningene. For eksempel kan avgiftsbelastning ved kjøp av kjøretøy undersøkes ved å koble kjøretøyregisteret mot inntektsstatistikk på husholdningsnivå. Slike analyser kan utføres ved hjelp av SSBs analyseverktøy microdata.no. Verktøyet gir tilgang på store mengder detaljerte (anonymiserte) registerdata for hele den norske befolkningen. Denne informasjonen kan brukes til å undersøke hvordan eierskap og forbruk av enkelte avgiftslagte goder er fordelt i befolkningen.

5 Klimagassutslipp

5.1.1 SNOW

SNOW er en modell utviklet for langsiktige studier av klimapolitikk og utslippsutvikling. Modellen simulerer norsk økonomi, og knytter økonomisk aktivitet til utslipp gjennom utslippsintensiteter bestemt av nasjonalregnskapet og utslippsregnskapet. Modellen vektlegger egenskaper som er viktige for klimapolitikk og utslipp, slik som spesifisering av skatter og avgifter, og veksling mellom varer og innsatsfaktorer med ulike karbonavtrykk. Modellen anslår utslipp av drivhusgasser (CO₂, CH₄, N₂O, HFK, PFK og SF₆), utslipp fra langtransportert forurensning som omfattes av Gøteborg-protokollen (NO_x, SO₂, NH₃ og NMVOC) og utslipp av svevestøv (PM₁₀ og PM_{2,5}). For dokumentasjon av modellen vises det til publikasjonen *The SNOW Model for Norway – Documentation of SNOW-NO* (SSB 2024).

5.1.2 KAJA

Modellen SNOW kan benyttes til å vurdere utslippsvirkninger av avgiftsøkninger. Modellen er imidlertid komplisert, og er ikke like egnet til å vurdere kortsiktige virkninger av 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 grunnavgiften⁹ på mineralolje. På grunn av mangelfulle data på 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 4.2.1, 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 omregningsfaktorer for å regne endringene i produktvolum målt i kg/liter/sm³ om til endringer i utslipp målt i tonn CO₂-ekvivalenter. Matematisk kan modellen uttrykkes som følger:

⁹ Grunnavgiften ble avviklet 1. januar 2023.

$$\Delta \text{Utslipp}_{t+1} = \sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n \frac{dU_{i,j,t+1}}{d\tau}$$

$$= \sum_{j=1}^m \sum_{i=1}^n x_{i,j,t} \frac{p_{i,j,t}(z_{i,j}, \tau_{i,j,t+1}) - p_{i,j,t}(z_{i,j}, \tau_{i,j,t})}{p_{i,j,t}(z_{i,j}, \tau_{i,j,t})} \varepsilon_{i,j} k_j$$

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

τ = avgiftssats, ε = 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 fullt 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 i noen tilfeller gi en upresis 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 5.1 nedenfor. Disse er valgt med utgangspunkt i anslag og estimer fra 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. De tallfestede klimaeffektene som forsøkes estimeres med KAJA, vil derfor komme gradvis, og full effekt kan ikke påregnes før etter tidligst seks til sju år.

Priselastisitetene i KAJA er langsiktige elastisiteter, mens priselastisitetene som benyttes til provenyanslag, er kortsiktige elastisiteter. Langsiktige priselastisiteter vil normalt være større i absoluttverdi. Det vil derfor ikke være fullt samsvar mellom elastisitetene som benyttes i de to ulike beregningene.

Tabell 5.1 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 jordbruksoppgjøret.

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 5.2. Som eksempel vil dette innebære at forbrenning av 1 000 liter mineralolje gir utslipp av 2,6628 tonn CO₂.

Tabell 5.2 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	0,592

Modellering av omsetningskravet for biodrivstoff

Omsetningskravet for biodrivstoff innebærer at produktet som selges 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. Prisvirkningen avhenger imidlertid av hvem som er sluttbrukere av produktene, siden registrerte næringsdrivende kan fradragføre inngående merverdiavgift og i praksis ikke betaler merverdiavgift. 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.

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 med andre ord omfatte både spesifikke varer og land eller regioner.

Provenyberegninger ved endringer i tollen for landbruksvarer gjennomføres av Landbruks- og matdepartementet. Ved beregning av provenyeffekten som følger av endringer i tollsatsene for industrivarer (klær og enkelte tekstiler), benyttes Statistisk sentralbyrås oversikt over deklarererte tollinntekter per kalenderår. Dette er statistikk Finansdepartementet mottar en gang i året, normalt i mai/juni året etter kalenderåret. Som hovedregel antas det at tollinntektene for de enkelte varene og landene i budsjettåret vil være om lag på nivå med deklart toll i siste kalenderår. Det justeres imidlertid for forventede hendelser i budsjettåret, som for eksempel implementering av frihandelsavtaler som typisk trekker forventede tollinntekter ned.

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 og regioner tar departementet 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. Andre forhold som holdes utenfor provenyanslag er spørsmål om en tollreduksjon for klær påvirker aktørenes utnyttelsesgrad av tollfrihet gjennom frihandelsavtaler. I beregningen ses det også bort fra eventuell vridning i kjøp fra utenlandske nettbutikker registrert i den såkalte VEOC-ordningen (som har tollfrihet), til mer kjøp i norske butikker (med toll). Årsaken til at en ikke tar hensyn til disse effektene, er at departementet ikke er kjent med hvor store effektene 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. Skatter og avgifter kan kategoriseres etter hvilke vridninger de har på ressursbruken:

- Skatter og avgifter som bidrar til mer effektiv ressursbruk fordi de internaliserer en ekstern virkning/kostnad (for eksempel godt utformede miljøavgifter)
- Nøytrale skatter som ikke påvirker valgene til produsenter og forbrukere (for eksempel grunnrenteskatter i petroleumsnæringen og kraftnæringen)
- Vridende skatter som gir en mindre effektiv ressursbruk pga. aktørenes tilpasninger

Vridende skatter og avgifter, som skatt på arbeidsinntekter, skatt på kapitalinntekter, skatt på selskapsoverskudd og merverdiavgiften, gjør at avkastningen fra arbeid, sparing og investering ikke er den samme før og etter skatt. Denne forskjellen påvirker økonomiske insentiver, slik at avkastningen av de samlede ressursene i økonomien reduseres, og det skapes et samfunnsøkonomisk effektivitetstap. Slike virkninger vil normalt ha begrenset betydning for budsjettanslagene på kort sikt, men kan ha stor betydning på lang sikt.

For beregning av hvordan direkte inntektsskatter for personer påvirker arbeidstilbud, benyttes SSBs modell LOTTE-Arbeid. Det teoretiske grunnlaget for hvordan skatt på arbeid påvirker arbeidstilbudet, omtales i punkt 7.1, mens modellen LOTTE-Arbeid omtales nærmere i punkt 7.2. Atferdsvirkninger i form av arbeidstilbudseffekter av en generell konsumskatt som merverdiavgiften er nærmere omtalt i punkt 7.3.

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 punkt 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 punkt 7.5. I punkt 7.6 omtales samspillet mellom atferdsvirkninger av de forskjellige skatteartene.

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). Dette er virkninger for de som allerede er i jobb, såkalte virkninger på intensiv margin. I tillegg kan skatteendringen føre til at enkelte ønsker å tre inn på arbeidsmarkedet (deltakervirkning), ofte omtalt som virkninger på ekstensiv margin. Inntektsvirkningen trekker i retning av redusert

arbeidstilbud (ønske om økt fritid), mens substitusjonsvirkningen og deltaker-virkningen 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.

7.2 LOTTE-Arbeid

SSB har utviklet mikrosimuleringsmodellen LOTTE-Arbeid¹⁰, 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 såkalt diskret valgmodell.¹¹

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

Ved hjelp av data fra arbeidskraftundersøkelsen (AKU) er modellen estimert for tre undergrupper av lønnstakere: enslige menn, enslige kvinner og gifte/samboende par.¹² 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

¹⁰ LOTTE-Arbeid er dokumentert i Dagsvik m.fl. (2008) og Jia m.fl. (2024).

¹¹ Arbeidene med LOTTE-Arbeid har bl.a. ledet fram til Aaberge, Dagsvik og Strøm (1995), Dagsvik og Strøm (2006), Dagsvik, Jia, Kornstad og Thoresen (2013) og Rees mfl. (2023).

¹² Modellen re-estimeres med jevne mellomrom på nye versjoner av Arbeidskraftundersøkelsen, se Jia mfl. (2024).

arbeidstilbudet (inntektsvirkningen).¹³ Det er mulig å utforme skatteendringer slik at gjennomsnittsskatten endres for store deler av befolkningen, samtidig som marginalsakten endres for svært få personer. Da vil man i hovedsak sitte igjen med en inntektseffekt, og i liten grad en 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 bevilgningsreglementet § 3 som uttrykker at bevilgningene skal være «basert på realistiske anslag over utgifter og inntekter» og at utgifter og inntekter skal «tas med i budsjettet for det året de antas å bli kontant betalt ...», jf. kapittel 1.

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, som omtalt i punkt 2.2.

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 kan en finansiering gjennom økt merverdiavgift redusere reallønnen og dermed redusere arbeidstilbudet, se punkt 7.3. Tilsvarende vil kutt i offentlige utgifter kunne bety redusert sysselsetting direkte, men også 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 SSB 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

¹³ 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.

begrense tiden det tar å gjennomføre en modellberegning. Modellen er derfor ikke egnet til å svare på mange spørsmål i løpet av kort tid.

Beregningsresultater for noen eksempler på skatteendringer

SSB har på oppdrag fra Finansdepartementet beregnet arbeidstilbudsvirkningene av utvalgte skatteendringer (sammenlignet med skattereglene for 2025), se tabell 7.1. Høyre kolonne viser selvfinansieringsgraden, dvs. hvor stor andel av det direkte provenytapet som motsvares av økte skatteinntekter som følge av økt arbeidstilbud.

Tabellen viser at endringer i bunnfradragene (minstefradraget og personfradraget) gir neglisjerbare selvfinansieringsgrader. Både redusert skatt på alminnelig inntekt for personer og redusert trygdeavgiftssats på lønn/trygd og næringsinntekt anslås å øke arbeidstilbudet. 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 4 i trinnskatten gi de høyeste selvfinansieringsgradene. En satsreduksjon i trinn 4 i trinnskatten er anslått å ha en selvfinansieringsgrad på 15 pst. Dette skyldes at de som allerede er i jobb, ønsker å jobbe mer. En økning i innslagspunktet for trinn 4 i trinnskatten er anslått å ha en selvfinansieringsgrad på 13 pst. Endringene i trinn 2 i trinnskatten har mer moderate virkninger, med 1 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 marginals-katten 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, 4 og 5 lavere samlet skatt på inntekten, uten at disse får redusert marginals-katt. Inntektseffekten av dette trekker i retning av at disse vil arbeide noe mindre. Til sammenligning vil en redusert trinnskattesats i trinn 3 bare påvirke samlet skatt for personer i trinn 4 og 5, i tillegg til de i trinn 3. Dette er trolig en årsak til at selvfinansieringsgradene 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 inntekts-
skatten for personer sammenlignet med skattereglene for 2025. Ti prosent av
datagrunnlaget for 2022 framført til 2025 med framføringsfaktorer fra
Nasjonalbudsjettet 2025.

Endring fra referansen		Skatte- proveny, direkte effekt (mill.kr.) ¹	Skatte- proveny, indir. effekt. (mill.kr.) ¹	Selv- finans- erings- grad (pst.)
Trinn 4 i trinnskatten	Sats reduseres med 1 prosentenhet	-1 620	250	15
	Innslagspunkt økes med 100 000 kroner	-1 630	220	13
Trinn 3 i trinnskatten	Sats reduseres med 1 prosentenhet	-2 350	250	10
	Sats reduseres med 5 prosentenheter	-11 730	1 140	10
	Innslagspunkt økes med 100 000 kroner	-11 560	1 000	9
Trinn 2 i trinnskatten	Sats reduseres med 1 prosentenhet	-9 620	360	4
	Innslagspunkt økes med 100 000 kroner	-7 580	100	1
Trinn 1 i trinnskatten	Skattesatsen for trinnskatten, trinn 1, reduseres med 1 prosentenhet	-3 310	-10	0
	Innslagspunktet for trinnskatten, trinn 1, økes med 50 000 kroner	-3 220	-10	0
Skatt på alminnelig inntekt	Sats reduseres med 1 prosentenhet	-19 030	1 160	6
Trygdeavgift	Trygdeavgiftssatsene for lønn/trygd og næringsinntekt reduseres med 1 prosentenhet	-22 370	1 090	5
Fradrag	Minstefradraget i lønnsinntekt: Øvre grense økes med 10 000 kroner	-6 600	0	0
	Personfradraget økes med 10 000 kroner	-8 390	-30	0
	Minstefradraget i lønnsinntekt: Sats økes med 5 prosentenheter	-50	-10	-12

¹ Avrundet til nærmeste ti millioner kroner.

Kilde: SSBs 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, under visse forutsetninger, 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. Derfor kan avgifter 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 til både en substitusjonseffekt og en inntektseffekt. Eksempelvis vil redusert skatt på forbruk gi økt reallønn, og dermed innebære at fritid blir relativt dyrere, samtidig som kjøpekraften 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 vurderes 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 av 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 av redusert selskapsskatt 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 skatteinntektene. Det svenske finansdepartementet

benytter en tilsvarende metode, se Beräkningskonventioner 2021 side 115–120. Scheel-utvalget 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 Scheelutvalget. 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 skattecreditter til investeringene, for eksempel gjennom sjenerøse avskrivningsmuligheter. Den effektive gjennomsnittlige skattesatsen er mest relevant når et selskap ut fra skattemessige hensyn skal velge hvilket land det skal investere i. 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, men ikke kostnadene ved egenkapital. Dersom den formelle skattesatsen reduseres, blir den isolerte fordelene ved gjeldsfinansiering redusert. Lavere gjeldsfradrag øker selskapsskattegrunnlaget.¹⁴

Flernasjonale foretak vil ha insentiv til å plassere fradrag i høyskatteland og inntekter i lavskatteland for å redusere skattekostnadene. Denne effekten avhenger av forskjeller i skattesatser mellom land. Dersom selskapsskattesatsen settes ned, reduseres insentivet 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 én prosentenhet 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).

¹⁴ For norske investorer er motsvarende renteinntekt skattepliktig på investors hånd. I interne forhold vil det dermed være likebehandling av gjeld og egenkapital. Det trekker 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.

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 indikerer 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 kunne 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 7.3 Langsiktige virkninger på skattegrunnlaget som følge av 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 kunne anslås å øke med 1,6 pst. ved en reduksjon i selskapsskattesatsen på 1 prosentenhets, med en tilhørende økning i skattegrunnlaget på 4,6 mrd. kroner og økning i skattene på 1,4 mrd. kroner.

En reduksjon i selskapsskattesatsen på 1 prosentenhets ble 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 forenklingene 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 på lønn er høyere 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 Scheel-utvalget anslo i NOU 2014: 13. Scheel-utvalget anslo på usikkert grunnlag at selvfinansieringsgraden på sikt, ved redusert selskapsskattesats inkludert riktigere avskrivningsregler og en strammere rentebegrensningsregel, kan være i størrelsesorden 20-40 pst.

Den 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 at 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 prosentenhets 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 på 124 pst. kan sies å være høy. 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 studier 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. Det vil si 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 ordningene.¹⁵ 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 skattefaviserte ordninger ikke påvirker den samlede sparingen.

¹⁵ Forutsatt at taket er lavere enn den enkeltes samlede sparing.

7.6 Atferdsvirkninger på tvers av skattearter

Beregningene som er beskrevet så langt, er i hovedsak partielle i den forstand at de gjelder tilpasninger i ett marked av gangen. Endringer i skatte- og avgiftsreglene kan imidlertid påvirke flere markeder direkte eller indirekte samtidig. For eksempel kan skatt på selskapsoverskudd veltes over på arbeidstakere og dermed påvirke arbeidstilbudet, som omtalt i punkt 7.5. Dette kan igjen påvirke tilpasninger i konsum og sparing. Generelle likevektsmodeller kan i prinsippet ta hensyn til at endringer i skatt påvirker flere markeder samtidig. Slike modeller kan beregne ny likevekt og dermed gi et anslag på samlede virkninger.

Sørensen (2014) har utarbeidet en enkel og stilisert generell likevektsmodell for svensk økonomi som benyttes til å vurdere effektivitetstap i svenske skatte- og avgiftsregler. Modellen er beskrevet nærmere i boks 7.1. Denne modellen kan brukes til å estimere det marginale effektivitetstapet ved ulike skatter målt med selvfinansierungsgraden ved en marginal reduksjon i skattesatsene.

Selvfinansierungsgraden sier hvor stor andel av et proveny tap av en skatteendring som motsvares av økt skatteinngang som følge av atferdsendringer. Ved en marginal reduksjon i en skattesats, kan selvfinansierungsgraden tolkes som størrelsen på det marginale effektivitetstapet ved den opprinnelige skattesatsen.

Modellen kan benyttes til å undersøke det marginale effektivitetstapet av norske skatter ved å tilpasse parametere som inngår i modellen til norske forhold. Det ble gjort i NOU 2014:13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Tabell 7.4 viser resultatene fra en oppdatert versjon av modellen kalibrert til norske parametere for 2023 (med skattesatser for 2025). Tabellen viser andelen av en skattearts selvfinansierungsgrad som kan tilskrives økte skatteinntekter fra henholdsvis egen og andre skattearter. Modellen bidrar dermed til å kvantifisere hvordan atferdsvirkninger samspiller på tvers av skattearter.

Tabell 7.4 Ulike skattearters andel av selvfinansieringsgrad ved en marginal reduksjon i skattesatsen på henholdsvis arbeid, konsum, selskapsoverskudd og sparing. Prosent.

Reduksjon i effektiv marginal skattesats på	Bidrag til selvfinansieringsgrad fra økt inntekt fra skatt på			
	Arbeids- inntekt	Konsum	Selskaps- overskudd	Sparing
Arbeid (t_w)	77 %	9 %	3 %	11 %
Konsum (t_c)	77 %	9 %	3 %	11 %
Selskaps- overskudd (t_k)	57 %	7 %	29 %	8 %
Sparing (t_r)	18 %	2 %	1 %	80 %

Kilder: Sørensen (2014) og Finansdepartementet

Beregningene er basert på en svært forenklet modellering av norsk økonomi hvor en prøver å beskrive sentrale sammenhenger i økonomien. Dette er ikke en empirisk analyse av en gitt skatteendring/-reform. Beregningene er følsomme for hvilke parametere som ligger til grunn, og er usikre. Resultatene bør tolkes med varsomhet og kun som indikasjoner på hvordan ulike skattearter samvirker. Det vises til tidligere punkter for anslag på samlet selvfinansieringsgrad for de enkelte skatteartene.

For skatt på arbeid er det relativt beskjedne samspillseffekter med de andre skatteartene. Mesteparten av selvfinansieringen av en marginal reduksjon i den effektive skattesatsen skyldes økt arbeidstilbud og dermed økt skatteinnngang fra samme skatteart. Denne effekten er nærmere beskrevet i omtalen av LOTTE-Arbeid.

Som beskrevet i punkt 7.3, følger det av økonomisk teori at under visse forutsetninger er skatt på forbruk ekvivalent med skatt på arbeid. En forbruksskatt blir indirekte en skatt på arbeidsinntekt ved at den reduserer kjøpekraften gitt av arbeidsinntekten. Det gjør det mindre attraktivt å jobbe og antas dermed å bidra til redusert arbeidstilbud. Resultatene i tabell 7.5 understreker denne sammenhengen. De ulike skatteartenes andel av selvfinansieringsgraden ved en marginal reduksjon i skatt på forbruk er tilnærmet like som ved en marginal reduksjon i skatt på arbeid.

For en marginal reduksjon i den effektive skattesatsen på selskapsoverskudd kommer det største bidraget til selvfinansieringsgraden fra økte inntekter fra skatt på arbeid. Dette skyldes at økte investeringer over tid antas å slå ut i økt lønn til arbeidstakerne. Effekten er nærmere beskrevet i punkt 7.4.

Den siste raden i tabellen viser at selvfinansieringsgraden av en marginal reduksjon i skatt på sparing i stor grad skyldes økte inntekter fra samme skatteart, men at en reduksjon også bidrar til noe økt arbeidstilbud og dermed økte inntekter fra skatt på arbeid. En reduksjon i skatt på sparing øker avkastningen på spart arbeidsinntekt, som isolert sett gjør det mer attraktivt å arbeide.

Boks 7.1 Oppbyggingen av Sørensen (2014)

Modellen beskriver likevekten på lang sikt i en liten, åpen økonomi hvor kapital er perfekt mobil mellom land, mens arbeidskraft i utgangspunktet ikke er mobil.

Realrenten bestemmes i det internasjonale kapitalmarkedet. Produksjon krever innsatsfaktorer fra kapital og arbeid og skjer med konstant skalautbytte. Kapitalen fordeles mellom små og store selskap. Små selskap består av aktive aksjeselskap og enkeltpersonforetak. Selskapssektoren tilpasser seg optimalt ved at marginalproduktet av investert kapital tilsvarer brukerprisen på kapital før kapitalslit. Store bedrifter har tilgang til det internasjonale kapitalmarkedet, slik at brukerprisen på kapital for disse selskapene er uavhengig av personskatter (men vil avhenge av den kildebaserte selskapsskatten). Små selskap antas ikke å ha tilgang på internasjonal kapital. For disse inngår derfor personskatter i brukerprisen på kapital.

Videre gir optimal tilpasning at marginalproduktet av arbeidskraft bør tilsvare reallønnssatsen. Det antas altså at arbeidsmarkedet på lang sikt klareres ved reallønnen. Husholdningssektoren består av en representativ konsument (husholdning) som lever i to perioder. I periode 1 deltar husholdningen i arbeidsmarkedet, mens den er pensjonert i periode 2. I periode 1 finansierer husholdningen konsum med inntekt fra arbeid og offentlige skattefinansierte overføringer (stønader). I periode 2 finansieres konsumet gjennom sparing fra periode 1 og med overføringer fra offentlig sektor (pensjon). Husholdningen maksimerer nytten gjennom tilpasninger i arbeidstilbudet i periode 1 og konsum fordelt over periode 1 og 2 i tråd med livsløpshypotesen (konsumutjevning). Optimal fordeling av konsum gir også optimal sparing.

Skattene i modellen består av en progressiv skatt på arbeid, en proporsjonal indirekte skatt på konsum, en proporsjonal residensbasert skatt på kapitalinntekt og en proporsjonal kildebasert selskapsskatt. Arbeidstilbud og sparing i modellen avhenger av reallønnen etter skatt og realrenten etter skatt, i tillegg til offentlige overføringer. Samlet nivå på investeringene avhenger av den internasjonale realrenten, innenlandske kildebaserte skatter (selskapsskatten) og innenlandsk arbeidstilbud.

Kilder: Sørensen (2010a , 2010b og 2014)

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.
- Arulampalam, W, M.P. Devereux, G. Maffini (2012): The direct incidence of corporate income tax on wages, *European Economic Review*, 56 (6), 1038–1054.
- Benedictow, A, M. F. Hussein og J. Aasness (2000): Fordelingseffektivitet av direkte og indirekte skatter. *Økonomiske analyser* 9/2000, 30-36. SSB.
- Brasch, T. von, I. Frankovic og E. Tölö (2021). Corporate taxes, investment and the self-financing rate: The effect of location decisions and exports. Discussion Papers 955, SSB.
- Cappelen, Å, Z. Jia, R. Nesbakken, J. Prestmo og T. O. 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, J. K., T. Kornstad, Z. Jia og T.O. Thoresen (2008): *LOTTE-Arbeid – en mikrosimuleringsmodell for arbeidstilbudseffekter*. Rapporter 2008/11, SSB.
- Dagsvik, J. K., Z. Jia, T. Kornstad og T. O. Thoresen (2014): Theoretical and Practical Arguments for Modeling Labor Supply as a Choice among Latent Jobs. *Journal of Economic Surveys* 28(1), 134-151.
- De Mooij, R. A. og S. Ederveen (2008): Corporate Tax Elasticities. A Reader's Guide to Empirical Findings, *Oxford Review of Economic Policy* 24(4), 680–697.
- Finansdepartementet (2020): *Beräkningskonventioner 2021*.
- Fjærli, E., D. Iancu og B. Lian (2012): LOTTE-AS – *En skattesimuleringsmodell for ikke-finansielle aksjeselskaper*, upublisert notat, SSB.
- Folkeregisterloven: Lov 9. desember 2016 nr. 88 om folkeregistrering
- Hansen, K., B. Lian, R. Nesbakken, T.O. Thoresen (2008): LOTTE-Skatt – en mikrosimuleringsmodell for beregning av direkte skatter for personer. Rapporter 2008/36, SSB.
- Jia, Z., B.M. Larsen, B. Lian, R. Nesbakken, O.E. Nygård, T.O. Thoresen og T.E. Vattø (2024): The LOTTE System of Tax Microsimulation Models. *International Journal of Microsimulation* 17(3), 73–95.
- NOU 2014:13: *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*.
- Nygård, O.E. og J. Aasness (2003): Virkninger på proveny og konsummønster av endringer i særavgifter på grensehandelsutsatte varer. Vedlegg 1 i NOU 2003: 17 *Særavgifter og grensehandel*, [113–130].
- Nygård, O.E. og J. Aasness (2013a): Særavgifter, grensehandel og modellen KONSUM-G. Rapporter 2013/2, SSB.
- Nygård, O.E. og J. Aasness (2013b): LOTTE-Konsum – en mikrosimuleringsmodell for fordelingsvirkninger av indirekte skatter. Rapporter 2013/3, SSB.

Rees, R., T. O. Thoresen, og T. E. Vattø (2023). Alternatives to paying child benefit to the rich: Means testing or higher tax? *Australian Economic Review* 56(3), 328–354

Rosnes, O. og Yonezawa, H. (2024): *The SNOW Model for Norway. Documentation of SNOW-NO*. Notater 2024/16, SSB.

Sørensen, P.B. (2010a): Swedish Tax Policy: Recent Trends and Future Challenges. Rapport till Expertgruppen för studier i offentlig ekonomi 2010:4. Finansdepartementet, Stockholm.

Sørensen, P.B. (2010b): Calculating the Deadweight Loss from Taxation in a Small Open Economy. Supplement til ESO 2010:4.

Sørensen, P.B. (2014): Measuring the Deadweight Loss from Taxation in a Small Open Economy: A General Method with an Application to Sweden. *Journal of Public Economics* 117, 115–124.

Thoresen, T.O., J. Aasness og Z. Jia (2010): The Short-Term Ratio of Self-Financing of Tax Cuts: An Estimate for Norway's 2006 Tax Reform. *National Tax Journal* 63(1), 93–120.

Vedlegg: Vekstforutsetninger i LOTTE-Skatt

Vekstforutsetninger i LOTTE pr. 17. august 2026, 2024-grunnlag framført til 2027. NB2027. Prosent

	2024/2025	2025/2026	2026/2027
Inntekt			
Lønnsinntekt mv.	4,9	4,6	4
Pensjonsinntekt	3,4	4,37	3,35
AFP/alderspensj.			
Pensj.innt. uføre/andre, ektefellestill.	4,82	4,92	4,21
Pensj.innt. minste p.nivå alderspensj.	3,4	4,37	3,35
Pensj.innt. minste p.nivå uføre	4,82	4,92	4,21
Overskudd i jordbruk	4,9	4,6	4
Overskudd i andre næringer	4,9	4,6	4
Renteinntekt	11,6	3,3	1,7
Renteutgift	0,5	-2,7	8,6
Formue faste eiendommer			
Bolig	5,5	3,9	4
Fritidsbolig	0,0	0,0	0
Fast eiendom i utlandet	5,0	5,0	5
Annen fast eiendom	0,0	0,0	0
Gårdsbruk	0,0	0,0	0
Aksjeformue	5,0	5,0	5
Annen formue	5,0	5,0	5
Gjeld	5,0	5,0	5
Aksjegevinst	15,8	4,0	4
Aksjetap	1,1	-1,5	-1,5
Antall			
Lønnstakere	0,5	0,6	0,4
Selvstendige	0,5	0,0	0
Pensjonister	2,0	1,9	2,2
Trygdede	3,6	2,0	3
Andre	0,2	0,2	0,2
Priser		3,3	2,7
Aksjeutbytte, mrd. kr.	90,0	95,0	100

Veide faktorer

Veid faktor, bunnfradrag formuesskatt	3,8
Veid faktor, personfradrag	3,9

Endringene for 2024/2025, 2025/2026 og 2026/2027 omfatter tall fra nasjonalregnskapet og Finansdepartementets vekstforutsetninger. Anslag for boligprisutviklingen i Konjunkturtendensene fra SSB 15.6.2026 er kilde for vekstanslag for markedsverdi for 2026 og 2027, prisindeksen for brukte boliger fra SSB er benyttet for 2025.

Vedlegg: Virkningstabell for utvalgte skatter

Virkningstall for utvalgte skatter, 2024-grunnlag framført til 2027. Alle virkninger i forhold til regjeringens forslag til budsjettet for 2027. Alle tall er årsbasistall (påløpte).

	Provenyeffekt, mill. kroner
Kommuneskatt/fylkesskatt/fellesskatt:	
Personfradrag økt med 1000 kr	-860
Sats økt med 1 pst.poeng	20 860
Trinnskatt:	
Grense 1. trinn økt med 1000 kr	-65
Grense 2. trinn økt med 1000 kr	-85
Grense 3. trinn økt med 1000 kr	-140
Grense 4. trinn økt med 1000 kr	-20
Grense 5. trinn økt med 1000 kr	-2
Sats 1. trinn økt med 1 pst.poeng	3 660
Sats 2. trinn økt med 1 pst.poeng	10 650
Sats 3. trinn økt med 1 pst.poeng	2 650
Sats 4. trinn økt med 1 pst.poeng	1 810
Sats 5. trinn økt med 1 pst.poeng	1 210
Minstefradrag, pensjoner:	
Øvre grense økt med 1000 kr	-165
Sats økt med 1 pst.poeng	-1
Minstefradrag, lønn:	
Øvre grense økt med 1000 kr	-675
Sats økt med 1 pst.poeng	-11
Trygdeavgift:	
Mellomsats, lønnsinntekt/personinntekt fra fiske og fangst samt barnepass økt med 1 pst.poeng	23 790

Personinntekt fra annen næring/primærnæring ekskl. fiske og fangst/barnepass økt med 1 pst.poeng	885
Lav sats, pensjonsinntekt økt med 1 pst.poeng	4 800
Alle satser økt med 1 pst.poeng	29 470

Skattefradrag for pensjonsinntekt:

Maksimalt skattefradrag økt med 1000 kr	-795
Nedtrapping trinn 1, innslagspunkt økt med 1000 kr	-145
Nedtrapping trinn 2, innslagspunkt økt med 1000 kr	42
Nedtrapping trinn 1, sats økt med 1 pst.poeng	810
Nedtrapping trinn 2, sats økt med 1 pst.poeng	225

Særskilt inntektsfradrag Troms/Finnmark:

Fradraget økt med 1000 kr	-12
---------------------------	-----

Utbytteskatt

Redusere oppjusteringsfaktoren med 0,01 pst.poeng	-295
---	------

Vedlegg: Virkningstabell for utvalgte avgifter

Provenyvirkninger og satsendringer er målt i forhold til regjeringens forslag til budsjett for 2027. Mill. kr.

	Påløpt virkning	Bokført virkning	Anslåtte avgifts- inntekter 2027¹⁶
Merverdiavgift			444 630
- øke sats på mat fra 15 til 16 pst.	2 100	1 750	
- fjerne redusert sats for mat (15 til 25 pst.)	21 200	17 650	
- øke den lave satsen fra 12 pst. til 13 pst.	475	360	
- fjerne lav sats på 12 pst (12 til 25 pst.)	6 200	4 400	
- fjerne nullsatser (0 til 25 pst.) (inkl. el i Nord-Norge)	10 000	8 300	
- fjerne nullsats for el i Nord-Norge	1 150	960	
- redusere den generelle mva.-satsen fra 25 til 24 pst.	-12 000	-10 000	

¹⁶ Tallene i uthevet skrift er anslått bokførte avgiftsinntekter for 2027.

	Påløpt virkning	Bokført virkning	Anslåtte avgifts- inntekter 2027 ¹⁶
Alkoholavgifter			16 900
<i>Alkoholavgift på øl, brennevin og vin</i>			
- øke alle satser med 5 pst.	600	550	
- øke alle satser med 10 pst.	1 175	1075	
- redusere alle satser med 5 pst.	-625	-575	
- redusere alle satser med 10 pst.	-1 275	-1 175	
<i>Avgift på øl og vin</i>			
- øke alle satser med 5 pst.	480	440	
- øke alle satser med 10 pst.	950	875	
- redusere alle satser med 5 pst.	-500	-460	
- redusere alle satser med 10 pst.	-1 000	-925	
<i>Avgift på brennevin</i>			
- øke alle satser med 5 pst.	115	105	
- øke alle satser med 10 pst.	220	200	
- redusere alle satser med 5 pst.	-130	-120	
- redusere alle satser med 10 pst.	-275	-250	
Tobakksavgifter			7 900
- øke satsen for tobakksvarer med 5 pst.	355	325	
- øke satsen for snus med 5 pst.	105	95	
- redusere satsen for tobakksvarer med 5 pst.	-360	-330	
- redusere satsen for snus med 5 pst.	-105	-95	
Engangsavgiften			7 650
- øke den nye vektavgiften med 5 pst.	200	140	

	Påløpt virkning	Bokført virkning	Anslåtte avgifts- inntekter 2027¹⁶
- øke varebilsatsene med 5 pst.	50	45	
- redusere den nye vektavgiften med 5 pst.	-150	-140	
- redusere varebilsatsene 5 pst.	-50	-45	
Omregistreringsavgift			1 990
- redusere alle satser med 20 pst.	-370	-370	
- redusere alle satser med 30 pst.	-565	-565	
- redusere alle satser med 40 pst.	-760	-760	
- redusere alle satser med 50 pst.	-955	-955	
Trafikkforsikringsavgift¹⁷			9 675
- øke alle satser med 5 pst.	160	80	
- øke alle satser med 10 pst.	320	160	
- redusere alle satser med 5 pst.	-160	-80	
- redusere alle med 10 pst.	-320	-160	
Veibruksavgift på drivstoff			6 271
- mineralolje, øke satsen med 0,10 kroner per liter	160	145	
- mineralolje, redusere satsen med 0,10 kroner per liter	-160	-145	
- bensin, øke satsen med 0,10 kroner per liter	50	45	
- bensin, redusere satsen med 0,10 kroner per liter	-50	-45	
- biodiesel, øke satsen med 0,10 kroner per liter	25	23	
- biodiesel, redusere satsen med 0,10 kroner per liter	-24	-22	
- bioetanol, øke satsen med 0,10 kroner per liter	18	17	
- bioetanol, redusere satsen med 0,10 kroner per liter	-18	-17	

¹⁷I trafikkforsikringsavgiften er 1. mars tidspunkt for ordinær prisjustering og øvrige endringer i satser for forsikringsavtaler som fornyes/inngås etter dette. Påløpt og bokført effekt fordeler seg derfor over flere år. De oppgitte provenyeffektene gjelder 2027.

	Påløpt virkning	Bokført virkning	Anslåtte avgifts- inntekter 2027 ¹⁶
Avgift på elektrisk kraft			6 000
- øke ordinær sats med 1 øre/kWh	785	565	
- redusere ordinær sats med 1 øre/kWh	-790	-570	
- oppheve fritak og redusert sats i tiltakssonen	220	160	
Smøreoljeavgift			130
- øke satsen med 5 pst.	7	6	
- redusere satsen med 5 pst.	-7	-6	
Klimaavgifter:			22 442
- Øke CO ₂ -avgift, avgift på HFK/PFK og SF ₆ lineært mot 2 400 kr i 2030 (om lag 13 pst. økning i 2026) ¹⁸	2 340	2 145	
- Økt redusert CO ₂ -avgift for kvotepliktig innenriks sjøfart	150	140	
- Innføre CO ₂ -avgift for kvotepliktig offshorefartøy	105	96	
- Innføre CO ₂ -avgift for virksomheter med kjemiske og metallurgiske prosesser	36	33	
- Økt CO ₂ -avgift for LPG og naturgass til veksthusnæringen	13	11	
Avgift på oppdrettsfisk			1 580
<i>Avgiften kommer til fratrekk krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt på havbruk. Inntektene fra avgiften overføres til havbrukskommuner og -fylker gjennom Havbruksfondet året etter avgiftsåret. I praksis fungerer avgiften som en mekanisme for å omfordele grunnrenteskatteinntekter fra staten til havbrukskommunene. Det er derfor ikke oppgitt virkningstall.</i>			
Avgift på vindkraft			395
<i>Avgiften kommer til fratrekk krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt på landbasert vindkraft. Inntektene fra avgiften utbetales til vertskommunene året etter avgiftsåret. I praksis fungerer</i>			

¹⁸ Kompensasjon for offentlige transportører på 26 mill. kroner er ikke inkludert i anslaget.

	Påløpt virkning	Bokført virkning	Anslåtte avgifts- inntekter 2027 ¹⁶
<i>avgiften som en mekanisme for å omfordele grunnrenteskatteinntekter fra staten til kommunene. Det er derfor ikke oppgitt virkningstall.</i>			
Avgift på sukker			211
- øke satsen med 5 pst.	10	9	
- øke satsen med 10 pst.	20	18	
- redusere satsen med 10 pst	-20	-18	
Avgift på drikkevareemballasje			3 405
Miljøavgift			105
- øke satsene med 10 pst.	10	9	
- redusere satsene med 10 pst.	-10	- 9	
Grunnavgift på engangsemballasje			3 300
- øke satsen med 20 pst.	635	580	
- redusere satsen med 20 pst.	-640	-590	
Flypassasjeravgift			1 950
- øke lav sats med 10 pst.	135	125	
- øke høy sats med 10 pst.	55	50	
- redusere lav sats med 10 pst.	-140	-125	
- redusere høy sats med 10 pst.	-55	-50	
Dokumentavgiften			15 700
- redusere satsen med 0,5 prosentenhet (2,5 til 2 pst.)	-3 100	-3 000	