

Finansdepartementet

Vår dato: 13.04.2023
Deres dato: 19.12.2022
Vår referanse: Brandt/Lillelien/Mellbye/Mulstad
Deres referanse: 21/6023

Høringssvar – NOU 2022: 20 Et helhetlig skattesystem

NHO viser til høringsbrev 19. desember 2022 og høringsfrist 15. april 2023.

NHO mener skattesystemet bør innrettes slik at det i størst mulig grad legger til rette for høy ressursutnyttelse og verdiskaping. Verdiskaping er grunnlaget for innbyggernes velstand og finansiering av velferdsstaten. Dersom verdiskapingen svekkes, svekkes også grunnlaget for skatteinntektene. Et godt utformet skattesystem sørger for offentlige inntekter til fellesgoder til en lavest mulig kostnad.

De fleste skatter og avgifter påvirker atferd, for eksempel ved at vi jobber eller investerer mindre enn vi ellers ville gjort. Skatter og avgifter skaper en kile mellom avkastningen fra arbeid, sparing og investering, før og etter skatt. Dette påvirker økonomiske insentiver slik at de samlede ressursene i økonomien reduseres. Dette omtales ofte som det samfunnsøkonomiske effektivitetstapet ved vridende beskatning. Et resultat fra økonomisk teori er at effektivitetstapet ved beskatning øker mer enn proporsjonalt med skattesatsen. Dette taler for at skattesatsene bør holdes lave.

Skattenivået er høyt i Norge. NHO mener det bør reduseres. Ambisjonen i vårt [Veikart for fremtidens næringsliv](#) er at skattenivået utenom petroleum ikke bør utgjøre mer enn 40 prosent av Fastlands-BNP i 2030. Utvalget er bedt om å foreslå en provenynøytral omlegging av skattesystemet. Tidligere reformer av skattesystemet har blitt gjennomført med større, samlede lettelser. I 2004-2006 ble det lagt opp til en samlet lettelse på om lag 12 mrd. kroner, og i 2016-2018 en samlet lettelse på om lag 13,8 mrd. kroner (nominelle verdier).¹ Dersom regjeringen ønsker en reell skattereform eller en større endring i skattesystemet, bør det også denne gangen tas utgangspunkt i en samlet skattelettelse. Etter vår vurdering vil det være nødvendig både for å få til en større reduksjon i skatt på arbeid og en nødvendig reduksjon i eierbeskatningen.

Skatte- og avgiftssystemet er en viktig del av norsk næringslivs rammevilkår. Forutsigbarhet og sikkerhet for stabile rammebetingelser er av svært stor betydning for investeringer og verdiskaping i Norge. En god og inkluderende prosess rundt oppfølgingen av Torvik-utvalget kan forhåpentligvis bidra til å redusere noe av den usikkerheten som ble skapt i fjor høst. Det norske skattesystemet er relativt godt utformet, men vi ser behov for noen forbedringer. Vi håper oppfølgingen av utvalget fører til et enda bedre skattesystem, basert på prinsipper som vil stå seg over tid, noe som vil være et bidrag til stabilitet og forutsigbarhet.

¹ St. meld. nr 29 (2003-04) <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/stmeld-nr-29-2003-2004-/id404206/?ch=1#kap1-5> og Meld. St. 4 (2015-16) <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/meld.-st.-4-20152016/id2456324/?ch=1#kap1-4>

NHOs hovedsynspunkter, som vil bli utdypet i det etterfølgende:

- Skatteskjerpelser med **tilbakevirkende kraft må unngås**.
- Det er helt sentralt at **fritaksmetoden** beholdes. Det er positivt at et enstemmig utvalg tilbakeviser den kritikken som er fremført fra ulike hold de senere årene.
- Den samlede **eierbeskatningen** vil fortsatt være før høy med flertallets forslag angående utbytteskatt, formuesskatt og arveskatt.
- Det er viktig for investeringer og verdiskaping i Norge at **selskapsskattesatsen** holdes på om lag samme nivå som i våre naboland, og vi støtter flertallet i at selskapsskattesatsen bør beholdes uendret. En fortsatt høy eierbeskatning vil imidlertid kunne øke presset for en skatteveksling i tråd med mindretallets forslag.
- Skjermingsreglene og **aksjonærmodellen** bør beholdes som del av et stabilt selskaps- og kapitalbeskatningssystem. Vi støtter en økning i skjermingsrenten.
- **Skattesatsen på utbytte** må reduseres.
- **Formuesskatten** bør avvikles for arbeidende (næringsrelatert) kapital. Subsidiært må ulike eiendeler verdsettes likt og skattenivået må reduseres betraktelig.
- **Gave- og arveskatt** bør ikke gjeninnføres så lenge vi fortsatt har formuesskatt i Norge.
- Det er viktig at skattesystemet underbygger arbeidsinsentivene, men vi mener at utvalgets forslag til redusert **skatt på arbeid** ikke i tilstrekkelig grad støtter opp om formålet.
- Egen **bolig** (og fritidseiendom) bør skattlegges mer på linje med andre investeringer. Det bør skje etter en bredt forankret og forutsigbar plan.
- Utgangspunktet for **merverdiavgiftssystemet** bør være brede grunnlag og lave satser. Konkurransemessige forhold begrunner i stor grad de reduserte satsene. NHO vil derfor advare mot å uten videre fjerne unntakene i merverdiavgiftsordningen uten at dette er tilstrekkelig belyst og utredet, og de konkurransemessige implikasjonene ivaretatt.
- Nye **grunnrenteskatte** kan ikke innføres uten full nøytralitet, grundige vurderinger i dialog med næringslivet, og reduksjon i andre relevante skatter.
- **Skattesystemet** må brukes målrettet og treffsikkert i **klima- og miljøpolitikken** for å oppnå klimamålene.
- **Særavgiftene** må innrettes på en måte som tar høyde for næringslivets internasjonale konkurransesituasjon.
- **Kildeskatt** bør ikke belastes utbytte, renter eller royalty utbetalt til normalskatteland.

Vennlig hilsen
Næringslivets Hovedorganisasjon

Ole Erik Almlid
administrerende direktør

UTDYPENDE KOMMENTARER TIL NOU 2022: 20

Forutsigbarhet

NHO er enig med utvalget i at forutsigbarhet er et viktig hensyn ved utformingen av skattesystemet. Ifølge utvalget gir usikkerhet om fremtidige skatteregler større risiko ved de økonomiske valgene husholdningene og bedriftene tar. Utvalget omtaler rettssikkerhet, men nevner ikke Grunnlovens § 97 og forbudet mot å gi lover tilbakevirkende kraft. Vi tror ikke det skyldes at utvalgets medlemmer mener at det ikke er viktig. Vi antar det snarere betyr at det er helt selvsagt at Grunnlovens hovedprinsipper overholdes. De skatte- og avgiftsendringer som ble fremmet av regjeringen og vedtatt av Stortinget for inntektsåret 2023, gjør det nødvendig å minne om det. Verken innføring av nye skatter og avgifter eller skjerpelse av gjeldende regler kan skje i strid med § 97.

Forutsigbarhet og sikkerhet for stabile rammebetingelser er betegnende for land som er gode å investere i og å være bosatt i. NHO ønsker at Norge fortsatt skal være et slikt land, men da må det ikke skapes en frykt for hva neste års skatte- og avgiftsopplegg vil bringe. Det er etter NHOs syn svært uheldig at nye og økte skatter innføres på en måte som gir berettiget tvil om holdbarheten i forhold til Grunnloven. Vi ber om at dette hensyntas i oppfølgingen av utvalgets rapport.

Skatt på arbeidsinntekt, trygd og pensjon

NHO er enig med utvalget i at det er viktig å styrke insentivene til å være i arbeid. Arbeidskraften er Norges viktigste økonomiske ressurs. Aldringen av befolkningen og redusert fremtidig handlingsrom i budsjettene fordrer høy nyttiggjørelse av arbeidskraften. Høy sysselsetting gir den enkelte arbeid og inntekt å leve av. Samtidig bidrar skatter og avgifter fra arbeidstakere og virksomheter, som trygdeavgift, inntektsskatt og arbeidsgiveravgift, til å finansiere felles velferdsordninger. Høy sysselsetting er både et selvstendig mål for å gi den enkelte økonomisk trygghet gjennom egen inntekt og motvirke økonomisk ulikhet, og en forutsetning for å finansiere velferdsstaten over tid. I Norge er yrkesandelen relativt høy, men de som jobber, utfører forholdsvis få timer.

Skattesystemet kan påvirke arbeidstilbudet på flere måter. Reduserte marginalsatter på arbeid kan få de som er i jobb til å jobbe mer (intensiv margin). Lavere skatt på arbeid sammenlignet med trygd kan øke insentivene til å delta i arbeidsmarkedet (ekstensiv margin). Pensjoner skattlegges lavt sammenlignet med lønnsinntekt på alle inntektsnivåer. Dette kan både påvirke beslutningen om å gå fra arbeid til pensjon og svekke skattegrunnlagene etter hvert som befolkningen blir eldre.

Utvalget har flere forslag til endringer i skattleggingen av arbeidsinntekt, trygd og pensjon. Overordnet støtter vi intensjonene bak forslagene om redusert skatt på arbeid, men vi mener likevel at forslagene ikke treffer godt nok når det gjelder å styrke arbeidsinsentivene.

Det foreslåtte arbeidsfradraget skal utgjøre maksimalt 55 000 kroner, og trappes ned med 5 prosent av inntekt over 300 000 kroner. Fradraget vil da være fullt utfaset ved en arbeidsinntekt på 1,4 mill. kroner. Det er krevende å utforme et jobbfradrag som både tar hensyn til arbeidsinsentivene til de som er utenfor arbeidsmarkedet, og til de som er i jobb, uten at det samtidig blir svært kostbart. Utvalgets forslag til utforming gir økt marginalsatt for dem med arbeidsinntekt mellom 300 000 kroner og 1,4 mill. kroner, og dermed de aller fleste heltidsarbeidende og i tillegg en stor andel av deltidsarbeidende. Dette veies opp gjennom forslaget til redusert trygdeavgift, slik at netto effekt på marginalsatten for dem med inntekt mellom 300 000 kroner og 1,4 mill. kroner blir om lag uendret.

Samlet sett vil forslagene derfor i hovedsak kun påvirke insentivene til arbeid for dem som står utenfor arbeidsmarkedet. I tillegg kan arbeidsfradraget, gjennom redusert marginalsatt i opptrappingsintervallet (arbeidsinntekt opptil 300 000 kroner), motivere dem som har relativt små deltidsstillinger, eventuelt i tillegg til en helserelatert ytelse, til å jobbe mer.

Det er i Norge få av de som står helt utenfor arbeidsmarkedet som ikke er på en form for helserelatert ytelse. NHO er enig i at det vil være store fordeler med å få flere av dem som står utenfor, over i jobb, både for den enkelte og for statens finanser. Spørsmålet er hvor stor effekt et slikt fradrag vil ha, og om den er tilstrekkelig til å forsvare den betydelige kostnaden ved et slikt fradrag. For dem som er på helserelaterte ytelser, kan andre tiltak utenfor skattesystemet ha større effekt. Vi viser til Sysselsettingsutvalget (NOU 2019:7 og NOU 2021: 2), som har foreslått flere tiltak for å øke sysselsettingen.

Det er relativt mange, og da først og fremst kvinner, som jobber deltid i Norge. Som utvalget selv skriver, er det i første rekke marginalsatten som motiverer personer som allerede er i arbeid, til å arbeide mer. For de fleste deltidsarbeidende, som ikke er studenter eller går på en helserelatert ytelse, vil forslagene samlet sett ha liten effekt på arbeidsinsentivene, fordi redusert marginalsatt gjennom redusert trygdeavgift motsvares av nedtrappingen av arbeidsfradraget. NHO tror ikke forslagene samlet sett vil ha så betydelige effekter på arbeidstilbudet at de kan forsvare kostnaden på 40 mrd. kroner. Vi stiller spørsmål ved om forslaget treffer der hvor potensialet for å øke arbeidstilbudet gjennom skattesystemet er størst, som etter vårt syn er for deltidsarbeidende kvinner (og for overgang fra arbeid til pensjon, som omtales nedenfor). Det er også viktig å se på den samlede skattekiln, både skatt på arbeid og skatt på forbruk sammen, slik at innretningen støtter opp om økt arbeidsinnsats. For eksempel kan utvalgets forslag til økt merverdiavgift på en rekke varer og tjenester isolert sett trekke i retning av redusert arbeidstilbud.

Vi ser likevel at det kan være en fordel å kunne redusere skatten på arbeidsinntekter, uten å samtidig redusere skatten på trygdeytelser. Utvalget mener det prinsipielt riktige ville være å avgrense minste-fradraget til lønnstakere, samtidig som personfradraget benyttes til fordelingspolitiske mål. Når utvalget likevel ikke anbefaler en slik løsning, er det av hensyn til at trygdene ikke skal få redusert inntekt samtidig som provenytapet ikke skal bli for stort. Selv om utvalget ikke foreslår store endringer i nivået på minste- og personfradraget nå, mener det likevel at det bør foretas en gradvis omlegging, slik at fradragene over tid vil bli mer i tråd med sine formål.

Minste-fradraget ble opprinnelig innført for å dekke kostnader til inntektens erverv. Lønnstakere kan velge minste-fradrag eller fradrag for faktiske, dokumenterte kostnader. Men minste-fradraget har etter hvert fått et større og større fordelingselement. Minste-fradraget for lønn gjelder også for trygdeinntekt mens pensjonister får et eget, dog lavere, minste-fradrag. Fordeling gjennom minste-fradragene får imidlertid ikke virkning for næringsdrivende. Utvalget foreslår at man fremover benytter personfradraget fremfor minste-fradraget som fordelingspolitisk virkemiddel, og at man derfor viderefører minste-fradragene nominelt fremover. NHO støtter dette, men vil samtidig oppfordre departementet til å se nærmere på bunnfradragstrukturen og vurdere endringer. Endringer i bunnfradragstrukturen kan bidra til en klargjøring av formålene med fradragene, dvs. om de har tilknytning til opptjening av inntekten, eller er begrunnet ut fra fordelingshensyn eller av hensyn til arbeidstilbud. NHO vil påpeke at dersom minste-fradragene gradvis reduseres, kan det også gi rom for en gradvis opptrapping av et eventuelt arbeidsbetinget fradrag eller andre lettelsers forbeholdt arbeidsinntekt.

Dersom man skal innføre et arbeidsfradrag, bør det innrettes på en annen måte. Utvalget skriver at det på "svært usikkert grunnlag" antar at effektivitetshensyn samlet sett taler for å prioritere et høyere fradrag med nedtrapping. NHO stiller spørsmål ved dette, og ber departementet vurdere et fradrag uten nedtrapping, eller i det minste at nedtrappingen inntreffer på et høyere nivå. Dersom man skal innføre et arbeidsfradrag i tråd med forslaget, er det helt sentralt at man samtidig reduserer trygdeavgiften, for å unngå økt marginalsatt for de som er i jobb.

NHO støtter en utredning av et fradrag for husholdningsnære tjenester, i tråd med forslag fra et mindretall i utvalget. Et slikt fradrag kan redusere svart arbeid og øke arbeidstilbudet både blant de som leverer tjenestene og de som kjøper tjenestene, som vist blant annet i en rapport utarbeidet av Vista Analyse.² Tjenester i hjemmet er typisk lite ferdighetskrevenende og vil derfor enklere kunne utføres av den enkelte enn de fleste andre tjenester. Derfor er det rimelig å anta at etterspørselen etter slike tjenester også er elastisk med hensyn til pris. Når atferdsresponsene er store, vil skatter og avgifter ha større samfunnsøkonomiske tap. Et slikt fradrag kan gjøre det lettere å kombinere arbeid utenfor hjemmet og omsorgsoppgaver, og kan særlig ha positive virkninger for kvinners arbeidstilbud.

Økonomiske insentiver har også betydning for overgangen fra arbeid til pensjon. NHO er enig med utvalget i at skattefordelene for middels og høye pensjoner bør reduseres. Pensjonister på alle inntektsnivå betaler mindre skatt enn lønnstakere. Skattefordelene for pensjon medfører et betydelig inntektstap for staten, som må dekkes inn gjennom lavere utgifter eller høyere andre skatter og avgifter. Skattefordelene får større betydning for skatteinntektene etter hvert som vi blir flere eldre. For å opprettholde skatteinntektene og gi rom for andre skattelettelser, mener vi det er riktig at skattefordelen for middels til høye pensjonsinntekter reduseres. I likhet med utvalget vil vi påpeke at koblingen mellom trygdeavgiften og folketrygdens ytelser er svak. Vi understreker, i likhet med utvalget, at minste pensjonsnivå fortsatt må være skattefritt, og at lave pensjoner bør skjermes for økt skatt. Vi støtter videre utvalgets forslag om at skattefradraget for pensjonsinntekt først gis fra 67 år, og at grensen deretter økes i takt med aldersgrensene i folketrygdens alderspensjon. Færre mulige år med pensjonsskattefradrag reduserer inntektseffekten av fradraget og kan bidra til at flere står lenger i arbeid. Samlede konsekvenser av endringer i pensjonsskattereglene bør belyses ved eventuelle forslag.

Selskapsskatt – modell og nivå

NHO støtter et enstemmig utvalg om videreføring av gjeldende selskapsskattemodell.

NHO mener det er svært viktig at et enstemmig utvalg går inn for å beholde fritaksmetoden, og dermed prinsippet om at utbytte mellom selskaper er skattefritt, og at aksjeinntekter først skattlegges når de tilfaller personlige aksjonærer. Vi er enige i at fritaksmetoden er den mest hensiktsmessige måten å unngå kjedebeskatning på. Det er også den mest utbredte metoden internasjonalt. Kjedebeskatning ville medført at samlet skatt avhenge av antall ledd i selskapsskjeden, noe som kan føre til at selskaper organiserer seg for å tilpasse seg skattereglene, og ikke ut fra det som er mest hensiktsmessig ut fra økonomiske (før skatt), organisatoriske, regulatoriske eller ansvarsmessige forhold. Kjedebeskatning ville dessuten medført at det ville vært mer lønnsomt for eierne å la kapitalen bli liggende i enkeltselskaper enn å flytte kapitalen over i nye prosjekter som ga høyere avkastning. Resultatet ville blitt svekket kapitalmobilitet og lavere produktivitet i norsk økonomi.

² [Samfunnsøkonomisk analyse av Nye servicejobber \(vista-analyse.no\)](https://www.vista-analyse.no/Samfunnsokonomisk-analyse-av-Nye-servicejobber)

Utvalget går i rette med mye av kritikken som har kommet mot fritaksmetoden de senere årene, herunder at fritaksmetoden gjør det gunstig å holde overskudd tilbake i selskapssektoren for å utsette/unngå utbyttebeskatning. Vi stiller oss her bak utvalgets vurderinger. Utvalget påpeker at muligheten til å skyve eierbeskatningen ut i tid ikke forutsetter bruk av fritaksmetoden. Utvalget peker på at aksjonærer som eier aksjer direkte i selskaper som har overskudd, men ikke deler det ut som utbytte, også vil skyve eierbeskatningen ut i tid, uten at de gjør bruk av fritaksmetoden. Dette illustrerer at kritikken mot fritaksmetoden ikke er treffende.

Vi er videre enige med utvalget i at man bør være forsiktige med å bruke begrep som "latent aksjeinntekt" og "latent skatt," ettersom tilbakeholdte overskudd ikke er midler som står til eiers private disposisjon, og den potensielle skatten ikke er skatt som er beregnet og kommer til forfall. Aksjene kan endres i verdi, og faktisk skatt ved uttak kan bli både lavere og høyere.

NHO er enig med flertallet i at selskapsskattesatsen bør beholdes uendret. Det er særlig viktig at den ikke fraviker i særlig grad fra satsene i våre naboland. Satsen er 20,6 prosent i Sverige og 22 prosent i Danmark. Høyere selskapsskattesats i Norge enn i våre konkurrentland kan dermed føre til reduserte investeringer og lavere verdiskaping.

Etter vårt syn er det imidlertid vanskelig å vurdere selskapsskattesatsen uavhengig av nivået på den samlede eierbeskatningen. Eierbeskatningen i form av utbytteskatt og formuesskatt på aksjer, har økt betydelig de seneste årene. Dersom disse eierskattene ikke reduseres allerede for neste år, vil konsekvensene etter vår vurdering kunne være en generell økt forståelse for mindretallets synspunkter om økt selskapsskattesats som en mulig skatteveksling.

Selv om vi støtter flertallets konklusjon, er vi enige med mindretallet i at situasjonen er endret siden Scheel-utvalgets rapport og påfølgende skatteforlik i Stortinget i 2016. Den internasjonale trenden med fallende selskapsskattesatser ser ut til å ha bremsset opp. De internasjonale forhandlingene og avtalene i regi av G20 (to-pilar-løsningen) har dempet utfordringene med skattekonkurranse og overskuddsflytting. På den annen side er det i internasjonale næringsfora en større bekymring for et økende skattetrykk enn et løp mot bunnen og en lavest mulig selskapsskattesats. OECD varslet i februar i sin rapport til G20 at det nå forventes et økt samlet proveny årlig på om lag 220 mrd. USD som følge av pilar 2, og 13 - 36 mrd. USD som følge av pilar 1.³ Samtidig som skattene forventes å øke, er det på mange måter blitt en skattekonkurranse med motsatt fortegn ikke bare når det gjelder sats og nivå, men også når det gjelder skatteproveny: Landene konkurrerer om å få størst mulig andel av de samlede selskapsskatteinntektene. Det kan gi et ytterligere argument for at også Norge bør øke selskapsskatten, som også vil omfatte utenlandsk eide selskaper. NHO mener det er viktig at Norge bidrar til å forhindre denne trenden.

Utvalget foreslår en endring i det unntaket i fritaksmetoden som kalles treprosentregelen. Den går ut på at tre prosent av netto aksjeinntekter som er fritatt for skatt under fritaksmetoden, likevel skal anses som skattepliktig inntekt. Inntektsføringen fungerer som en sjablongmessig reversering av fradragsretten selskapene har for kostnader knyttet til de skattefrie aksjeinntektene. Det foreslås at beskatningen økes til fem prosent, i tråd med tilsvarende regler i en del andre land innen EØS. NHO har ingen merknader til denne økningen.

Utvalget foreslår dessuten at treprosentregelen også skal omfatte gevinster, ikke bare utbytter. Dette er en reversering av den omlegging som ble gjennomført i 2012, etter Finansdepartementets

³ OECD (2023), OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, India, February 2023, OECD, Paris, <https://www.oecd.org/g20/topics/international-taxation/oecd-secretary-general-tax-report-g20-finance-ministers-india-february-2023.pdf>.

forslag. NHO mener begrunnelsen departementet ga den gang⁴, fortsatt står seg. Det het at treprosentregelen var en grov sjablong, og at den kunne være lite treffsikker i enkelttilfeller samt at den kompliserte regelverket og kunne hemme fornuftige omorganiseringer. I tråd med dette la departementet fram forslag om å avgrense regelens anvendelse mot inntekt fra gevinster, slik at regelen kun omfattet utbytter. Dette ville bidra til en forenkling ettersom man slapp gevinst- og tapsberegning på aksjer som omfattes av fritaksmetoden. NHO mener en gjeninnføring av tre- eller femprosentregelen også for gevinster blir dessuten enda mer komplisert idet man i de mellomliggende årene ikke har hatt behov for å holde oversikt for å kunne gjøre korrekte fremtidige gevinst- og tapsberegninger.

Utbytte til selskaper utenfor EØS er ikke omfattet av fritaksmetoden. Derimot har vi regler om kildeskatt på utbytte fra selskaper i Norge til utenlandske aksjonærer utenfor EØS. Scheel-utvalget foreslo å oppheve reglene om kildeskatt for aksjonærer i normalskatteland⁵. Det er ikke omtalt i Torvik-utvalgets rapport. NHO mener Scheel-utvalgets forslag bør følges opp ved at kildeskatten avvikles for utbytte til aksjonærer i normalskatteland.

Utvalget forslår også utvidelse av virkeområdet for kildeskatt på renter og royalties. Mottakende selskap i et lavskatteland blir i dag trukket 15 prosent kildeskatt for slike betalinger dersom de kommer fra et nærstående selskap i Norge. Utvalget foreslår å fjerne vilkåret om lavskatteland, altså at det skal gjelde også for betalinger fra Norge til normalskatteland. Formålet med reglene er å motvirke overskuddsflytting fra Norge gjennom kunstig høye rente- og royaltybetalinger til nærstående foretak i lavskatteland. Utvalget ønsker å utvide reglene. NHO støtter ikke forslaget og viser til departementets begrunnede forslag da reglene ble innført.⁶ Kildeskatt er en bruttoskatt. Det er i så måte et unntak fra den modellen for beskatning som ellers gjelder, med en overskuddsbasert skatt. Vi er ikke enig i at det er noen grunn til å utvide formålet, særlig ikke i en tid hvor de internasjonale multilaterale avtalene og trendene på skatteområdet kan komme til å øke risikoen for dobbeltbeskatning for selskaper og konsern som driver grenseoverskridende virksomhet. Vi mener det bør gjøres en grundigere utredning dersom reglene skal endres. Det er blant annet bekymring for at endringer kan utløse kildeskatt på renter fra USA til Norge.

Utvalget anbefaler en evaluering av rentebegrensningsreglene. NHO støtter dette.

Utvalget foreslår å avvikle rederiskatteordningen. Rederinæringen er internasjonalt svært mobil. Ønsket om å beholde et nasjonalt forankret maritimt miljø ligger til grunn for rederibeskatningen i Norge, i likhet med i andre europeiske skipsfartsnasjoner. NHO mener derfor at rederiskatteordningen bør videreføres.

Skatt på eierinntekter

Et flertall i utvalget foreslår å beholde dagens skjermingsmodeller, herunder aksjonærmodellen for utbytter og gevinster/tap ved realisasjon. Et mindretall foreslår å fjerne skjermingsreglene. NHO støtter flertallet og mener skjermingsreglene bør beholdes, selv om vi er enige i at reglene kan være kompliserte.

Aksjonærmodellen ble innført for å bygge bro mellom den lave, flate skattesatsen på kapitalinntekter og de høyere, progressive skattesatsene på lønn. Skjermingsreglene er en svært sentral del av den norske kapitalbeskatningen. Dersom disse fjernes, og man får en tradisjonell

⁴ Prop 1 LS 2011-2012 <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop-1-ls-20112012/id658499/?ch=3#kap14-1>

⁵ NOU 2014: 13 <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/NOU-2014-13/id2342691/?ch=7#KAP6-5>

⁶ Prop. 1 LS (2020–2021) <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-1-l-20202021/id2768694/?ch=2#kap6-1>

utbytteskatt med full dobbeltbeskatning av utbytte, vil den effektive beskatningen bli svært høy. Det ville da blitt behov for andre regler som ivaretar hensynet til inntektsskifting, uten at effektiv beskatning av utbytte blir for høy. Reglene henger også sammen med fritaksmetoden, og vi mener dagens system for selskaps- og kapitalinntektsbeskatning bør beholdes. Det er nivået på den samlede eierbeskatningen som er for høyt.

Vi er enige med flertallet i at skjermingsfradraget er viktig av særlig tre grunner:

1. Det reduserer kapitalkostnaden for selskaper som er avhengige av norsk egenkapital.
2. Det favoriserer egenkapitalfinansiering på personlig hånd, og motvirker dermed favoriseringen av gjeld i selskapsskatten.
3. Det reduserer incentivet til å tilbakeholde overskudd i selskapssektoren for å skyve eierbeskatningen ut i tid.

Skjermingsfradraget gjør utbyttebeskatningen mer nøytral både med hensyn til investeringer og finansieringsmåte. Skjermingsfradraget kan bidra til å øke investeringene i norsk næringsliv og til å redusere den samfunnsøkonomiske kostnaden ved utbyttebeskatningen. En tradisjonell form for beskatning av aksjeinntekt, med full dobbeltbeskatning (selskapet og aksjonæren samlet), vil kunne øke avkastningskravet for norske aksjonærer. Dette kan videre føre til at en del av eierskapet til innenlandske selskaper fortreges av utenlandske eiere, da eierskatten gjør aksjeinvesteringer mindre fordelaktige for innenlandske skattytere.

Vi støtter utvalgets vurdering av at skjermingsfradraget får økt betydning fremover. Rentenivået har de senere år vært historisk lavt. Dermed har også skjermingsrenten vært lav, og skjermingsfradraget har fått mindre betydning for den effektive beskatningen av samlet aksjeavkastning. Rentenivået økte gjennom fjoråret, og våre anslag i vår siste kvartalsrapport tilsier at økningen fortsetter i inneværende år, før styringsrenten når en topp på forventede 3¾ prosent i andre halvår.⁷

Utvalget diskuterer hvorvidt skattereglene er såkalt "periodiseringsnøytrale", dvs. om de påvirker beslutningen om å utsette eierskatt eller å realisere og beskatte aksjeinntekt løpende. Utvalgets flertall konkluderer med at renten i skjermingsfradraget må økes noe utover dagens nivå for å motvirke incentiver til å holde overskudd tilbake for selskaper som må lånefinansiere sine investeringer (fordi lånerenten er høyere enn skjermingsrenten). Flertallet foreslår å sette skjermingsrenten til gjennomsnittlig rente på norske statsobligasjoner med ti års løpetid etter skatt. Forslaget innebærer at renten over tid vil ligge om lag 0,5 prosentenheter høyere enn i dag (0,4 prosentenheter etter skatt). NHO støtter en økning i skjermingsrenten.

Tilbakebetaling av innbetalt kapital i aksjeselskap til personlig aksjonær er ikke utbytteskattepliktig. Reglene er imidlertid kompliserte, uoversiktlige, og i mange tilfeller vanskelig å praktisere. Skatteposisjonen innbetalt kapital er knyttet til den enkelte aksje. Ved salg av en aksje innebærer det at skatteposisjonen videreføres hos den nye aksjonæren, uavhengig av hvor mye den nye aksjonæren betaler for aksjen. Utvalget mener reglene slik de er utformet i dag, gir rom for tilpasninger som innebærer at personlige aksjonærer kan unngå skattlegging ved utdeling fra selskap. Det foreslår en endring slik at skatteposisjonen settes til aksjens forholdsmessige andel av innbetalt kapital i selskapet. En slik regel innebærer at det ikke vil være behov for å holde oversikt over innbetalinger og utdelinger knyttet til den enkelte aksje. Hvorvidt en utdeling skal klassifiseres som tilbakebetaling av innbetalt kapital, vil avgjøres av selskapets beslutning om utdeling. NHO støtter dette forslaget.

⁷ NHO (2023). Økonomisk overblikk 1/23.

<https://www.nho.no/siteassets/publikasjoner/kvartdalsrapporter/2023/okonomisk-overblikk-1-23.pdf>

Utvalget foreslår også innstramminger i reglene for privat konsum i selskap og utflyttingsskatt (som behandles nedenfor), som settes i sammenheng med tilpasninger til fritaksmetoden og muligheter til å tilbakeholde overskudd og utsette den personlige beskatningen.

Utvalget foreslår særregler for beskatning av aksjonærers private konsum i selskap. NHO er enig i at det kan være behov for tiltak på området. Det vises til vår uttalelse til forslaget som var på høring i 2022.⁸ Vi støttet der en skjerpelse av dagens regler for å forhindre misbruk av selskapsstrukturer og tilknyttede skatteregler, særlig fritaksmetoden, men fremholdt at forslaget burde modereres. Det var ikke i tilstrekkelig grad avgrenset mot tilfeller der de aktuelle formuesobjektene er en sentral og naturlig del av virksomheten. Der eiendelene inngår i en inntektsgivende aktivitet i selskapet, bør skattlegging kun skje dersom det foreligger faktisk privat bruk. Regjeringen har varslet at et justert forslag vil bli fremlagt for Stortinget i løpet av 2023, med sikte på ikrafttredelse i 2024.

Utvalgets flertall forslår at den effektive skattesatsen for eierinntekter for personlige aksjonærer reduseres til 34 prosent, mens et mindretall mener satsen bør reduseres til 31,7 prosent, dvs. tilnærmet det den var i 2021. NHO mener den samlede eierbeskatningen fortsatt vil være for høy med flertallets forslag til skattesats (og flertallets forslag ang. formuesskatten), og at satsen i hvert fall bør reduseres i tråd med mindretallets forslag.

Satsstruktur for kapitalinntekter

Utvalget påpeker at flere forhold taler for at skatten på kapitalinntekter utenfor selskap bør økes, og at skattesatsen for kapitalinntekt utenfor selskap og aksjeinntekt utenfor skjerming bør bli mer lik. NHO er enig i at det i dag er en utfordring som skaper spenninger i systemet.

Utvalget presenterer to skisser til mulige modeller for en ny satsstruktur for skatt på kapitalinntekter utenfor selskap. Modellene er imidlertid ikke utredet ferdig, og NHO avventer et eventuelt høringsnotat for nærmere kommentarer.

Skatt på formue og arv

Flertallet foreslår at alle verdsettelsesrabatter fjernes og at den formelle skattesatsen reduseres. Samtidig foreslås det et betydelig høyere bunnfradrag. Et enstemmig utvalg foreslår innføring av en arveskatt. Sistnevnte skal som den tidligere arveavgiften, også omfatte gaver til arvinger etter loven.

Utvalget viser til at den effektive skattesatsen på sparing er høy, noe som kan svekke insentivene til å spare, i tillegg til at ulik verdsettelse kan påvirke sammensetningen av sparingen. Flertallets forslag til endringer i verdsettelse og formuesskattesats innebærer imidlertid at den effektive formuesskattesatsen for aksjeformuer over 20 mill. kroner vil være om lag uendret på 2022-nivå. Den effektive formuesskattesatsen på egen bolig vil øke med forslaget, men med den betydelige økningen i bunnfradraget vil de fleste boligeiere uten betydelig annen formue likevel skjermes fra formuesskatt. Forslaget innebærer at antallet formuesskatteyttere reduseres sammenlignet med i dag. Et mindretall mener at formuesbeskatningen må trappes ytterligere ned og at alle eiendeler må få en betydelig redusert effektiv skattesats.

⁸ NHOs uttalelse om høringsnotat av 9. mai 2022 <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/horing-forslag-til-sarregler-om-skattlegging-av-privat-konsum-i-selskap/id2911994/?uid=a4051d1f-7482-47f8-8386-653473372d56>

NHO mener formuesskatt på arbeidende eller næringsrelatert kapital bør fjernes. Denne skatten må betales uavhengig av om bedriften går bra eller dårlig, og dermed uavhengig av bedriftens grunnlag for å utbetale utbytte. Dette kan gi likviditetsutfordringer. Selv om kapitalmarkedene generelt fungerer godt, er det likevel mange bedrifter som er avhengig av norsk egenkapital for å finansiere sine investeringer. Formuesskatten på næringsrelatert kapital utgjør særlig en utfordring for eiere av slike bedrifter, og resultatet kan bli reduserte investeringer og tap av arbeidsplasser.

Dersom det ikke er politisk vilje til å fjerne formuesskatten på næringsrelatert kapital, bør eiendeler verdsettes mer likt enn i dag. Det er særlig verdsettelsen av primærboliger og fritidsboliger som bør økes. For mange eiendeler er det krevende å finne gode verdsettelsesmetoder, slik utvalget også peker på. NHO mener at disse utfordringene ikke lar seg løse, noe som også taler for at en eventuell formuesskatt holdes lav. Vi mener man bør prioritere redusert formuesskattesats fremfor betydelige økninger i bunnfradraget. Den effektive formuesskattesatsen på næringsrelatert kapital, også over 20 mill. kroner, må reduseres betydelig.

Et enstemmig utvalg viser til OECDs vurdering av at en skatt på arv samlet sett har bedre egenskaper enn en formuesskatt. OECDs utgangspunkt er imidlertid at det er behov for å supplere kapitalinntektskatter med en form for skatt på beholdning eller overføring av formue. Det kan være enten arveskatt eller formuesskatt eller en kombinasjon.

NHO anser vurderingen av arveskatt som bedre enn formuesskatt som et mulig teoretisk utgangspunkt dersom man skulle etablere et nytt skattesystem helt fra start. Vi støtter imidlertid ikke gjeninnføring av en gave- og arveskatt samtidig som vi har en formuesskatt i Norge. Det vil gi en økt beskatning av oppspart kapital på privat bedriftseierskap fordi flertallets forslag innebærer at formuesskatten på formuer over 20 mill. kroner vil være om lag like høy som i dag. De fleste personer med netto ligningsformue over 20 mill. kroner har arbeidende/næringsrelatert kapital, for eksempel gjennom eierskap i en bedrift. I tillegg skal det ifølge flertallets forslag innføres en arveskatt når bedriften skal overføres til neste generasjon. Dette kan gjøre det krevende å beholde bedriften i familiens eierskap over generasjoner.

Utvalget nevner en del tiltak som vil føre til færre omgåelsesmuligheter enn etter de tidligere reglene. Etter vår vurdering vil det fortsatt være store muligheter for tilpasninger. Vi tror det er svært krevende å få til en arveskatt som er særlig mer treffende enn den vi hadde inntil 2014. Det gjelder særlig for de største formuene. Ifølge utvalget er det blant annet et poeng i denne sammenheng at verdsettelse for arveskatteformål normalt bare skjer én gang per generasjon, og at det derfor kan legges mer ressurser i verdsettelsen enn årlig for formuesskatteformål. Det er etter vårt syn et relativt forenklet syn på hvordan generasjonsskifter av store formuer finner sted. De gjennomføres gjerne over flere år og gjennom mange transaksjoner. Eksempelvis kan bare det å ha ulike aksjeklasser gi tilpasningsmuligheter.

Verken nåværende eller tidligere regjeringer har i praksis vist at det er noen vilje til å avvikle formuesskatten. De seneste to årene er formuesskatten på næringsrelatert kapital økt betydelig, i tillegg til at utbytteskatten har økt. Dette medfører en betydelig utfordring for norske private eiere.

Utflytting – problemstilling og tiltak

Skattemessige problemstillinger knyttet til at personer flytter ut av Norge vedrører både fritaksmetoden, aksjonærmodellen og utbytteskatt samt formuesskatt og eventuell gave- og arveskatt.

Det siste året har det vært en tydelig økning i utflyttede personer med relativt store formuer. Det foreligger ikke undersøkelser som gir svar på hvorfor de flytter ut, men de som omtales offentlig har flyttet til land med et antatt lavere og gunstigere innrettet skattenivå enn i Norge. Det kan være skattemessig gunstig på flere måter å flytte skattemessig bosted til et annet land enn Norge. For det første har de aller fleste land ingen eller lavere formuesskatt enn i Norge. Det er også mange land som har en lavere utbytteskatt. For de som har latente skattepliktige inntekter i selskaper de har kontrollerende eierinteresser i, kan fremtidig skatteplikt unngås eller reduseres betydelig.

Utvalget foreslår å oppheve den såkalte femårsregelen i dagens utflyttingsskatt for personlige aksjeeiere. Stortinget har imidlertid budsjettavtalen for 2023 mellom regjeringspartiene og SV vedtatt å oppheve femårsregelen med virkning fra 29. november 2022. Utflyttingsskatten kan nå utsettes på ubestemt tid så lenge aksjene er i behold. Denne retten er ikke opphevet. Det er upraktisk, både for de utflyttede og for Skatteetaten.

Utvalget og nevnte budsjettavtale henholdsvis foreslår og ber regjeringen om å utrede en utflyttingsskatt. NHO forutsetter at det siktes til en endring av dagens regel, siden vi altså har en slik regel i norsk skattelovgivning allerede. Vi ser at det er behov for en avklaring. I den grad skatt er bakgrunnen for utflytting fra Norge, er det grunn til å tro at det økte antallet skyldes en økende usikkerhet om hvilke endringer som kan komme, både i reglene om utflyttingskatt, eventuell gave- og arveskatt og mulige økninger i formues- og utbytteskatt.

Skatt på bolig og annen fast eiendom

NHO er enig med utvalget i at skattefordelene for egen bolig og fritidseiendom gradvis må reduseres. Utvalgets forslag innebærer samlet sett en betydelig økning i skattleggingen av bolig. NHO mener departementet må gjøre en nærmere vurdering av konsekvensene av forslagene samlet sett, både for de som allerede eier bolig, de som ønsker å komme inn på boligmarkedet og de som leier. Av hensyn til forutsigbarhet for både de som skal inn i boligmarkedet og de som allerede eier, bør det legges frem en opptrappingsplan. Vi vil understreke at det er viktig for skattyterne som har gjort sine boliginvesteringer under gjeldende skatteregler, at endringene innføres over lang tid og fortrinnsvis er bredt politisk forankret for å sikre stabilitet. Skatteinntektene fra økt skatt på bolig må benyttes til å redusere andre skatter og avgifter som er hemmende for økonomisk vekst.

Skattefavoriseringen av bolig har mange konsekvenser. For det første innebærer underbeskatningen tapte inntekter for staten. For et gitt skattenivå, betyr det at andre skatter eller avgifter må være høyere. Videre bryter skattefavoriseringen av bolig med retningslinjene for et godt og effektivt skattesystem. Skattefavoriseringen fører til en overinvestering i bolig på bekostning av for eksempel investeringer i næringsvirksomhet.

Høy boligprisvekst gjør det også vanskeligere å komme inn på boligmarkedet for de som av ulike årsaker står utenfor. Fra et næringsperspektiv er dette uheldig. Slike tilpasninger til skattereglene fører dessuten til et samfunnsøkonomisk tap. Overinvesteringen i bolig kan videre bidra til økte boligpriser og høyere gjeldsopptak. Høy boligprisvekst gjør det vanskeligere å komme inn på boligmarkedet for de som av ulike årsaker står utenfor. Skattefordelene bidrar til å øke forskjellene mellom de som er i, og de som står utenfor, boligmarkedet.

NHO støtter utvalgets vurdering om at utfordringen først og fremst er at inntekten fra egen bolig ikke skattlegges. Utgangspunktet i kapitalbeskatningen er at all inntekt (løpende

inntekt/avkastning og gevinster) skal skattlegges som alminnelig inntekt med en sats på 22 prosent. I skattegrunnlaget gis det fradrag for relevante kostnader og inngangsverdi når det skal beregnes gevinst eller tap ved realisasjon. Dette sikrer symmetri i beskatningen av kapitalinntekter. For egen bolig gis det imidlertid fullt fradrag for gjeldsrenter i grunnlaget for skatt på alminnelig inntekt, selv om inntekten ikke beskattes.

Vi støtter utvalgets forslag om å innføre skatt på beregnet leieverdi av egen bolig. En bolig (eller fritidseiendom) gir eier konsummuligheter, og dermed en form for inntekt, enten boligen brukes av eier selv eller eier mottar kompensasjon (leie) for andres bruk av boligen. Når denne fordelene ved bruk av egen bolig ikke beskattes, innebærer det en skattemessig forskjellsbehandling mellom de som eier, og de som leier. Leietakere må betale leie med inntekt som har vært skattlagt, for husleie er en privatutgift som ikke er fradragsberettiget i inntektsskattegrunnlaget. Vi støtter også utvalgets forslag om å fjerne unntak fra skatt på utleieinntekter fra egen bolig. Det bør imidlertid vurderes hvilke konsekvenser dette vil ha for leietakere på mindre steder, der det ikke er grunnlag for et profesjonelt leiemarked.

I likhet med utvalget mener vi den beste løsningen er å skattlegge inntekten av egen bolig. Vi støtter utvalget i at fradraget for gjeldsrenter likevel bør avgrenses som en nest-beste løsning dersom dette ikke følges opp.

Gevinst ved salg av egen bolig skattlegges ikke dersom eieren har bodd i boligen i minst ett av de siste to årene. Det er relativt enkelt å tilpasse seg, og eventuelt også omgå, disse reglene, slik at også reelle sekundærboliger blir unntatt gevinstbeskatning. Vi støtter utvalgets forslag om å stramme inn reglene. I likhet med utvalget, mener vi at hensyn til mobilitet i arbeidsmarkedet taler mot å innføre full gevinstbeskatning på linje med andre investeringer.

Dokumentavgiften er fiskalt begrunnet og har ingen sammenheng med kostnadene ved tinglysingen av eiendom. Prinsippene for optimal beskatning innebærer at næringslivet skal fritas for avgiften og at den ikke skal påvirke valg mellom ulike varer og tjenester. Utformingen av dokumentavgiften er ikke i tråd med dette. Avgiften omfatter næringseiendom på lik linje med andre eiendommer. Borettslagsboliger er også utenfor avgiften, og det fører til vridninger i boligmarkedet fra selveierboliger til borettslag.

Skatt på transaksjoner gir effektivitetstap. Dokumentavgiften kan gi en innlåsingseffekt ved at flyttkostnaden blir så stor at man velger å ikke flytte til en mer velegnet bolig. Dette kan føre til at boligmassen ikke får en samfunnsøkonomisk optimal utnyttelse. En effekt av økt flyttkostnad kan også være lavere mobilitet på arbeidsmarkedet. Andre finansielle transaksjoner er ikke underlagt en transaksjonsskatt. På dette området isolert sett er altså bolig skattlagt hardere enn andre investeringer. En reform som innebærer gradvis innføring av skatt på inntekten av egen bolig, må etter NHOs vurdering følges av en gradvis avvikling av dokumentavgiften.

Utvalgets flertall mener at skattlegging av leieverdien av bolig kan innføres i tillegg til den lokale eiendomsskatten. Vi støtter utvalget i at eiendomsskatt som er betalt for en boligeiendom, i så fall bør være fradragsberettiget i inntektsskattegrunnlaget for den samme boligeiendommen.

Merverdiavgift

Utvalget foreslår at alle reduserte satser og nullsatser avvikles, og at det innføres en felles sats på 25 prosent. Forslaget til utvalget er et inndekningsforslag og innebærer økte inntekter på om lag 25 mrd. kroner.

Selv om det på generelt grunnlag er slik at differensierte satser i merverdiavgiftssystemet vrir ressursbruken i økonomien, må merverdiavgiftssystemet også ta høyde for norske bedrifters konkurransesituasjon. Differensierte satser i merverdiavgiftssystemet er vanlig i de fleste EU-landene og i Storbritannia, og en avskaffelse av de reduserte satsene vil ha store virkninger næringene det gjelder, og NHO vil fremheve at utvalget ikke har foretatt en konsekvensutredning av eventuelle endringer.

Utvalget trekker frem de ulike begrunnelsene for de reduserte satsene. Mange av unntakene er godt begrunnet i konkurransemessige forhold, og eventuelle endringer må derfor utredes grundig. NHO kan på dette grunnlaget ikke støtte utvalgets forslag. NHO viser for øvrig til høringsuttalelsene fra NHO Mat og Drikke, NHO Reiseliv og NHO Transport, NHO Service og Handel og NHO Luftfart.

Utvalgets flertall anbefaler også at dagens mediefritak avvikles. Som utvalget viser til, bidrar trolig merverdiavgiftsfritaket for mediene til å stimulere mangfoldet i mediebransjen. Fritaket er språk- og kulturpolitisk begrunnet, og NHO mener at dette også er hensyn som må vektlegges ved en eventuell vurdering av om fritaket skal avvikles. Det må også forutsettes at støtten til mediebransjen opprettholdes ved at merprovenyet øker støtten som gis gjennom direkte støtteordninger. NHO viser for øvrig til høringsuttalelsen fra Mediebedriftenes Landsforening.

Utvalget mener at det vil nyttig å vurdere om det er mulig å innlemme større deler av offentlig finansiert tjenesteyting til offentlig sektor i merverdiavgiftssystemet. Utvalget anbefaler at dagens unntak innskrenkes, slik at tjenester som ytes av kommersielle aktører mot fulle vederlag avgiftslegges.

NHO mener at det første steget som må tas i vurderingen av merverdiavgift på offentlige tjenester, er den varslede gjennomgangen av merverdiavgiftskompensasjonsordningen. Ordningen gjør det mulig for private aktører å konkurrere med offentlige om å yte kommunale og fylkeskommunale tjenester uten av merverdiavgiftssystemet er en konkurransemessig ulempe.

Det har vært flere rettssaker om merverdiavgiftskompensasjonsordningen, og det viser at det er behov for å klargjøre regelverket og gjøre nødvendige endringer slik at alle relevante aktører blir omfattet av ordningen. Høyesterettsdommen om United World College⁹ viste vanskelighetene med dagens grensedragninger, og hvordan en følge av dette kan bli avgiftsmessig forskjellsbehandling mellom offentlige og private tilbud.

NHO mener at dagens regelverk, som bygger på den såkalte rettskravforutsetningen, må utvides. Det er den underliggende sektorlovgivningen som avgjør om brukerne har et rettskrav på den aktuelle ytelsen eller ikke. Den er ikke utformet eller egnet til å dra grensen mellom kompensasjonsberettiget og ikke-kompensasjonsberettiget virksomhet.

I Sivilombudets uttalelse 29. januar 2015 i sak 2013/967 ble det uttalt følgende:

"Oppsummert er det etter ombudsmannens syn ikke tilstrekkelige holdepunkter i det foreliggende rettskildematerialet for at ordlyden «pålagt å utføre ved lov» i kompensasjonsloven § 2 første ledd bokstav c kan tolkes så innskrenkende at kun produksjon av

⁹ HR-2019-2391-A, (sak nr. 19-104671SIV-HRET)

ytelser hjemlet i en rettighetsbestemmelse kan gjøre private virksomheter kompensasjonsberettiget.

(...)

Det fremgår klart av Ot.prp. nr. 1 (2003-2004) pkt. 20.8.2.2 og pkt. 20.10, merknadene til § 2 bokstav c, at det må trekkes grenser mot oppgaver som ikke ligger i kjerneområde for kommunal tjenesteyting, oppgaver som utføres på frivillig basis og oppgaver som kommunen ikke er pålagt i egenskap av å være kommune eller fylkeskommune."

NHO mener at Sivilombudet tolkningsuttalelse burde være førende for den varslede gjennomgangen. Den er i tråd med forarbeidene til og formålet med regelverket.

Mht. en innskrenking av merverdiavgiftsunntakene for kommersielle aktører mener NHO at det må utredes grundig før eventuelle endringer foreslås. NHO mener at en forskjellsbehandling mellom kommersielle og ideelle aktører vil være uheldig.

Utvalget anbefaler at arbeidet med å utrede merverdiavgift på skadeforsikringer og andre finansielle tjenester som ytes mot konkrete og identifiserbare vederlag fortsetter.

Finansskatten ble innført i 2017 som erstatning for at finansielle tjenester er unntatt merverdiavgift. Bakgrunnen for unntaket er først og fremst at det er vanskelig å finne et egnet grunnlag for å beregne merverdiavgift på marginbaserte inntekter. NHO mener at det er positivt at det arbeides med å ta skadeforsikring inn i merverdiavgiftssystemet. Det sørger for en lavere grad av skjult merverdiavgift og vil være i tråd med prinsippene som avgiftssystemet bygger på. Det forutsetter at finansskatten bortfaller for tjenestene som eventuelt blir merverdiavgiftspliktige.

En avgiftsplikt på skadeforsikringer reiser kompliserte rettslige problemstillinger, og NHO slutter seg til at de må utredes grundig før en eventuell avgiftsplikt blir foreslått, der det også ses hen til internasjonalt arbeid på området. Det samme gjelder for å utvide avgiftsplikten til andre finansielle tjenester som ytes mot konkrete og identifiserbare vederlag.

I vurderingen av delingsøkonomien anbefaler utvalget at man som et første sted utreder å innføre merverdiavgiftsplikt for kortidsutleie av fast eiendom som formidles gjennom digitale plattformer, og at avgifts- og registreringsplikten legges på den digitale plattformen.

NHO mener at utleie av fast eiendom gjennom delingstjenester som er sammenlignbart med og i konkurranse med tjenester som er avgiftspliktige burde avgiftslegges på lik linje som dem. Det må også lages en tilfredsstillende løsning for fradrag for utleierne. Det skaper nøytralitet i merverdiavgiftssystemet, og motvirker vridningene og de konkurransemessige ulempene som dagens regelverk kan skape for hoteller.

En avgifts- og registreringsplikt for plattformene har utfordringer som utvalget trekker frem, og kan igjen skape vridninger mot utleie utenfor plattform. NHO slutter seg til konklusjonen til utvalget om at hensynet til like konkurransevilkår taler for å slik utleie likevel blir avgiftsbelagt med plattformene som avgiftssubjekt.

Grunnrenteskatter

Grunnrente fra stedbundne ressurser kan ifølge utvalget skattlegges med høye skattesatser uten at det påvirker hvilke investeringer som er lønnsomme. Ved nøytralt utformede skatter på overskuddet eller kontantstrømmen fra en investering vil staten kompensere selskapet for en andel av selskapets kostnader ved å binde kapital, tilsvarende skattesatsen. Statens kompensasjon har sin motpost i at staten krever en tilsvarende andel av inntektene fra investeringen når de oppstår. Riktig utformede grunnrenteskatter gir derfor ikke effektivitetstap. Utvalget mener det bør være et prinsipp at det skal innføres grunnrenteskatt i næringer der det kan forventes grunnrente over tid.

NHO er enig i at nøytralt utformede grunnrenteskatter kan være en egnet måte å innhente grunnrente fra stedbundne ressurser på, slik som for petroleum og vannkraft. Dette fordrer at skatten er utformet riktig. Det kan være krevende å få til når det skal innføres grunnrenteskatt for nye næringer. Aktørene i næringen har da gjerne allerede gjennomført store investeringer og tatt betydelig risiko under forutsetning av skattereglene som var gjeldende på tidspunktet for investeringene. Dersom det innføres en grunnrenteskatt på et senere tidspunkt, vil det påføre eierne et økonomisk tap, slik utvalget også peker på. Staten vil da ta en høyere andel av fremtidig grunnrente, selv om den ikke har tatt den tilsvarende andelen av kostnaden. Dette kan medføre økt risiko ved å investere i næringer som kan bli gjenstand for grunnrenteskatt, og kan dermed hemme investeringslysten i slike næringer.

NHO mener derfor at grunnlaget for og innretning av eventuelle nye grunnrenteskatter må være grundig utredet, gjennom partssammensatte utvalg der det er naturlig, og gjenstand for bredt anlagte høringer. I vurderingene må det defineres grad av stedbundenhet og superprofitt. En eventuell innføring av grunnrenteskatt på nye områder forutsetter klarhet og forutsigbarhet på en rekke punkter. For det første må innføring må skje frem i tid og uten å skape tvil om forholdet til Grunnlovens grenser. Videre mener vi, i likhet med utvalget, at gjenstående skattemessige verdier må utgiftsføres i innføringsåret dersom grunnrenteskatten er en kontantstrømskatt, eller med en friinntekt ved en periodisert overskuddsskatt. Utvalget påpeker at "dersom det i en aktuell næring skapes en forventning om at det på et senere tidspunkt vil innføres grunnrenteskatt uten at staten kompenserer aktørene for alle investeringskostnader som relaterer seg til fremtidig driftsinntekt, kan insentivene til å investere bli svekket".

NHO mener at særskatteverdien av et eventuelt underskudd må utbetales direkte ved en kontantstrømskatt, slik det er for petroleum og vannkraft. Fremføring mot et rentetillegg fører til nye diskusjoner om korrekt rentenivå, som overgangen til kontantstrømskatter med utbetaling av negativ grunnrenteskatt har løst for petroleum og vannkraft.

NHO mener videre at en forutsetning for å innføre nye skatter på immobile skattegrunnlag, må være at de motsvares av lettelser i andre skatter som antas å ha større effektivitetstap.

For merknader til de enkelte grunnrenteskatter viser vi til høringssvarene fra Fornybar Norge, Offshore Norge og Sjømat Norge.

Skatte- og avgiftssystemets rolle i klima- og miljøpolitikken

Utvalget mener prinsipielt at avgift er et bedre virkemiddel enn frivillige avtaler og anbefaler at miljøavtalen om NO_x-fondet ikke fornyes etter 2027.

NHO mener at frivillige avtaler med næringslivet er et godt virkemiddel for å redusere utslipp og utvikle ny teknologi og viser for øvrig til høringsuttalelsen fra NO_x-fondet om dette forslaget.

I rapporten gjennomgår utvalget forslag til endringer i merverdiavgiften som kan fremme sirkulærøkonomien og forslag om nye avgifter som ikke er direkte knyttet til utslipp. Utvalget trekker frem at det er et stort kunnskapsbehov på området og at anbefaler at det gjennomføres en bred utredning av tiltak som kan fremme sirkulære aktiviteter.

NHO er enig i at innføringen av nye tiltak på skatte- og avgiftsområdet må være grundig utredet og bygge på et solid kunnskapsgrunnlag. Det vil gi de samfunnsøkonomisk beste løsningene. Skatte- og avgiftssystemet kan være et virkemiddel i klima- og miljøpolitikken, men det forutsetter at tiltakene er utredet, målrettede og treffsikre. De må heller ikke gi norske produsenter en konkurransemessig ulempe.

NHO mener at en innføring av en lavere merverdiavgiftssats for tjenester som fungerer som substitutt til kjøp av produkter bør utredes grundig. En eventuell endring må utformes slik at den er målrettet og treffsikker. Ulike merverdiavgiftssatser kan skape høyere administrative kostnader for næringsdrivende og avgrensningsproblemer.

Et annet forslag som utvalget har vurdert er redusert sats for brukte varer. NHO mener at et slikt tiltak kan være et virkemiddel for å øke omsetningen av brukte varer i norsk handel og at det igjen kan påvirke salg av nye varer. Også her mener NHO at et eventuelt forslag bør utredes grundig, blant annet for å sørge for at det blir treffsikkert og for å unngå avgrensningsproblemer.

Utvalget anbefaler en provenynøytral omlegging av el-avgiften som harmoniserer avgiftssatsene for all næringsvirksomhet og offentlig forvaltning. Utvalget skriver at el-avgiften primært er å anse som en fiskal avgift, og derfor egentlig burde legges til husholdningene og ikke næringsliv. Samtidig mener utvalget at det er eksterne kostnader ved kraftutbygging som i dag ikke prises inn i prisen på kraft. I fraværet av en naturavgift på kraftforbruk kan derfor el-avgiften også ha en miljøvirkning. Utvalget skriver at det ikke er faglig grunnlag for å ha ulik sats på ulike typer næringsliv, og anbefaler en flat sats på 4,5 øre/kWh for all næringsvirksomhet.

NHO mener at redusert sats og nullsats for el-avgift for deler av næringslivet er et viktig virkemiddel for å opprettholde konkurransekraft generelt og for kraftintensiv industri spesielt. Insentiver til energieffektivisering er i stor grad allerede ivaretatt gjennom prisen på strøm. NHO mener det derfor ikke bør innføres en flat avgift på høyere nivå enn det disse delene av næringslivet har i dag.

Avgiftssystemet og andre virkemidler for prising av miljøeffekter (som EUs kvotesystem) er viktige rammebetingelser for næringslivet. Klimapolitiske virkemidler bør gi miljøeffekter så kostnadseffektivt som mulig samtidig som næringslivets konkurranseevne bevares i overgangen til grønnere produksjon. Vi viser til at utvalget skriver at nasjonale klimaavgifter på utslipp i kvotepliktig sektor i liten grad bidrar til reduserte globale utslipp. Utvalget konkluderer likevel med at eksisterende avgifter i kvotepliktig sektor bør videreføres i næringer der avgiftene kan bidra til teknologiutvikling, med CCS spesielt trukket fram som aktuell teknologi. Generelt mener vi at dobbel virkemiddelbruk er uheldig, og at nasjonale klimaavgifter i kvotepliktig sektor bør begrenses til næringer der det kan godtgjøres at avgiftene bidrar til ønsket teknologiutvikling uten at den samlede belastningen av avgifter og kvoter på bedriftene blir for stor.

Vi vil påpeke at en rekke virkemidler vil være nødvendige for å få til tilstrekkelig omstilling for å innfri Norges klimaforpliktelser, og at forpliktelser til reduksjon i utslipp må ses i sammenheng med mulighet til lønnsom drift. Opprettelse av et CO₂-fond etter modell av NO_x-fondet vil kunne være en løsning for å realisere kostnadseffektive utslipp og også sikre omlegging til grønnere produksjon.

Utvalget foreslår å avvikle CO₂-kompensasjonsordningen for forbruk av elektrisitet i el-intensiv industri, med begrunnelse i at ordningen er kostbar, at økte elektrisitetspriser er en forutsigbar konsekvens også for industrien og at den bryter med forurensar-betaler-prinsippet. Utvalget skriver også at det er usikkert om ordningen har effekt på karbonlekkasje. Vi mener at CO₂-kompensasjonsordningen er en svært viktig rammebetingelse for norsk elektro-intensiv industri og dermed investeringer i sektorer som både er sentrale i det grønne skiftet og som også bygger opp under at norsk industri har et fortrinn i lavt karbonfotavtrykk fra elektrisitetsforbruk. Ordningen er ment nettopp å skjerme industrien fra CO₂-kvoterelatert økning i elektrisitetspriser for å unngå utflytting. Vi er derfor uenig i at ordningen bør avvikles.

Bilavgifter og andre særavgifter

Utvalget anbefaler at avgiftsfritakene for elbiler fases ut og avvikles. NHO mener at dette må gjøres gradvis og på en forutsigbar måte slik at bransjen kan tilpasse seg de nye avgiftspliktene.

Utvalget anbefaler at veibruksavgiften endres slik at alle kjøretøy som forårsaker eksterne kostnader ilegges avgift for veibruk. Utvalget anbefaler også at midlertidige tiltak utredes slik at også brukere av elbiler og hybridbiler betaler en pris for veibruk.

NHO er enig med utvalget i at veibruksavgiften må legges om slik at prisingen av veibruk blir bærekraftig, og mer effektiv og målrettet enn dagens system. Systemet bør fortsatt gi insentiver som premierer grønn omstilling av kjøretøyparken, også for næringstransport. NHO mener at det er viktig å ha med seg at mobilitet er et gode og ikke bare noe man ønsker å begrense. Norge er et langstrakt land, og det er etablert politikk å legge til rette for at folk kan bo og arbeide i hele landet. Næringslivet er avhengig av å få folk på jobb og varer ut til markedene. En ny modell må ta høyde for de geografiske forholdene, og legge til rette for næringsliv og bosetning i hele landet.

Utvalget anbefaler å innføre en avgift på alkoholfrie drikkevarer som er differensierte etter sukkerinnhold. Videre anbefaler utvalget en gjeninnføring av avgiften på sjokolade- og sukkervarer bør utredes og at det bør arbeides videre med sikte på å innføre en generell avgift på tilsatt sukker.

NHO vil fremheve at hvilke varer som er avgiftsbelagte og nivået på avgiftene påvirker næringslivet og konkurransekraften i Norge. Avgiftene virker inn på det norske prisnivået og kan bidra til økt grensehandel, noe som kan trekke i retning av lavere avgiftsinntekter. Hensynet til grensehandel må derfor være førende ved vurderingene av avgiftene på varer som kan bidra til å økt handel i utlandet.

NHO mener at avgiftene på alkoholfrie drikkevarer, og sjokolade og sukkervarer ikke bør innføres. Avgiftene vil være konkurransevridende og en betydelig kostnadsmessig ulempe for næringslivet som særlig er i konkurranse med grensehandel fra Sverige, der det ikke er slike avgifter.

Det er også vanskelig å finne gode avgrensninger for slike avgifter, spesielt for sjokolade- og sukkervarer. Avgrensningen av de tidligere avgiftene kunne på noen områder fremstå som tilfeldig og konkurransevridende mellom ellers tilvarende produkter. De reiste også problemstillinger mht. statsstøtteregelverket. NHO mener derfor at andre virkemidler bør vurderes.

En generell avgift på sukker forutsetter at produkter merkes med mengde tilsatt sukker, noe produsentene ikke er pålagte å gjøre i dag. En slik avgift er et mer treffsikkert virkemiddel for folkehelseformål, men er avhengig av endringer i merkeregelverket.

Utvalget anbefaler at avgiftssatsen for flypassasjeravgiften for flygninger ut av Europa økes noe for å styrke avgiftens klimaeffektivitet.

I det vedtatte statsbudsjettet til 2023 ble flypassasjeravgiften øket med 100 kroner for reiser ut av Europa utover det opprinnelige forslaget fra regjeringen. Anbefalingen i Torvik-utvalget kan slik sett sies å allerede være fulgt opp.

NHO vil også fremheve at flypassasjeravgiften kan medføre en konkurransemessig ulempe for norske flyselskaper. For bransjen er det også viktig at avgiftene som ilegges luftfarten brukes til å utvikle ny klimavennlig teknologi og bærekraftig drivstoff for luftfarten. NHO viser for øvrig til NHO Luftfarts høringsuttalelse.