



DET KONGELEGE
FINANSDEPARTEMENT

Prop. 145 LS

(2024–2025)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte- og avgiftslovgivinga

Prop. 145 LS

(2024–2025)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte- og avgiftslovgivinga

Førebels utgåve

Førebels utgåve

Innhald

1	Innleiing.....	7
2	Reduksjon i elavgifta	9
3	Ny delingsordning for fornybar kraft tilpassa næringsområde	9
3.1	Høyringa	10
3.2	Høyringsfråsegner	10
3.3	Vurderingar og framlegg	12
4	Jordbrukskonto.....	13
4.1	Innleiing og samandrag.....	13
4.2	Bakgrunn	13
4.3	Gjeldande rett	14
4.4	Vurderingar og framlegg	15
4.4.1	Inntekter som inngår i ordninga.....	15
4.4.2	Sats for inntektsføring	16
4.4.3	Jordbrukskonto gjeld enkeltpersonføretak.....	16
4.4.4	Andre forhold	16
4.5	Økonomiske og administrative konsekvensar	17
4.6	Iverksetjing	18
5	Skatteplikt for yting i ungdomsprogram	18
6	Oppheving av skattefritak for Biblioteksentralen SA	18
7	Refusjon av CO ₂ -avgift på drivstoff kjøpt frå Forsvarets tankanlegg	20
8	Tilhøvet mellom obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor i eigedomsskatt på bustad- og fritidsbustader	21
8.1	Innleiing og samandrag.....	21
8.2	Gjeldande rett	22
8.3	Høyringa	23
8.4	Vurderingar og framlegg	23

8.5	Økonomiske og administrative konsekvensar	28
8.6	Iverksetjing	29
9	Søksmål og søksmålsfrist for eigedomsskatt på kraftanlegg	29
9.1	Innleiing og samandrag	29
9.2	Gjeldande rett	30
9.3	Høyringa	31
9.4	Vurderingar og framlegg	32
9.4.1	Plikt til å gje varsel til kommunen ved søksmål om eigedomsskatt ..	32
9.4.2	Frist for kommunane til å levere søksmål	33
9.4.3	Oppretting av lovtekst	34
9.5	Økonomiske og administrative konsekvensar	34
9.6	Iverksetjing	35
10	Høve til å gje eigne reglar for rekneskapsføring av pensjonsforhold i helseføretak	35
10.1	Innleiing og samandrag	35
10.2	Gjeldande rett	35
10.3	Helse- og omsorgsdepartementet si vurdering og framlegg	36
10.4	Økonomiske og administrative konsekvensar	37
10.5	Iverksetjing	37
11	Omtalesaker	37
11.1	Tilbakeføring av meirverdiavgift ved vidaresal og anna omdisponering av personkøyretøy	37
11.2	Oppmodingsvedtak – fritak for trafikkforsikringsavgift for lette elektriske varebilar	38
11.3	Oppmodingsvedtak – skjermingsrenta i aksjonærmodellen	39
11.3.1	Innleiing	39
11.3.2	Om skjermingsrenta og aksjonærmodellen	39
11.3.3	Skatteutvalet	40

11.3.4	Nivået på fastsetjinga av skjermingsrenta.....	40
11.3.5	Verknader av for låg eller for høg skjermingsrente	42
11.3.6	Fordelingsverknader	42
11.3.7	Påslag eller obligasjonar med lengre laupetid	43
11.4	Oppmodingsvedtak – treprosentregelen i fritaksmetoden.....	44
11.4.1	Bakgrunn	44
11.4.2	Gjeldande rett og lovhistorikk.....	44
11.4.3	Skatteutvalet – tilrådingar og høyring	45
11.4.4	Vurderingar	46
11.5	Oppmodingsvedtak – NOKUS-reglane	51
12	Opprettingar og presiseringar m.m.	53
12.1	Skatteforvaltningsloven § 7-10 fyrste ledd bokstav h.....	53
12.2	Skatteloven § 19-6 fyrste ledd bokstav i.....	53
12.3	Skatteloven § 5-43 fyrste ledd bokstav j.....	53
A	Forslag til lovvedtak	56
	Forslag til lov om endringar i skatteloven	56
	Forslag til lov om endringar i skatteforvaltningsloven	58
	Forslag til lov om endringar i eigedomsskattelova	59
	Forslag til lov om endring i folketrygdloven	60
	Forslag til lov om endring i helseforetaksloven	60
B	Forslag til stortingsvedtak	61
	Forslag til vedtak om endring i stortingsvedtak om avgift på elektrisk kraft.....	61

Førebels utgåve

Prop. 145 LS

(2024–2025)

Proposisjon til Stortinget (forslag til lovvedtak og stortingsvedtak)

Endringar i skatte- og avgiftslovgivinga

*Tilråding frå Finansdepartementet 15. mai 2025,
godkjend i statsråd same dagen.
(Regjeringa Støre)*

1 Innleiing

I Revidert nasjonalbudsjett 2025 gjer regjeringa framlegg om enkelte endringar i skatte- og avgiftsreglane. Følgjande framlegg om endringar i skatte- og avgiftsreglane har provenyverknad for 2025:

- Å redusere elavgifta med 4,4 øre per kWh i alle månader. Det vil dempe kostnadsauken for hushald og bedrifter som følgje av naudsynte investeringar i straumnett. Framlegget vert rekna å gje eit bokført provenytap på 725 mill. kroner i 2025. Heilårsverknaden av framlegget er eit provenytap på 3,1 mrd. kroner.
- Å innføre ei delingsordning for fornybar kraft tilpassa næringsområde, slik at overskot frå eigen kraftproduksjon kan delast med andre abonnentar utan at krafta vert ilagt elavgift og nettleige. Føremålet er å gje insentiv til etablering av ny fornybar kraftproduksjon i tilknytning til næringsområde, først og fremst solcelleanlegg på tak av næringsbygg. Framlegget vert rekna å gje eit bokført provenytap på 8 mill. kroner i 2025. Heilårsverknaden av framlegget er eit provenytap på 30 mill. kroner.
- Å innføre ei kontoordning for jordbruket frå 1. januar 2025. Ordninga gjer moglegheit til å utsette skatt. Årets overskot frå jordbruket kan overførast på kontoen, og det må betalast skatt av minst 85 pst. av kontoens saldo kvart år. Framlegget vert rekna å gje eit påløpt og bokført provenytap på 570 mill. kroner i 2025. På sikt vert framlegget rekna å gje eit årleg provenytap på 40 mill. kroner.
- Å innføre ei refusjonsordning for CO₂-avgift på drivstoff som vert kjøpt på Forsvarets tankanlegg med full sats, men kor brukaren har rett til fritak eller redusert sats. Framlegget vert rekna å gje eit bokført provenytap på 6 mill. kroner i 2025. Heilårsverknaden av framlegget er eit provenytap på 15 mill. kroner.

I statsbudsjettet for 2025 vart det vedteke å redusere meirverdiavgiftssatsen for vatn og avløp til 15 pst., med planlagd ikraftsetjing 1. mai 2025. Innspel frå høyringa tilseier at ei slik reduksjon bør utsetjast til 1. juli 2025 for å lette innføringa for kommunane.

Utsetjinga vert rekna å auke provenyet frå meirverdiavgifta med om lag 670 mill. kroner i 2025. I statsbudsjettet for 2025 vart det òg vedteke å redusere satsen i CO₂-avgifta på

mineralske produkt til bruk i kvotepliktig innanriks sjøfart og innføre ei eiga redusert sats i CO₂-avgifta for utanriks sjøfart. Dei reduserte satsane er enno ikkje sett i kraft i påvente av avklaringar med EFTA sitt overvakingsorgan (ESA) om dei utgjer ulovleg statsstøtte. Sidan spørsmålet om statsstøtte framleis ikkje er avklart, vert det ikkje budsjetttert med at dei reduserte satsane trer i kraft i 2025. Utsetjinga vert rekna å redusere provenyet frå CO₂-avgifta på mineralske produkt med om lag 410 mill. kroner i 2025. Det vert synt til framlegg til løyvingsvedtak i Prop. 146 S (2024–2025) *Tilleggsbevilgninger og omprioriteringer i statsbudsjettet 2025*.

Samla vert nye framlegg til endringar i skattar og avgifter rekna å redusere provenyet med om lag 1,8 mrd. kroner påløpt og om lag 1 mrd. kroner bokført i 2025, samanlikna med saldert budsjett for 2025. Medrekna provenyverknader i seinare år vert framlegga rekna å redusere provenyet med om lag 3,7 mrd. kroner årleg.

Regjeringa gjer òg framlegg om enkelte andre endringar på skatte- og avgiftsområdet:

- Ytinga til deltakarar i ungdomsprogrammet vert skattlagt som løn og rekna som pensjonsgivande inntekt.
- Skattefritaket for Biblioteksentralen i skatteloven § 2-30 fyrste ledd bokstav g nr. 2 vert oppheva.
- Det vert lovfesta at det berre vert gitt frådrag for den høgaste av obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor i eigedomsskattetakstane på bolig- og fritidseigedom.
- Endringar i reglar for søksmål om eigedomsskatt på kraftanlegg i skatteforvaltningsloven og ei presisering av starttidspunkt for kommunane si søksmålsfrist.

Vidare gjer regjeringa framlegg om enkelte endringar som ikkje gjeld skatt og avgift:

- Høve til å gje eigne reglar for rekneskapsføring av pensjonsforhold i helseføretak.

I tillegg er følgjande saker omtala:

- Tilbakeføring av meirverdiavgift ved vidaresal og anna omdisponering av personkøyretøy
- Fritak for trafikkforsikringsavgift for lette elektriske varebilar – oppmodingsvedtak nr. 922 (2023–2024)
- Skjærmingsrenta i aksjonærmodellen – oppmodingsvedtak nr. 89 (2023–2024)
- Treprosentregelen i fritaksmetoden – oppmodingsvedtak nr. 90 (2023–2024)
- NOKUS-reglane – oppmodingsvedtak nr. 35, punkt 31 (2021–2022)

I denne proposisjonen gjer departementet framlegg om:

- lov om endringar i skatteloven
- lov om endringar i skatteforvaltningsloven
- lov om endringar i eigedomsskattelova
- lov om endring i folketrygdloven
- endring i Stortinget sitt vedtak om avgift på elektrisk kraft

2 Reduksjon i elavgifta

I januar i år varsla regjeringa tiltak for å redusere nettleiga. Regjeringa presenterte ein reduksjon av meirverdiavgiftssatsen på nettleige til 15 pst. som eit tiltak for å oppnå dette. Regjeringa ynskjer å kompensere hushald og bedrifter for auka kostnader som følgje av naudsynte investeringar i straumnett. Dette føremålet kan ein òg oppnå ved å redusere elavgifta. Nettselskapa er avgiftspliktige for elavgifta, men lempar denne over på nettkundane gjennom nettleiga.

Reduksjonar i elavgifta skil seg frå reduksjonar i meirverdiavgifta ved at det òg vil kome næringsdrivande til gode. Meirverdiavgiftspliktige næringsdrivande kan frådragsføre meirverdiavgift på innkjøpa sine. Difor betyr ikkje meirverdiavgift på nettleiga noko for dei.

I tillegg treff reduksjonar i elavgifta meir enn 80 pst. av folkesetnaden i Nord-Noreg, medan reduksjon av meirverdiavgifta ikkje treff nokon av hushalda i Nord-Noreg. Dette kjem av at Nord-Noreg er fritaken frå meirverdiavgift på nettleige.

Elavgifta er i praksis ei vridande fiskal særavgift. Å redusere elavgifta støttar opp under målet om eit meir vekstvennleg skatte- og avgiftssystem. Selektive reduksjonar i satsane for meirverdiavgift vil derimot gjere skatte- og avgiftssystemet meir vridande og aukar kompleksiteten i meirverdiavgiftssystemet. Dette inneber òg administrative bærer både for næringslivet og for skattemyndigheitene.

Regjeringa gjer difor framlegg om å redusere elavgifta med 4,4 øre per kWh i alle månader frå 1. juli 2025. Det gjer at rekninga for nettleige vert redusert med 5,5 øre per kWh (inkludert meirverdiavgift) for hushalda. Framlegget er anslått å ha same verknad på hushalda si rekning for nettleige som å redusere meirverdiavgifta på nettleige frå 25 pst. til 15 pst. Framlegget er anslått å gje eit provenytap på om lag 3,1 mrd. kroner i heilårsverknad, med bokført verknad på om lag 725 mill. kroner i 2025 ved iverksetjing frå 1. juli. Til samanlikning er provenytapet frå å redusere meirverdiavgiftssatsen på nettleige til 15 pst. om lag 2 mrd. kroner årleg.

For ytterlegare å redusere avgiftene på nettleige tar regjeringa sikte på å avvikle Enova-avgifta frå 1. januar 2026 og vil vurdere ytterlegare reduksjonar i elavgifta i neste stortingsperiode. Ved å avvikle Enova-avgifta vil òg hushalda og næringslivet i Nord-Troms og Finnmark få ei avgiftslette. Det vil dessutan innebære ei forenkling for nettselskapa. Å avvikle Enova-avgifta har ikkje betydning for løyvingane eller styringsmodellen til Enova, som vil bli oppretthaldt, men vil berre vere ei endring av finansieringa.

Departementet syner til framlegg om endring av vedtak om elavgift § 1 fyrste ledd.

3 Ny delingsordning for fornybar kraft tilpassa næringsområde

Stortinget vedtok i juni 2023 tre oppmodingsvedtak (nr. 765, 768 og 924) som ber regjeringa gjere framlegg om tiltak for å leggje til rette for deling av fornybar kraft

mellom eigedommar og i næringsområde. Deling av kraft inneber at overskot frå eigen kraftproduksjon kan delast med andre abonnentar utan at krafta vert ilagt elavgift og nettleige.

Føremålet med delingsordninga er å gje insentiv til å etablere ny fornybar kraftproduksjon i tilknytning til næringsområde, fyrst og fremst i form av solcelleanlegg på tak av næringsbygg. I Prop. 1 S (2024–2025) for Energidepartementet vart det varsla at Energidepartementet og Finansdepartementet tek sikte på å innføre ei slik ordning så raskt som mogleg med heimel i energiloven, særavgiftsloven og Stortinget sitt vedtak om avgift på elektrisk kraft.

Det vart 1. oktober 2023 innført ei delingsordning for fornybar kraft som delast innanfor same eigedom. Ordninga har vorte vesentleg mindre brukt enn opphavleg lagt til grunn. I 2024 vart det berre delt 247 919 kWh gjennom delingsordninga, tilsvarende det årlege straumforbruket til 16 gjennomsnittlege hushald. Den samla verdien av fritaket for elavgift utgjorde 38 025 kroner.

3.1 Høyringa

Energidepartementet og Finansdepartementet sende 9. desember 2024 eit framlegg på høyring med høyringsfrist 3. februar 2025. Framlegget i høyringa avgrensar delingsordninga etter produksjonskapasitet og areal. Den elektriske krafta må vere produsert av fornybare energikjelder i eitt eller fleire produksjonsanlegg som åleine eller til saman ikkje er større enn 5 MW (AC) per næringsområde (typisk solceller). Vidare må den elektriske krafta vere produsert av og levert til abonnentar innanfor same næringsområde. Med «same næringsområde» er det etter framlegget i høyringa meint eit geografisk avgrensa areal der næringsverksemd er samlokalisert. I høyringsnotatet vart det varsla at Energidepartementet og Finansdepartementet tek sikte på å setje i verk endringane frå 1. juli 2025 og at framlegget krev endring i Stortingets vedtak om avgift på elektrisk kraft.

3.2 Høyringsfråsegner

Departementa har motteke til saman 79 høyringsfråsegner. Fleire høyringsinstansar er positive til framlegget. Dette gjeld mellom anna *Akershus fylkeskommune*, *Coop Norge SA*, *Eigersund Næring og Hamn KF*, *Elhub AS*, *Kraftfylka*, *KRNCoaching AS*, *NBBL*, *Nettselskapet AS*, *Norsk Industri*, *Oslo kommune*, *Rogaland fylkeskommune*, *Statnett SF*, *Statsbygg*, *Østfold fylkeskommune* og *Å Energi*.

Fleire høyringsinstansar (mellom anna *Elvia AS*, *Glitre Nett AS*, *Lede AS*, *Samfunnsbedriftene Energi og Tensio AS*) støttar ikkje framlegget i sin heilskap og peiker på andre alternativ for å gje støtte til deling av fornybar kraft i næringsområde. *Elvia AS* og *Tensio AS* meiner at direkte støtte er betre enn indirekte støtte i form av fritak for avgift.

Fleire høyringsinstansar (mellom anna *Bane NOR SF*, *E C Dahls Eiendom AS (ECDE)*, *Elvia AS*, *Fornybar Norge*, *Forus Næringspark AS*, *Grønn Byggallianse* og *Norsk*

Eiendom, Lede AS, Lnett AS, NHO Byggenæringen, Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE), Reguleringsmyndigheita for energi (RME), Skattedirektoratet, Solcellespesialisten, Tensio AS, Zero og Hovedorganisasjonen Virke) framhevar at vilkåret om «samanhengande næringsområde» kan vere utfordrande å praktisere og føre til tvil om kven som kan delta i ordninga. Fleire av instansane tek til orde for at ordninga kan bli administrativt krevjande med risiko for ulik behandling. Ei tilfeldig og lite presis avgrensing kan gje mindre utbreiing av lokal energiproduksjon og gjere det vanskeleg for aktørar å planleggje investeringar. Fleire høyringsinstansar uttrykkjer bekymringar om administrasjonskostnader og behov for klare avgrensingar for å unngå forskjellsbehandling.

Samfunnsbedriftene Energi tilrår at framlegget ikkje tek til å gjelde før juli 2026, slik at nettselskapa får betre tid til å tilpasse seg og forberede naudsynte investeringar.

Fleire høyringsinstansar (*Akershus fylkeskommune, Eigersund Næring og Hamn KF, Elhub AS, Elvia AS, Enova, Fornybar Norge, Lede AS, Lnett AS, Norsk Hydro ASA, Rogaland fylkeskommune, Skattedirektoratet og Trondheim kommune*) tilrår at det vert utarbeidd ein rettleiar om vilkåra i forskriftsføresegnene. Fleire av desse høyringsinstansane framhevar at ein rettleiar bør vere på plass før ordninga tek til å gjelde.

Skattedirektoratet peikar på at den geografiske avgrensinga av ordninga kan by på utfordringar, særleg i skiljet mellom «samanhengande næringsområde» og generelle næringsbygningar i byar. Skattedirektoratet peikar òg på at det er tale om ei støtteordning som for elavgifta sin del må meldast til EFTA sitt sovervakingsorgan (ESA) etter gruppeunntaksforordninga art. 44. For å kunne nytte gruppeunntak må støttemottakarar kunne avgrensast etter objektive og transparente vilkår.

Einskilde høyringsinstansar (mellom anna *Akershus fylkeskommune, Bane NOR SF, BKK AS, Distriktsenergi, ECDE, Eigersund Næring og Havn KF, Fornybar Norge, Forus Næringspark AS, Glitre Nett AS, Hafslund, Hovedorganisasjonen Virke, Kraftfylka, Møre og Romsdal fylkeskommune, Nettselskapet AS, Norges Bondelag, Norsk Gartnerforbund, OBOS BBL, Rogaland fylkeskommune, SINTEF Energi, Solcellespesialisten AS, Trondheim kommune, Trøndelag fylkeskommune, Una's AS, Verran Energisamfunn, ZERO og Aage Energy AS*) gjer framlegg om utvidingar av ordninga. Fleire meiner at framlegget bør inkludere by- og sentrumsområde, jernbaneareal, offentlege bygg, landbrukseigedomar, deponi, grustak, samt parkeringsplassar mv. Det vert òg gjort framlegg om å inkludere infrastruktur som areal langs jernbanen og interne vegar, område langs vegar, ladestasjonar, vegstasjonar og veikroer. Det er òg motteke framlegg om å inkludere batteri og andre lagringsløysingar i delingsordninga.

Høyringsinstansane har delte meiningar om grensa for produksjonsanlegg på 5 MW (AC). Nokre instansar (*Bane NOR SF, ECDE, Elvia AS, Energimester AS, Fornybar Norge, Grønn Byggallianse og Norsk Eiendom, NHO Elektro, NHO Byggenæringen, Norsk Gartnerforbund, Oslo kommune, Solcellespesialisten AS og Una's AS*) støttar grensa. Andre høyringsinstansar (mellom anna *Coop Norge SA, Eidsiva Vekst, Enova, Haugaland Næringspark AS, Nettselskapet AS, NITO, Næringsforum i Fjellregionen, OBOS BBL,*

Raufoss Industripark, Treklyngen Industripark AS, Verran Energisamfunn, ZERO, Æge Energy AS og fleire kommunar og fylkeskommunar) meiner grensa bør aukast eller fjernast. Fleire peiker på at grensa kan vere avhengig av lokale forhold og behov.

Fleire høyringsinstansar (mellom anna *Bodø kommune, Bodø Energi AS, Lede AS, NVE og RME*) framhevar at framlegget til delingsordning kan ha omfordelingsverknader. Kundar som mottar delt kraft, vil få redusert nettleige, og denne reduksjonen må dekkast av andre kundar. Fleire høyringsinstansar (*Distriktsenergi, Elvia AS, Fornybar Norge, Lnett AS, SINTEF Energi og Tensio AS*) meiner at delingsordninga må avgrensast til kundar med effekttariffar. Nokre av desse peiker på at det vil vere større omfordelingsverknader enn antyda i høyringsframlegget ettersom dei melder om at det er fleire næringskundar med årsforbruk under 100 000 kWh enn antatt tidlegare.

NVE og RME har to hovudinnvendingar til framlegget: (i) At avgrensinga «samanhengande næringsområde» er uklar og lite eigna som avgrensing i delingsordninga, og (ii) at økonomisk støtte gjennom fritak for nettleige er ein lite transparent måte å støtte næring på.

NVE og RME ser at det er behov for fleire presiseringar og avklaringar for «samanhengande næringsområde» eventuelt kan fungere som ei geografisk avgrensing.

3.3 Vurderingar og framlegg

Målet med delingsordninga er å stimulere til ny fornybar kraftproduksjon, utan større naturinngrep og med minst mogleg negativ verknad på kraftsystemet. Ordninga kan utløyse investeringar i nye produksjonsanlegg, og samtidig hjelpe næringsverksemdar med å få ned energikostnadene sine gjennom å investere i eigen produksjon.

Eit fritak for elavgift kjem i utgangspunktet dei som bruker elektrisk kraft til gode. For at ordninga skal utløyse meir produksjon må utbyggjar syte for at han får delar av støtta gjennom avtalar med forbrukarar. Ein direkte støtte til ny fornybar kraft kan difor vere eit meir effektivt verkemiddel. Regjeringa legg likevel vekt på å fremme ny fornybar kraftproduksjon og følgjer opp oppmodingsvedtaka frå Stortinget. Departementet gjer framlegg om å innføre fritaket for delingsordninga tilpassa næringsområde gjennom ei endring i stortingsvedtaket om avgift på elektrisk kraft. I lys av høyringa er det behov for å vurdere om avgrensinga av ordninga til samanhengande næringsområde bør tydeleggjerast eller om avgrensinga bør skje på anna måte. Det vil verte utarbeid endelege forskriftsføresegner og ein tek sikte på å setje i verk endringa så raskt som mogleg.

Departementet syner til framlegg om endring i stortingsvedtaket romartal I § 2 fyrste ledd om avgift på elektrisk kraft. Framlegget inneber at gjeldande delingsordning vert vidareført i vedtaket bokstav f, men med endra ordlyd utan materiell betyding. Ny delingsordning vert foreslått i vedtaket ny bokstav g. Endringa tek til å gjelde frå den tid departementet avgjer.

Framlegget gjev eit anslått provenytap på 15 mill. kroner påløpt og 8 mill. kroner bokført i 2025. Budsjetteknisk er det lagt til grunn iverksetjing 1. juli 2025. Helårsverknaden av framlegget er eit provenytap på 30 mill. kroner.

4 Jordbrukskonto

4.1 Innleiing og samandrag

Regjeringa gjer framlegg om å innføre ein jordbrukskonto, liknande tømmerkontoordninga for skogbruket. Bakgrunnen er dei potensielt svingande inntektene i jordbruket, som mellom anna kan medføre ujamn skattebelastning og problem med opptening av trygdeytningar. Ei slik ordning vil mellom anna innebære at enkeltpersonføretak kan velje om årets overskot skal inntektsførast direkte i inntektsåret eller førast på jordbrukskonto. Er saldoen på kontoen positiv ved slutten av året, skal minst 85 pst. av saldoen inntektsførast. Er saldoen negativ, skal inntil 85 pst. frådragsførast. Framlegget vil gje moglegheit for jamnare skattlegging, gunstigare pensjonsopptening og betre rettar i velferdssystemet.

Inntekter som kan førast på jordbrukskonto, vert foreslått avgrensa tilsvarende grunnlaget for jordbruksfrådrag, men med unntak for enkelte inntekter som ikkje er knytt til produksjon av mat og fôr. Det gjeld mellom anna inntekter frå utnytting av jakt- og fiskerettar, uttak av sand og grus, utleige av bygningar og reiskapar mv.

Framlegget vert anslått å gje eit påløpt og bokført provenytap i 2025 på om lag 570 mill. kroner. På lang sikt er ordninga anslått å ha eit årleg provenytap på om lag 40 mill. kroner, som er renteeffekten av utsette skatteinnbetalingar. Ei ny skatteordning med jordbrukskonto vil òg komplisere regelverket, og dermed gje administrative kostnader.

Departementet syner til framlegg til ny føresegn i skatteloven § 14-82. Det vert gjort framlegg om at endringa trer i kraft straks med verknad frå og med inntektsåret 2025.

4.2 Bakgrunn

I samband med jordbruksforhandlingane i 2024 sende dåverande finansminister den 16. mai 2024 eit brev til landbruks- og matministeren. Der gjorde han greie for at han i samband med arbeidet med statsbudsjettet for 2025, ville vurdere om det er grunnlag for ei ordning med jordbrukskonto etter modell frå tømmerkontoordninga i skogbruket. Dette kunne gjerast kjent, og dermed bli ein del av rammevilkåra i samband med forhandlingane.

I Prop. 1 LS (2024–2025) *Skatter og avgifter 2025* kapittel 15 går det fram at ein jordbrukskonto skal greiast ut ytterlegare, og at jordbruksorganisasjonane vert invitert til å kome med innspel.

På Stortinget den 3. februar 2025 inngjekk Arbeidarpartiet, Senterpartiet, Venstre, Kristeleg Folkeparti og Pasientfokus ei avtale der punkt 4 lyder: «[r]egjeringa kjem i vår med framlegg til jordbrukskonto, med verknad frå og med inntektsåret 2025». I Meld. St. 10 (2024–2025) *Prinsipp for talgrunnlag m.m. i jordbrukspolitikken* skriv regjeringa at ho vil følgje opp avtala i jordbruksoppgjeret og andre relevante prosessar. Det vart synt til at jordbrukskonto er under utgreiing, og at finansministeren vil kome tilbake til Stortinget med ei endeleg utgreiing av saka.

I samband med eit møte i departementet den 17. mars 2025 fekk Norges bondelag og Norsk bonde- og småbrukarlag høve til å kome med innspel til utforminga av jordbrukskonto.

4.3 Gjeldande rett

Dei fleste jordbruksverksemdar er organiserte som enkeltpersonføretak. Inntekt frå næringsverksemd inngår i alminneleg inntekt saman med inntekter frå andre kjelder, og vert skattlagde laupande med ein sats på 22 pst. I tillegg inngår verksemdsinntekta i fastsetjinga av skattyteren si personinntekt, som er grunnlaget for å berekne trygdeavgift og trinnskatt. Berekninga av personinntekta frå verksemd skjer etter føretaksmodellen. Føretaksmodellen fastset berekna personinntekt til næringsinntekta utover risikofri avkastning på kapitalen i føretaket (skjermingsfrådraget). Føretaksmodellen byggjer på same prinsipp som aksjonærmodellen for aksjonærar og deltakarmodellen for personlege deltakarar om å skattleggje avkastning utover det som svarar til risikofri rente. Ein skilnad mellom aksjonærmodellen og føretaksmodellen er at skattlegging utover skatt på alminneleg inntekt skjer laupande i føretaksmodellen. Dette vert kompensert ved at reinvestering av opptent overskot aukar skjermingsgrunnlaget i føretaksmodellen og ikkje i aksjonærmodellen. Dermed er noverdien av skatten i dei to modellane den same.

Jordbruk og skogbruk har ei rekkje særskilde skatteordningar. Ei slik ordning er jordbruksfrådraget. Etter skatteloven § 8-1 femte ledd har produsenten ved fastsetjing av positiv alminneleg inntekt frå jord- og hagebruk krav på eit generelt jordbruksfrådrag på inntil 95 800 kroner. I tillegg vert det etter femte ledd tredje punktum gjeve eit frådrag med 38 pst. av den jordbruksinntekta som overstig 95 800 kroner, opp til eit samla frådrag på 200 850 kroner. Jord- og hagebruk er definert som verksemd som ved bruk av jorda og/eller i samband med husdyrhald produserer mat eller fôr, jf. Finansdepartementets forskrift til skatteloven (FSFIN) 19. november 1999 nr. 1158 § 8-1-11. Som jord- og hagebruk etter denne føresegna vert etter bokstav a mellom anna òg rekna:

- nr. 3, pelsdyroppdrett
- nr. 4, avl, oppdrett og oppstalling av hest, og
- nr. 6, inntekt frå til dømes utnytting av jakt- og fiskerettar, uttak av sand og grus, og utleige av bygningar. Det same gjeld utføring av tenester for andre med betydelege driftsmiddel som minst 60 pst. vert nytta i eigen jord- eller skogbruksverksemd (leigekøyring) eller utleige av slike driftsmidlar.

Etter bokstav b kan òg omsetning i annan næringsverksemd utanfor jordbruket som ikkje overstig 30 000 kroner inngå i grunnlaget for jordbruksfrådrag.

Offentlege tilskot er skattepliktig inntekt, jf. skatteloven § 5-1. Inntekt frå tilskots-, erstatnings- og kompensasjonsordningane som vert gjeve til næringsdrivande innanfor jordbruk, vert i praksis rekna å ha tilstrekkeleg nærleik til denne aktiviteten til at det fell inn under definisjonen av «alminneleg inntekt frå jord- og hagebruk».

Inntekt frå skogbruk vert skattlagt særskilt. I skogbruket kan det vere store potensielle svingingar i inntekter på grunn av det lange tidsrommet frå forynginga av skogen til felling av tømmeret, kombinert med flatehogster der store mengder tømmer vert teke ut på same tid. Som følgje av at trinnskatten er progressiv, vil ein kunne kome i posisjon til å betale høg trinnskatt i hogståra. I åra utan hogst vil inntektene kunne vere betrakteleg lågare. Tømmerkontoordninga reduserer auken i trinnskatt frå dei svingande inntektene til skogbruket.

Med tømmerkonto kan personar med enkeltpersonføretak i skogbruket *velje* om årets overskot frå skogen skal inntektsførast direkte i inntektsåret eller verte overført på tømmerkonto, jf. skatteloven § 14-81. Årets underskot *skal* førast på tømmerkonto. Inngåande saldo på tømmerkonto vert regulert med nye inntekter og kostnader i løpet av året, og inntekts- eller frådragsføringa vert berekna av saldo ved slutten av året. Er saldoen på tømmerkontoen positiv, skal minst 20 pst. av saldoen inntektsførast. Er saldoen negativ, skal inntil 20 pst. av saldoen frådragsførast. Inngåande negativ saldo på tømmerkonto kan alltid førast mot årets overskot frå skogen.

Inntekter frå jakt, fiske, torvuttak og liknande, samt leigeinntekter frå slike aktivitetar, kan ikkje førast på tømmerkonto, jf. skatteloven § 14-81 andre ledd. Grunngevinga er at denne typen inntekter, eller kostnader knytt til desse inntektene, ikkje svingar på same måte som inntekter frå sal av tømmer, jf. Prop. 1 LS (2016–2017) *Skatter, avgifter og toll 2017* punkt 7.4.

4.4 Vurderingar og framlegg

4.4.1 Inntekter som inngår i ordninga

Kva for type inntekter ein skal kunne føre på jordbrukskonto, skal ta utgangspunkt i grunnlaget for jordbruksfrådraget. Det mellom anna fordi dette grunnlaget er klårt avgrensa gjennom definisjonen i Finansdepartementet si forskrift til skatteloven § 8-1-11. Dette gjeld inntekt frå verksemd som ved bruk av jorda og/eller gjennom husdyrhald produserer mat eller fôr. Jordbrukskonto bør berre gjelde for jordbruksinntekter. Som nemnt ovanfor er det fleire inntekter som inngår i jordbruksfrådraget som ikkje er knytt til produksjon av mat og fôr. Dette gjeld til dømes inntekter frå utnytting av jakt- og fiskerettar, uttak av sand og grus, utleige av bygningar og reiskapar, avl, oppdrett og oppstalling av hest mv.

Inntekter frå leigekøyring inngår òg i jordbruksfrådraget og kan vere nært knytt til jordbruksverksemd. Dette gjeld til dømes ved aktivitetar som slått og pressing av rundballar. Leigekøyring kan òg i mindre grad, eller ikkje i det heile tatt, vere knytt til jordbruksverksemda, til dømes gjeld dette snømoking. Administrative omsyn taler for å inkludere alle typar inntekter frå leigekøyring i ordninga for å unngå å fordele kostnadane frå til dømes leasing, avskrivingar, vedlikehald og drivstoff. Samstundes ynskjer ein å unngå at inntekter som ikkje kjem frå jordbruksverksemd, skal inngå i ordninga.

For å rette ordninga mot jordbruksinntekt og for å unngå ytterlegare administrative kostnader, meiner departementet at leigekøyring eller utleige av driftsmidlar, samt omsetning i anna næringsverksemd opp til 30 000 kroner, ikkje bør inngå i ordninga. Det same gjeld inntekt frå bygningsutleige, utnytting av jakt- og fiskerettar, uttak av jord, sand og stein mv. Lovteknisk kan det løysast ved at visse inntekter som inngår i jordbruksfrådraget, jf. Finansdepartementet si forskrift til skatteloven § 8-1-11 bokstav a) nr. 3, 4 og 6 samt bokstav b, ikkje vert inkludert i ordninga med jordbrukskonto.

4.4.2 Sats for inntektsføring

I tømmerkontoordninga er minimum for inntektsføring 20 pst. av saldo. Skogbruket står i ei særstilling på grunn av det lange tidsrommet frå forynging av skogen til avverking av tømmeret. Planteproduksjonen i jordbruket vert derimot drive i ein årleg syklus med såing og hausting. Variasjonar i ver kan bidra til variasjonar i avlingar frå år til år. At inntektene i jordbruket i det store og heile svingar mindre enn inntektene i skogbruket, tilseier at jordbruket bør ha ein høgare inntektsføring.

Minstesatsen for inntektsføring bør òg sjåast i samanheng med andre tilskot og anna støtte til jordbruket. Ordninga er eit tillegg til desse, og i mange tilfelle er det andre målretta tilskot som er best eigna til å kompensere jordbruket. På den bakgrunnen gjer departementet framlegg om at satsen vert sett til 85 pst. Det inneber at dersom saldoen på jordbrukskontoen er positiv, skal minst 85 pst. av denne inntektsførast. Er saldoen negativ, skal inntil 85 pst. av saldoen førast til frådrag. Inngåande negativ saldo på jordbrukskonto kan alltid førast mot årets overskot frå jordbruket. Dette vil gje tilstrekkeleg rom for å jamne ut skattebelastninga, samstundes som ein unngår at det vert bygd opp for store skattekredittar.

4.4.3 Jordbrukskonto gjeld enkeltpersonføretak

Jordbrukskonto skal berre gjelde for enkeltpersonføretak, ikkje selskap. For tømmerkontoordninga er det òg slik. Det er ikkje same behov for ei kontoordning for dei som ikkje er sjølvstendig næringsdrivande. Bakgrunnen er at skattlegginga av deltakarar og aksjonærar er basert på ein kombinasjon av laupande skattlegging av selskapsoverskotet med tillegg av skatt ved utdeling frå selskapet til personlege deltakarar/aksjonærar. Den laupande skattlegginga omfattar berre allmenn inntekt, slik at deltakaren har moglegheit til å styre utdelingane som gjev grunnlag for skattlegging utover dette.

4.4.4 Andre forhold

Det er årets overskot frå jordbruk (som definert ovanfor), utan frådrag for gjeldsrenter, som ein kan overføre på jordbrukskonto. Gjeldsrenter det siste året vert ført til frådrag særskilt.

Kostnader knytte til driftsmidlar brukt i aktivitetar både innanfor og utanfor jordbrukskontoordninga, medrekna avskrivningar, må fordelast mellom desse aktivitetane i høve til utnyttinga av driftsmidlane.

Det kan vere behov for å gje nærare forskrifter mellom anna når det gjeld kva utgifter og inntekter som skal kunne førast på jordbrukskonto. Det vert difor gjort framlegg om at departementet vert gjeve fullmakt til å gje nærare reglar til utfylling og gjennomføring.

For realisasjon av driftsmiddel finst det òg ein konto for gevinstar og tap. I samsvar med skatteloven § 14-45 kan skattytar velje å føre slike på gevinst- og tapskonto. Er saldoen positiv skal minst 20 pst. av saldoen inntektsførast. Er saldoen negativ skal inntil 20 pst. frådragsførast. På tilsvarende måte som for tømmerkontoordninga vert det foreslått ei føresegn om at reglane om gevinst- og tapskonto gjeld tilsvarende så langt dei passar òg for jordbrukskonto. Det vil kunne gjelde spørsmål mellom anna om vidareføring av kontoen ved realisasjon, arv, gåve og gåvesal og ved opphøyr av verksemd.

Ein ny paragraf i skatteloven om jordbrukskonto vil systematisk passe best inn som ny § 14-82. Det inneber at gjeldande §§ 14-82 og 14-83 vert §§ 14-83 og 14-84. Skatteloven § 8-1 tredje ledd har ei tilvising til § 14-83, som må endrast til § 14-84. På same måte må tilvisingane til § 14-82 i § 8-3 andre og femte ledd, endrast til § 14-83.

Departementet syner til framlegg til ny § 14-82 og endringar i § 8-1 og § 8-3 i skatteloven.

4.5 Økonomiske og administrative konsekvensar

Ei ordning med jordbrukskonto er i fyrste rekkje ei skatteutsetjing som gjev ein rentefordel (skattekreditt). Ordninga kan i tillegg gje høve til lågare trinnskatt og trygdeavgift og større utnytting av jordbruksfrådraget. Med ei inntektsføring på 85 pst. er det anslått at det påløpte og bokførte provenytapet vert om lag 570 mill. kroner i 2025. I seinare år vil skattytarane betale skatt av tidlegare års utsette inntekter slik at provenyet aukar med 480 mill. kroner frå 2025 til 2026 og 50 mill. kroner frå 2026 til 2027. Provenytapet kjem som følgje av at det vert lønsamt for skattytarane å utsetje mest mogleg skatt. Ein har lagt til grunn at heile overskotet vert overført til jordbrukskontoen kvart år, og at ein betaler skatt av 85 pst. av saldoen på kontoen.

På lang sikt vil provenyverknaden av sjølve forskyvinga av skatteinnbetalingane forsvinne, og provenytapet vil vere renteeffekten av utsette innbetalingar. Med ei realrente på 4 pst. vert provenytapet om lag 40 mill. kroner årleg.

Dette anslaget inkluderer ikkje provenyverknaden av lågare trinnskatt og større utnytting av jordbruksfrådraget. Kor mykje ein skattytar kan spare i trinnskatt som følgje av jordbrukskonto, vil variere. Bønder som tener under 500 000 kroner, vil tene relativt lite i form av lågare trinnskatt, òg i forhold til inntekt. Dei med gjennomsnittsinntekt rundt trinn 3 i trinnskatten (697 000 kroner) og store variasjonar i inntekta si vil kunne tene mest på dette.

Ei ordning med jordbrukskonto vil komplisere regelverket og gje administrative kostnader.

4.6 Iverksetjing

Departementet gjer framlegg om at endringane trer i kraft straks med verknad frå og med inntektsåret 2025.

5 Skatteplikt for yting i ungdomsprogram

Regjeringa innfører frå hausten 2025 forsøk med ungdomsprogram og ny statleg yting til deltakarar i programmet. Forsøket følgjer opp framlegg i Meld. St. 33 (2023–2024) *En forsterket arbeidslinje – flere i jobb og færre på trygd*, og skal forsterke og vidareutvikle innsatsen for at fleire unge skal få ei stabil tilknytning til arbeidslivet. Arbeids- og inkluderingsdepartementet sende 21. mars 2025 eit framlegg om dette på høyring.

Forsøket skal undersøkje om eit fulltidsprogram med strenge aktivitetskrav og ei alternativ inntektssikring til arbeidsavklaringspengar utan medisinske inngangsvilkår, vil bidra til at fleire unge oppnår ei stabil tilknytning til arbeidslivet. Forsøket vil heimlast som arbeidsmarknadstiltak i medhald av arbeidsmarkedsloven § 12 tredje ledd og § 13 fjerde ledd.

Programmet kan tildelast personar som har fylt 18 år, og som enno ikkje har fylt 29 år. Det kan som hovudregel vare i inntil 52 veker. Programmet vil for det fyrste kunne innebere deltaking i arbeidsmarknadstiltak. Det kan vidare inkludere eigenaktivitetar som jobbsøking, utarbeiding av CV og andre arbeidsretta aktivitetar. Individuell rettleiing og oppfølging frå Arbeids- og velferdsetaten vil òg vere sentrale element.

Deltakarar i ungdomsprogrammet skal få ei livsopphaldsyting, utan at det må vurderast om dei har nedsett arbeidsevne eller ikkje. Årleg yting for deltakarar som har fylt 25 år, vil utgjere 2,041 gonger grunnbeløpet i folketrygda (G). Årleg yting for personar under 25 år vil utgjere to tredjedelar av 2,041 G, altså omlag 1,36 G.

Departementet gjer framlegg om at ytinga til deltakarar i ungdomsprogrammet skal skattleggjast som løn og reknast som pensjonsgivande inntekt. Når ytinga er skattepliktig, vil den òg vere rapporteringspliktig etter skatteforvaltningsloven § 7-2 fyrste ledd bokstav b, og trekkpliktig etter skattebetalingsloven § 5-6 fyrste ledd bokstav b.

Departementet syner til framlegg til endring av skatteloven §§ 5-42 bokstav a, 6-32 fyrste ledd bokstav a, 12-2 fyrste ledd bokstav c og folketrygdloven § 23-3 andre ledd nr. 2 bokstav b.

6 Oppheving av skattefritak for Biblioteksentralen SA

Skatteloven § 2-30 fyrste ledd bokstav g listar opp fleire offentlege verksemder som er heilt fritakne frå skatteplikt. Ein av desse er «Andelslaget Biblioteksentralen», jf. § 2-30 fyrste ledd bokstav g nr. 2. Biblioteksentralen er eit samvirkeføretak som vart etablert i 1952 for å utvikle og drive fellestenester for bibliotek. Føretaket har i dag kommunar, fylkeskommunar, KS og Norsk Bibliotekforening som medlemar.

Biblioteksentralen fekk skattefritak i 1958. I forarbeida til lovendringa (Ot. prp. nr. 28. (1958) side 2) framheva Finansdepartementet at:

«sentralen bare leverer til biblioteker og boksamlinger som har offentlig støtte og at det ikke ut fra hensynet til det private ervervsliv synes å kunne reises innvendinger mot en fritagelse».

Komiteen på Stortinget delte seg i eit mindretal og eit fleirtal, sjå Innst. O. II. (1958) side 1. Mindretalet peikte på at dei fann det prinsipielt urett å stille Biblioteksentralen i ei skattemessig, og dermed òg konkurransemessig, gunstigare stilling enn dei private verksemdene som han konkurrerte med. Fleirtalet slutta seg til departementet sitt framlegg, mellom anna med tilvising til at det handla om ein institusjon med «et avgrenset virkefelt og offentlig betont karakter». Fleirtalet peikte òg på at ein ikkje kunne sjå bort frå at det var eit visst konkurranseforhold til stades mellom Biblioteksentralen og private bokbindarar og bokhandlarar. Fleirtalet uttalte at det likevel var «lite rimelig at Oslo kommune skal ha skatt av innskottsbeløpene og av det mulige overskott av virksomheten i et slikt felles offentlig tiltak». Fleirtalet synte vidare til at Biblioteksentralen var ein institusjon som betente offentlege bibliotek. Dersom Biblioteksentralen skulle betale skatt, ville det i røynda berre handle om ein «ompostering av offentlige midler».

Biblioteksentralen kontakta Finansdepartementet hausten 2024 og bad om at skattefritaket vert oppheva, då føresetnadene for fritaket ikkje lenger er til stades. Biblioteksentralen synte til at sjølv om dei i samsvar med vedtektene ikkje har økonomisk vinst som føremål, er dei i dag ein marknadsaktør som genererer inntekter gjennom sal av produkt og tenester i ein konkurranseutsett marknad.

Departementet gjer framlegg om at skattefritaket for Biblioteksentralen i skatteloven § 2-30 fyrste ledd bokstav g nr. 2 vert oppheva. Verksemda til Biblioteksentralen har endra seg betydeleg sidan 1958 og til i dag. Den opphavlege grunngjevinga for skattefritaket etter skatteloven § 2-30 gjer seg ikkje lenger gjeldande.

Ved en overgang til skatteplikt må Biblioteksentralen fastsetje skattemessige inngangsverdiar på eigedelane sine. Etter gjeldande praksis skal inngangsverdiane fastsetjast slik at verdiar som er skapte eller tapte i det skattefrie regimet, vert skjerma ved overgangen til skatteplikt. I tråd med dette meiner departementet at marknadsverdien på overgangstidspunktet kan nyttast som utgangspunkt for fastsetjinga av inngangsverdiane på eigedelane til Biblioteksentralen.

Biblioteksentralen er eit samvirkeføretak. Samvirkeføretak er formuesskattepliktige. Ei oppheving av skattefritaket vil òg medføre plikt til å svare formuesskatt for selskapet etter dei vanlege reglane. Dette vil innebære at det vert svara formuesskatt til Staten, men ikkje til kommune og fylkeskommune, jf. skatteloven § 2-36 andre ledd. Ved formuesfastsetjinga må eigedelane til Biblioteksentralen verdsetjast etter dei reglane som gjeld for dei aktuelle eigedelane.

Departementet tek ikkje stilling til om Biblioteksentralen kan verte friteken frå skatt etter skatteloven § 2-32. Skatteloven § 2-32 fritenk «selskap eller innretning som ikke har erverv til formål», for formues- og inntektsskatt. Det er Skatteetaten, og i siste instans domstolane, som avgjer om eit selskap er omfatta av denne føresegna.

Departementet legg til grunn at endringa ikkje vil innebere nemneverdige provenyverknader.

Departementet syner til framlegg om endring i skatteloven § 2-30 fyrste ledd bokstav g nr. 2. Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde frå 1. juli 2025. Biblioteksentralen vert då skattepliktig frå same tidspunkt.

7 Refusjon av CO₂-avgift på drivstoff kjøpt frå Forsvarets tankanlegg

For 2025 er den generelle CO₂-avgiftssatsen 3,79 kroner per liter drivstoff. For ikkje-kvotepliktig innanriks luftfart og ikkje-kommersielle privatflygingar er det ein særleg sats på 3,58 kroner. Kvotepliktig innanriks luftfart har ein redusert sats på 1,77 kroner per liter. Mineralolje til fly i utanriksfart er friteke for avgift. Dei ulike avgiftssatsane vert gjennomførte ved at verksemdar som er registrerte hos Skatteetaten, kan selje mineralolje med redusert sats/utan avgift. Dersom det ikkje er klart kva drivstoffet skal brukast til, må det reknast generell sats.

På enkelte flyplassar er det Forsvaret som eig og driv tankanlegget for flydrivstoff. Forsvaret kjøper inn drivstoff til eige bruk, men vidaresel og delar av drivstoffet til kommersielle flygingar. Forsvaret er ikkje registrert for særavgifter hos Skatteetaten og har heller ikkje rett til fritak/reduert sats for eige bruk. Drivstoffet må difor kjøpast og seljast med den høge satsen på 3,58 kroner per liter, sjølv om sluttbrukaren kan ha rett til fritak/reduert sats.

For innanriks kvotepliktig luftfart og utanriks luftfart er det dyrare å tanke frå Forsvarets tankanlegg enn frå andre. Dette kan påverke konkurransen mellom flyplassene og medføre auka klimagassutslipp ved at det ikkje vert tanka på næraste flyplass.

Departementet foreslår ei ordning med refusjon av CO₂-avgift for mineralolje som er kjøpt frå Forsvarets tankanlegg dersom brukaren har rett til fritak eller redusert sats. Ordninga vil verte nærare regulert i særavgiftsforskrifta, fastsett i medhold av særavgiftsloven og Stortinget sitt vedtak om CO₂-avgift på mineralske produkt. Framlegget har vore på høyring. Høyringsinstansane er positive til framlegget. Enkelte merknader er knytte til tekniske forhold ved ordninga. Departementet vil sjå nærare på desse ved fastsetjing av forskriftsføresegner. Nokre høyringsinstansar meiner at ordninga må gjelde for kjøp som allereie er gjennomført. I tråd med hovudregelen om at regelendringar skal verka framover i tid, legg departementet til grunn at ordninga skal gjelde for kjøp etter 1. juli 2025.

Framlegget gjev eit provenytap på 8 mill. kroner påløpt og 6 mill. kroner bokført i 2025. Heilårsverknaden av framlegget er eit provenytap på 15 mill. kroner.

8 Tilhøvet mellom obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor i eigedomsskatt på bustad- og fritidsbustader

8.1 Innleiing og samandrag

Eidsivating lagmannsrett avsa den 9. oktober 2023 dom i sak mellom Elverum kommune og Mastemoen borettslag. Saka galdt høvet mellom obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor ved utskriving av eigedomsskatt på bustadeigedom som er verdsatt ved bruk av formuesgrunnlag fastsatt av Skatteetaten, jf. eigedomsskattelova § 8 C-1. Dommen er rettskraftig.

Det følgjer av eigedomsskattelova § 8 A-2 fyrste ledd fyrste punktum at skattegrunnlaget ved utskriving av eigedomsskatt skal byggje på marknadsverdien til eigedomane når dei vert takserte. For bustad og fritidsbustader fastset eigedomsskattelova § 8 A-2 fyrste ledd andre punktum at det fastsette verdet (taksten) skal reduserast med 30 pst. Òg når kommunen vel å verdsetje bustadeigedom ved bruk av formuesgrunnlag frå Skatteetaten gjeld det ein regel om eit tilsvarande frådrag, jf. eigedomsskattelova § 8 C-1 andre ledd. Desse frådraga vert i juridisk teori og praksis omtala som «obligatorisk reduksjonsfaktor».

Slik lovbestemt obligatorisk reduksjonsfaktor må haldast frå det som vert omtala som «lokal reduksjonsfaktor». Lokal reduksjonsfaktor tyder at kommunen gjev eit prosentvis likt frådrag i verdet (takstane) for alle typar eigedom. Bruken av lokal reduksjonsfaktor er ikkje lovfesta, men er utvikla gjennom kommunal praksis. Det er kommunestyret i den einskilde kommune som avgjer om dei vil nytte lokal reduksjonsfaktor.

For kommunar som skriv ut eigedomsskatt på bustader og fritidsbustader og nyttar lokal reduksjonsfaktor vert det difor to reduksjonsfaktorar. Kommunane har i sin praksis lagt til grunn at det berre skal gjerast frådrag for den høgste av obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor. Dette er i samsvar med fråsegner frå departementet med omsyn til tolking av eigedomsskattelova. Til skilnad frå tidlegare praksis, slo Eidsivating lagmannsrett i ovannemnde dom fast at ordlyden i eigedomsskattelova tilseier at det skal gjerast frådrag både for obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor for bustadeigedom som er verdsatt ved bruk av formuesgrunnlag frå Skatteetaten. Dommen inneber at det fyrst skal gjerast frådrag for den obligatoriske reduksjonsfaktoren, og deretter for den lokale reduksjonsfaktoren i det allereie reduserte grunnlaget.

Dommen bryt med eit prinsipp om likebehandling i eigedomsskatten, ved at det totale frådraget vert ulikt for same type eigedom avhengig av metoden kommunen nyttar for verdsettinga. Dette gjer òg at val av verdsettingsmetode for bustadeigedom ikkje lenger er nøytralt. På bakgrunn av desse forholda gjer departementet framlegg om lovendring for å presisere prinsippa for berekning av frådrag når kommunane nyttar lokal reduksjonsfaktor i tillegg til den obligatoriske. Departementet gjer framlegg om at det ikkje skal gjevast frådrag for både obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor. Det vert gjort framlegg om slik presisering i både eigedomsskattelova § 8 A-2 og § 8 C-1. Dette gjer at regelen vert generell, og vil gjelde uavhengig av kva metode for verdsetjing kommunen har nytta for taksering av bustader og fritidsbustader.

Departementet gjer framlegg om at endringane skal tre i kraft frå og med skatteåret 2026.

Departementet syner til framlegg om endring i eigedomsskattelova § 8 A-2 og § 8 C-1 nytt tredje ledd.

8.2 Gjeldande rett

Eigedomsskatt er ein kommunal skatt på fast eigedom. I motsetnad til skatt på inntekt og formue er eigedomsskatten ein objektskatt. Høvet for kommunane til å skrive ut eigedomsskatt er regulert i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova). Det følgjer av § 2 i lova at kommunestyret avgjer om det skal skrivast ut eigedomsskatt i kommunen. Som hovudregel vert det nytta lokal taksering for fastsetjing av grunnlaget for berekning av skatten, med bruk av takstmenn eller takstnemnder oppnemnd av kommunen. I eigedomsskattelova § 8 A-3 andre ledd framgår det at takstane ligg fast i heile takstperioden som er på ti år. Ved takseringa skal ein legge til grunn antatt marknadsverdi på eigedomane, jf. eigedomsskattelova § 8 A-2 fyrste ledd. Dette gjeld for alle typar eigedom, og uavhengig av kva metode for verdsetjing som vert nytta.

For bustadeigedom kan kommunane alternativt velja å nytte formuesgrunnlaget for eigedom som takst, slik det vert fastsett av Skatteetaten i samband med fastsetjing av skatt på inntekt- og formue. Dette høvet vart innført med verknad frå skatteåret 2014, jf. Prop. 1 LS (2012–2013) *Skatter, avgifter og toll 2013*. Til grunn for desse såkalla «bustadverdiane» ligg data henta frå Statistisk sentralbyrå. Bustadverdiane vert fastsett på nytt for kvart år, og følgjer prisutviklinga i eigedomsmarknaden.

Ved taksering har det over ei rekkje år utvikla seg ein praksis der nokre kommunar vel å nytte ein lokal reduksjonsfaktor. Ein lokal reduksjonsfaktor tyder eit likt prosentvis frådrag i takstane i høve til kva eigedomane i utgangspunktet vart verdsatt til. Nyttar kommunen lokal reduksjonsfaktor må den nyttast for alle typar eigedom, og for bustadeigedom anten kommunen takserer lokalt eller bruker bustadverdiane til Skatteetaten. Bakgrunnen for bruk av lokal reduksjonsfaktor vil normalt anten vere at kommunen vil sikre seg mot at takstane overstig marknadsverdien, og/eller for å oppnå eit lågare skattenivå enn det som vil følgje med bruk av full marknadsverdi. Bruk av lokal reduksjonsfaktor er ikkje lovfesta. Eventuell bruk av lokal reduksjonsfaktor og storleiken på denne vert vedteke av kommunestyret. Det er i praksis lagt til grunn at ein eventuell reduksjonsfaktor ligg fast i heile takstperioden. Kommunane kan difor ikkje velje å endre eller fjerne den lokale reduksjonsfaktoren i løpet av den tiårsperioden som takstane normalt gjeld for.

Ved innføringa av den alternative metoden for verdsetting av bustadeigedom i 2014 vart det i loven fastsett at det skulle nyttast ein obligatorisk reduksjonsfaktor på 20 pst. i takstane for bustadeigedom verdsatt ved bruk av denne metoden. Bakgrunnen for dette frådraget i takstane var at metoden inneber ei sjablongmessig verdsetting, og at ein ville sikre seg mot at takstane oversteig faktisk marknadsverdi, jf. Prop. 1 LS (2012–2013).

Med verknad frå 2020 vart den obligatoriske reduksjonsfaktoren auka frå 20 til 30 pst., og gjort gjeldande for både bustader og fritidsbustader. Departementet syner her til Prop. 1 LS (2018–2019) *Skatter, avgifter og toll 2019*. Denne lovendringa var meir skattepolitisk motivert. Regelen om frådrag på 30 pst. gjeld uavhengig av kva metode som er nytta for verdsettinga av bustadeigedom.

Etter innføringa av den obligatoriske reduksjonsfaktoren på 30 pst. for bustader og fritidsbustader har kommunane gjennom praksis søkt å samordne bruk av obligatorisk og eventuell lokal reduksjonsfaktor. Departementet avga ei fråsegn om dette i brev til KS av 18. desember 2018. I både kommunal praksis og i fråsegna frå departementet er det lagt til grunn at den obligatoriske reduksjonsfaktoren vert «konsumert» av den lokale der den sistnemnde er høgast. Vidare følgjer det av denne praksisen at der kommunen har ein reduksjonsfaktor som er lågare enn 30 pst., vert denne ikkje nytta for bustad- og fritidseigedom.

Eidsivating lagmannsrett avsa 9. oktober 2023 dom i sak mellom Elverum kommune og Mastemoen borettslag. Saka galdt tilhøvet mellom obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor ved utskriving av eigedomsskatt på bustadeigedom verdsatt ved bruk av bustadverdiar frå Skatteetaten. Bygd på ei tolking av ordlyden i lova og forarbeida til denne, la retten til grunn at det skal gjerast frådrag i taksten fyrst for obligatorisk, og deretter for lokal reduksjonsfaktor. Dommen gjeld kun i dei tilfella kor kommunen har nytta bustadverdiar frå Skatteetaten for verdsetting av eigedomane. Resultatet i dommen har seinare vorte følgt opp av Romerike og Glåmdal tingrett i dom av 21. juni 2024.

8.3 Høyringa

Departementet sende den 4. mars 2025 på høyring eit utkast til endringar i eigedomsskatelova med omsyn til samordning av obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor. Det kom inn totalt ni høyringsfråsegner. Fire av desse innehaldt nærmare merknader til utkastet. *Landssamanslutninga av vasskraftkommunar (LVK)*, *Skatteetaten* og *KS Kommunesektorens organisasjon* var i hovudsak positive til framlegga, medan *Advokatfirmaet Deloitte* tilrår at departementet «utreder hensikten og konsekvensene av lovforslaget nærmere».

Dei mest sentrale fråsegnene vert nærmere omtala og kommentert under punktet om departementet sine vurderingar og framlegg, jf. nedanfor.

8.4 Vurderingar og framlegg

Dommen frå Eidsivating lagmannsrett og den seinare dommen frå Romerike og Glåmdal tingrett er rettskraftige. Etter vanlege prinsipp om rettsverknaden for rettsavgjerder er dommane i utgangspunktet berre bindande for partane i sakene. Ein må likevel anta at dei prinsippa som dommane er baserte på, måt leggjast til grunn òg seinare i andre saker og i det minste skapar ein uklar rettsstilstand.

I dommen frå Eidsivating lagmannsrett vert det i grunngjevinga synt til ordlyden i lova og forarbeida til lovendringane som vart nemnd tidlegare. Det heiter i dommen at:

«Lagmannsretten har etter dette, i likhet med tingretten, kommet til at eiendomsskatteloven § 8 C-1 tredje ledd må forstås slik at ordlyden gjev anvisning på at boliger som verdsettes etter § 8 C-1 tredje ledd skal ha fradrag for lokal reduksjonsfaktor i tillegg til den obligatoriske som følger av bestemmelsens annet ledd. Elverum kommune har dermed lagt en uriktig lovforståelse til grunn for skatteåret 2022, og vedtaket er ugyldig.»

Resultatet i dommen står i motstrid til praksis i kommunane og tidlegare fråsegner frå departementet, jf avsnitt 8.2 ovafor. Etter denne praksisen skal kommunane berre gje fradrag for den høgaste av den obligatoriske og den lokale reduksjonsfaktoren.

Departementet syner til at ein reduksjonsfaktor innanfor eigedomsskatten vert definert som eit prosentvist likt fradrag i takstane for alle typar eigedom. Den obligatoriske reduksjonsfaktoren for bustad og fritidseigedom må sjåast som ein særregel i høve til dette prinsippet. Fyrst fungerte særregelen som ein sikkerheitsventil ved innføringa av høve til å nytte Skatteetaten sine formuesgrunnlag ved verdsettinga. Seinare har den fungert som ein generell skattereduksjon for både bustader og fritidsbustader.

Lagmannsretten si tolking med dobbelt fradrag fører med seg at bustad og fritidseigedom vil få høgare reduksjonsfaktor enn øvrig eigedom når kommunen nyttar formuesskattegrunnlaget frå Skatteetaten til verdsettinga. Dette gjeld òg der den lokale reduksjonsfaktoren er høgare enn den obligatoriske. Det framgår av sitatet ovanfor frå dommen at den doble berekninga som lagmannsretten gjev anvisning på, kun skal gjelde for kommunar som nyttar Skatteetaten sine bustadverdiar.

Dommen inneber at «samla» reduksjonsfaktor vert ulik mellom bustadeigedom, og ulik mellom bustadeigedom og fritidseigedom, avhengig av om kommunen nyttar bustadverdiar frå Skatteetaten eller ikkje. Som eit døme på det fyrstnemnde syner departementet til at ein ved bruk av bustadverdiar vil berekne dobbelt fradrag, medan dette ikkje er tilfellet dersom kommunen takserer lokalt. Vidare vil det verte ulikskap mellom bustadeigedom og fritidseigedom om ein nyttar formuesgrunnlag ved verdsettinga av bustadeigedom. Slike eigedomar vil få dobbelt fradrag, medan fritidsbustader som vert taksert lokalt, ikkje vil få dette. Ved lokal taksering av både bustad- og fritidseigedom vil derimot båe desse få same reduksjonsfaktor.

Når kommunen nyttar Skatteetaten sine formuesgrunnlag ved verdsettinga, kan det og oppstå andre problem som følgje av dommen. I nokre høve vil det ikkje vere tilgjengeleg formuesgrunnlag for alle bustadeigedomar. Desse må difor takserast lokalt. Dersom dommen frå lagmannsretten skal leggjast til grunn, vil dette innebære at skattegrunnlaget for bustadeigedom i same kommune vert ulikt. Dette på grunn av ulik reduksjonsfaktor i dei ulike metodane for verdsetting. Det same vil og gjelde i høve til våningshus på landbrukseigedom, då slike bustadeigedomar normalt manglar formuesgrunnlag og difor må takserast lokalt.

Eksempla ovanfor syner at verknadene av dommen klårt er i strid med prinsippet bak bruk av reduksjonsfaktor i eigedomsskatten. Dommen vil og kunne påverke kommunene med omsyn til val av metode for verdsettinga, slik at dette valet ikkje lenger vert nøytralt og

basert på dei opphavelige forutsetningane for valmoglegheiten. Dette heng saman med at forpliktinga til å gje frådrag for båe reduksjonsfaktorane vil redusere provenyet frå eigedomsskatten for kommunane. Kommunar som ynskjer å nytte den fleksibiliteten som ein lokal reduksjonsfaktor kan gje, vil difor avstå frå å bruke Skatteetaten sine formuesgrunnlag som takst.

KS Kommunesektorens organisasjon skriv i si høyringsfråsegn at dei er positive til framlegga frå departementet, men meiner at regelen om samordning bør stå i kapittlet 4 i lova saman med reglane om skattesatsar og botnfrådrag, som vert vedteke frå år til år. Merknaden har samanheng med at KS er usamd i at lokal reduksjonsfaktor skal ligge fast i heile takstperioden. Vidare er KS usamd i at kommunane nyttar lokal reduksjonsfaktor for å oppnå eit ynskjeleg skattenivå eller unngå at takstane overskrider marknadverdien. Endeleg syner KS til at ein regel der lokal reduksjonsfaktor ligg fast i heile takstperioden vil innebære ei binding av framtidige kommunestyre. Det meiner dei vil vere i strid med kommuneloven og «grunnleggende demokratihensyn».

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) er samd med KS i at den lokale reduksjonsfaktoren bør verte fastsett årleg. Det heiter i deira høyringsfråsegn at:

«Som departementet skriver, er bruken av lokal reduksjonsfaktor ikke lovfestet, og i praksis er det lagt til grunn at reduksjonsfaktoren ligger fast i takstperioden og først kan fjernes eller reduseres ved ny alminnelig taksering.

Reduksjonsfaktoren vedtas av kommunestyret og bør etter LVKs syn ikke anses som en del av taksten, men kunne fastsettes årlig. Eventuelle vedtak om reduksjonsfaktor vil da likebehandles med kommunestyrets øvrige beslutninger i forbindelse med budsjettvedtaket, som for eksempel skattesats, utskrivingsalternativ og bunnfradrag, jf. eiendomsskatteloven §§ 10 og 11.

Dersom det legges til grunn at reduksjonsfaktoren gjelder for hele takseringsperioden, mener LVK at dette bør presiseres i ordlyden for å unngå uklarheter.»

Departementet syner til at bruken av lokal reduksjonsfaktor er utvikla gjennom kommunal praksis. Denne praksisen er mellom anna omtala allereie i Prop. 1 LS (2012–2013) punkt 8.2.1, der det heiter at reduksjonsfaktoren ligg fast inntil det vert foretatt ny alminnelig taksering. Det same er lagt til grunn i dommen frå Eidsivating lagmannsrett, som danner bakgrunnen for lovframlegget.

Vidare syner departementet til KS sin publisering «Eiendomsskattetaksering – veileder for taksering av fast eiendom unntatt næringseiendom og energianlegg» punkt 6.8. Her heiter det at: «Det gjelder som en ulovfestet ordning i eiendomsskatten at kommunestyret kan treffe vedtak om at skattegrunnlaget skal settes til en %-andel av takstene på eiendommene. Dette kalles en reduksjonsfaktor (lokal reduksjonsfaktor), og må ikke blandes saman med den forsiktighetsmargin nemnda legger inn ved utarbeidelse av prissjablonger. Nemndas forsiktighetsmargin er faglig begrunnet i den takseringsmetoden som benyttes og skal anvendes. En eventuell reduksjonsfaktor vedtatt av kommunestyret forholder seg til det ferdige takstresultatet og vil være politisk begrunnet.

For ordens skyld tilføyes at et kommunestyrevedtak om bruk av reduksjonsfaktor vil gjelde for hele takstperioden. Finansdepartementet har uttalt at et slikt vedtak ikke kan reverseres, det vil si at lokal reduksjonsfaktor ikke kan fjernes eller settes ned i takstperioden. Bruk av reduksjonsfaktor reduserer derved kommunens handlingsrom ved skatteutskrivningen inntil 10 år fremover i tid. KSE anbefaler derfor at ordningen ikke benyttes. Skattetrykket bør i stedet reguleres gjennom skattesatsen og bunnfradrag, som kan endres frå år til år.»

Departementet legg til grunn at lokal reduksjonsfaktor ikkje er ein del av sjølve takseringa, men eit frådreg som vert gjort i takstane etter at takseringa er gjennomført. Dette er likt både for lokal taksering og ved bruk av formuesgrunnlag. For dei sistnemnde tilfella syner departementet til høyringsfråsegna til Skatteetaten, der det heiter: «Vi kan ikke se at forslaget vil påvirke Skatteetatens forvaltning eller deling av formuesgrunnlagene dette gjelder. Reduksjonsfaktoren beregnes først når grunnlagene mottas av kommunene og vil således ikke medføre noen endring i våre forretningsregler.» Dette vil gjelde for både det obligatoriske frådreg på 30 pst., og eventuell lokal reduksjonsfaktor. Departementet ser likevel at ordleggjinga i utkastet til ny § 8 A-3 fjerde ledd i høyringsnotatet er misvisande med omsyn til korleis frådreg skal gjerast, og har gjort ei presisering på dette punktet i lovframlegget.

Når det er lagt til grunn at lokal reduksjonsfaktor ligg fast i heile takstperioden, antek departementet at dette har samanheng med føremålet om å fungere som ein buffer mot at takstane overskrir marknadsverdien, og/eller eit ynskje om eit lågare skattetrykk enn det som vil følgje av bruk av fullt marknadsverdi. Eit ytterlegare moment er at høve til årleg endring av reduksjonsfaktoren vil gjere eigedomsskatten mindre føreseieleg for dei eigedomsskattepliktige. Særleg vil dette gjelde utan noko nærmare grenser for slik endring. Departementet syner i denne samanheng og til at eigedomsskattelova har fleire reglar som skal verne dei skattepliktige mot bråe endringar i skatten, som til dømes stegvis opptrapping av skattesats, og satsendring ved fjerning av bunnfradrag.

Det primære føremålet med lovframlegget er å rette opp i den uheldige og uklare situasjonen som avgjerder i domstolane har skapt. Departementet sitt siktemål er ikkje å endre gjeldande rett, men kun å vidareføre det som har vore praksis fram til dommen frå Eidsivating lagmannsrett. Spørsmålet om adgang til årleg endring av lokal reduksjonsfaktor har korkje vore utgreidd eller høyrte.

Endeleg syner departementet til at utskrivning av eigedomsskatt er regulert i eigedomsskattelova, som vil gå føre dei generelle reglane i kommuneloven ved utskrivning av eigedomsskatt. Departementet kan difor ikkje sjå at det ligg føre noko brot på reglane i kommuneloven, eller brot på «grunnleggende demokratihensyn» ved at den lokale reduksjonsfaktoren ligg fast i takstperioden. Her kan det og synast til at takstperioden på 10 år overstig to valperiodar for kommunestyret, utan at det er reist spørsmål om dette er brudd på demokratiske omsyn. Framlegget frå departementet vil utgjere ei kodifisering av praksisen i kommunane med omsyn til lokal reduksjonsfaktor. I tråd med innspel frå LVK gjer departementet framlegg om at det vert presisert i lova at lokal reduksjonsfaktor ligg fast i heile takstperioden.

Advokatfirmaet Deloitte skriv i si høyringsfråsegn at dei «(...) ønsker å påpeke at lovforslaget bør utredes grundigere, og vil kunne medføre utilsiktet virkninger for klagebehandling og forskjellsbehandling mellom boliger som er verdsatt med ulike metodikk (...) Vår erfaring og inntrykk er at sjablongmetoden til Skatteetaten, gjennomgående gjev høyere skattebelastning for boligeierne enn kommunale takster.»

Departementet syner her til at dei problemstillingane som Deloitte tek opp, vart vurdert i samband med lovframlegget om innføring av høve til å nytte formuesgrunnlag som takst, jf. høyringsnotat 28. mars 2012 og Prop. 1 LS (2012–2013) kapittel 8. I proposisjonen punkt 8.4.5 heiter det at «Den enkelte kommune må selv vurdere hvordan bruk av det nye utskrivingsalternativet vil slå ut lokalt. Bruk av formuesgrunnlagene kan gje reduserte eiendomsskatteinntekter for enkelte kommuner sammenlignet med dagens takseringsregler. Andre kommuner kan i større grad nærme seg markedsverdien med det nye systemet, særlig dersom det er lenge siden siste alminnelige taksering. Den enkelte kommune må også vurdere konkret administrative kostnader og praktiske forhold knyttet til ulike takseringsmetoder mv.»

Vidare heiter det under punkt 8.4.6: «Departementet viser til at eidegdomsskattelova og etablert praksis i dag hjemler ulike metoder og prinsipper for taksering av hhv. bolig- og fritidsbolig, verk og bruk og krafftanlegg. Målet for samtlige metoder er å beregne markedsverdien for den enkelte eiendomstype. Utforming av takseringsmetodene vil nødvendigvis innebære varierende innslag av standardisering, sjablonger, og skjønn mv. Det må derfor aksepteres visse forskjeller mellom takst og dokumentert markedsverdi for de ulike eiendomstypene som følge av metodebruk. Etter departementets syn kan taksering av eiendomsmassen i kommunen ved bruk av ulike takseringsprinsipper ikke anses som rettsstridig forskjellsbehandling etter eiendomsskatte reglene.»

For departementet er det noko uklart om Deloitte samanliknar kommunar som nyttar ulike metode for verdsetting av bustadeigedom, eller bruk av ulike metodar innanfor ein einskildd kommune. Utskriving av eidegdomsskatt er frivillig for den einskilde kommune, og det er valfritt om den vil nytte lokal taksering eller Skatteetaten sine formuesgrunnlag ved verdsetting av bustader. Innafor den einskilde kommune vil all bustadeigedom normalt verte verdsatt ved bruk av same metode. Større eller mindre unntak kan førekome der kommunen har valt bruk av formuesgrunnlag og det ikkje finst formuesgrunnlag for alle bustadeigedomane i kommunen. Slike høve kan kommunen vurdere ved val av metode for verdsettinga. Departementet ser ikkje dette som å vere av ein slik karakter at det diskrediterer metoden med bruk av formuesgrunnlag.

Endeleg syner departementet til at KS i sin rettleiar for taksering punkt 7 tilrår at det ved lokal taksering vert foretatt ei «prøvetaksering» før kommunen gjennomfører den endelege takseringa. I punkt 6.4.2 er det synt til at det kan «være nyttig å innhente data fra andre kilder og de sjablongprisene som blir fastsatt.» Departementet legg til grunn at slike samanlikningar og vil vere føremålstenleg den motsatte vegen for kommunar som vurderer bruk av Skatteetaten sine formuesgrunnlag.

Departementet gjer framlegg om å endre lova slik at reglane vert i samsvar med praksis frå før dommen i Eidsivating lagmannsrett. Departementet rår til at det vert gjort

endring i både eigedomsskattelova § 8 A-2 og § 8 C-1. Dette vil sikre at same regel om frådrag for lokal reduksjonsfaktor vil gjelde utan omsyn til metoden for verdsetting. Etter framlegget skal ein kun gje frådrag for den høgaste av dei to reduksjonsfaktorane når kommunen nyttar lokal reduksjonsfaktor. I praksis inneber dette at den obligatoriske reduksjonsfaktoren vert konsumert av den lokale når den sistnemnde er høgare enn 30 pst.. Der kommunen har ein lokal reduksjonsfaktor på 30 pst. eller lågare, vil denne ikkje gjelde for bustader og fritidsbustader.

Med ei slik samordning av reduksjonsfaktorane vil kommunane kunne nytte den lokale reduksjonsfaktoren til å oppnå eit ynskjeleg nivå på eigedomsskatten, eller som ei trygging mot at takstane kan overskride marknadsverdien. Regelen i lovframlegget opnar for både lik og ulik samla reduksjonsfaktor på ulike eigedomskategoriar. Samanlikna med resultatet i dommen frå Eidsivating lagmannsrett vil regelen i framlegget gje kommunane etter høva stor fridom ved utskrivinga av eigedomsskatt.

Eigedomsskattelova inneheld ingen definisjon av omgrepet lokal reduksjonsfaktor, jf. ovanfor om at prinsippet og bruken av slikt frådrag er utvikla gjennom kommunal praksis. Departementet gjer framlegg om ein regel i eigedomsskattelova § 8 A-2 fjerde ledd som vil klargjere omgrepet og kva bruk av lokal reduksjonsfaktor inneber.

Departementet syner til framlegg om endringar i eigedomsskattelova § 8 A-2 og § 8 C-1 nytt tredje ledd.

8.5 Økonomiske og administrative konsekvensar

Ein konsekvens av framlegget til lovendring vil vere ei viss auke i eigedomsskatt for bustadeigarar, der kommunen nyttar formuesgrunnlag frå Skatteetaten og har fastsatt lokal reduksjonsfaktor. Dette gjeld likevel berre ved samanlikning med utskriving i tråd med resultatet i dommen frå Eidsivating lagmannsrett, og ikkje i høve til det som har vore praksis fram til dommen frå oktober 2023.

Statistisk sentralbyrå (SSB) har ikkje statistikk over kor mange kommunar som nyttar lokal reduksjonsfaktor. Ei undersøking utført av KS i 2018 synte at om lag 30 kommunar nytta lokal reduksjonsfaktor. Tal frå SSB sin statistikk for 2023 syner at 111 kommunar gjorde bruk av formuesgrunnlag frå Skatteetaten ved utskrivinga av eigedomsskatt dette året.

Dommen får berre verknader for kommunar som nyttar både lokal reduksjonsfaktor og formuesgrunnlag ved verdsettinga. For einskilde av desse kommunane kan likevel provenyverknadene av framlegget verte betydelege, samanlikna med løysinga som følgjer av dommen. Det vil mellom anna avhenge av kor høg lokal reduksjonsfaktor som vert nytta, og kor lang tid det er igjen av takstperioden. Departementet minner her om at lokal reduksjonsfaktor ligg fast i heile takstperioden.

Vidare gjev eigedomsskattelova kommunane fleire val i form av ulike utskrivingsalternativ, val av skattesats og bruk av botnfrådrag. Dette inneber at kommunane kan ta grep for å utlikne eit mogleg inntektstap.

Med omsyn til administrative verknader syner departementet til at ei endring i samsvar med framlegget vil vere i tråd med tidlegare praksis fram til dommen frå lagmannsretten. Lovendringa vil legge til rette for ei løysing som er enkel å praktisere ved å gjere tilhøvet mellom obligatorisk og lokal reduksjonsfaktor klårare. På bakgrunn av dette legg departementet til grunn at lovendringa berre vil gje små administrative konsekvensar for kommunane.

8.6 Iverksetjing

Kommunestyret vedtek utskriving av eigedomsskatt i samband med behandlinga av kommunen sitt budsjett for det komande året. Utskrivinga av eigedomsskatt skal «så langt råd er» verte skriven ut innan 1. mars i skatteåret. Dette inneber at eigedomsskatten for 2025 allereie er utskreven.

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) har i si høyringsfråsegn tatt til orde for at endringane bør setjast i verk allereie frå 2025. Dette er for å hindre at det vert fremma søksmål om dobbelt frådrag for skatteåret 2025.

Departementet syner til at ei slik løysing vil reise spørsmål om framlegget kan vere i strid med forbodet mot å gje lover tilbakeverkande kraft, og på det viset gjera det uvisst om utskrivinga er gyldig.

Departementet gjer framlegg om at lovendringa vert iverksatt straks, med verknad frå og med skatteåret 2026. Dette vil gje kommunane høve til å ta omsyn til endringa ved behandlinga av budsjettet for 2026.

9 Søksmål og søksmålsfrist for eigedomsskatt på kraftanlegg

9.1 Innleiing og samandrag

Eigedomsskattegrunnlaget for kraftanlegg byggjer på formuesverdien for anlegget. Formuesverdien vert fastsett av den skattepliktige ved skattefastsetjinga. Dersom skattemyndigheitene endrar skattefastsetjinga, vil den skattepliktige kunne klage på endringane skattemyndigheitene gjer i formuesverdien for anlegget, eller gå til søksmål. I skatteforvaltningsloven er det ein regel om at òg kommunen kan gå til søksmål og få prøvd skattegrunnlaget for kraftanlegg.

Etter gjeldande rett skal den skattepliktige varslast dersom kommunen går til søksmål om skattegrunnlaget for kraftanlegg. Skatteforvaltningsloven inneheld derimot ikkje nokon regel om at kommunen skal varslast når den skattepliktige går til søksmål.

Departementet sende 4. mars 2025 på høyring framlegg til endringar i skatteforvaltningsloven sine reglar for søksmål og søksmålsfrist for eigedomsskatt på kraftanlegg. I høyringa vart det gjort framlegg om ein regel som sikrar at kommunane får varsel når den skattepliktige går til søksmål om skattefastsetjinga for kraftanlegg. Vidare

vart det gjort framlegg om ei presisering av starttidspunktet for søksmålsfristen til kommunane, og ei oppretting av lovtekst.

Høyringsfristen var 7. april 2025. Departementet mottok ni høyringsfråsegner.

Departementet gjer framlegg om at reglane i skatteforvaltningsloven for søksmål og søksmålsfrist for eigedomsskatt på kraftanlegg vert endra. Framlegga vil bidra til å avklare rettstilhøva for kommunane med omsyn til søksmål om eigedomsskatt på kraftanlegg. I tillegg vil framlegga gjere kommunane i betre stand til å vurdere om dei skal ta rettslege skritt i samanheng med søksmål frå dei skattepliktige.

Framlegga i proposisjonen er i samsvar med framlegga i høyringsnotatet.

Departementet syner til framlegg til endringar i skatteforvaltningsloven §§ 15-1, 15-2 og 15-4.

Framlegga er ikkje venta å ha økonomiske eller administrative konsekvensar av betydning.

Departementet gjer framlegg om at lovendringane tek til å gjelde med verknad frå og med skatteåret 2026.

9.2 Gjeldande rett

Eigedomsskatten er ein kommunal skatt på fast eigedom. I motsetnad til skatt på inntekt og formue er eigedomsskatt ein objektsskatt. Det er kommunestyret i den enkelte kommunen som avgjer om det skal skrivast ut eigedomsskatt i kommunen. Kommunen står sjølv for utskriving og innkrevjing av eigedomsskatt. Provenyet frå skatten tilfall kommunen.

Reglane for eigedomsskatt går fram av lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane (eigedomsskattelova). Lova gjev kommunane høve til å velje mellom fleire ulike utskrivingalternativ med omsyn til kva slags eigedom som skal omfattast av skatten. Dette gjeld bustader- og fritidsbustader, nærings eigedom og ei gruppe større anlegg som mellom anna omfattar «kraftanlegg» (anlegg for produksjon av vasskraft).

Fastsetjing av skattegrunnlaget for eigedomsskatten skjer som hovudregel gjennom taksering av eigedommane. Det er takstmenn eller takstnemnder oppnemnde av kommunen som står for verdsetjinga. Unntak gjeld likevel for anlegg for produksjon av vasskraft. Her skal skattegrunnlaget for eigedomsskatten baserast på formuesverdien for anlegget, slik den vert fastsett av den skattepliktige for skatt på formue og inntekt ved levering av skattemeldinga.

I eigedomsskatten har dei eigedomsskattepliktige rett til å klage på verdsetjinga gjennom å krevje overtakst, jf. eigedomsskattelova § 8 A-3 tredje ledd. Det same gjeld for kommunen ved formannskapet. Etter eigedomsskattelova § 8 B-1, skal eigedomsskatt på anlegg for produksjon av vasskraft reknast ut etter verdet som anlegget vert sett til ved fastsetjinga av formues- og inntektsskatt året før skatteåret. Ved klager over verdsetjinga av slike anlegg gjeld ikkje eigedomsskattelova § 8 A-3 tredje ledd, men skatteforvaltningsloven sine reglar. Etter skatteforvaltningsloven vil den skattepliktige

kunne klage på endringar skattemyndigheitene gjer i formuesverdien for anlegget, eller gå til søksmål.

Kommunane kan ikkje klage på den skattepliktige si fastsetjing av anlegg for produksjon av vasskraft. Etter skatteforvaltningsloven § 15-2 kan kommunane likevel gå til søksmål om vedtak som er av betydning for utskrivinga av eigedomsskatt. For kommunane omfattar denne retten moglegheita til å gå til søksmål om den skattepliktige si fastsetjing av skattegrunnlaget for kraftanlegg, når denne har betydning for utskrivinga av eigedomsskatt.

Etter skatteforvaltningsloven § 15-2 fjerde ledd skal den skattepliktige varslast dersom kommunen går til søksmål om skattegrunnlaget for kraftanlegg. Skatteforvaltningsloven inneheld derimot ikkje nokon regel om at kommunen skal varslast når den skattepliktige går til søksmål.

9.3 Høyringa

Departementet sende 4. mars 2025 framlegg til endringar i skatteforvaltningsloven sine reglar for søksmål og søksmålsfrist for eigedomsskatt på kraftanlegg på høyring.

I høyringsnotatet gjorde departementet framlegg om at kommunane skal ha varsel når den eigedomsskattepliktige går til søksmål om endringar skattemyndigheitene gjer i formuesverdien for kraftanlegg. Det vart òg gjort framlegg om at starttidspunktet for utrekninga av søksmålsfristen vert presisert. I tillegg vart det gjort framlegg om ei oppretting av lovtekst. Høyringsfristen var 7. april 2025.

Departementet mottok ni høyringsfråsegner. Fire høyringsinstansar har kome med realitetsmerknader:

- Fornybar Norge
- KS Kommunesektorens organisasjon
- Landssammenslutninga av Vasskraftkommunar (LVK)
- Skatteetaten

Alle høyringsinstansane med merknader er positive til framlegga i høyringsnotatet. KS støttar departementet sitt framlegg. *Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK)* er nøgde med at departementet, slik LVK tidlegare har oppmoda om, gjer framlegg om ei plikt til å varsle kommunen når den skattepliktige tek ut søksmål om vedtak som har betydning for utskrivinga av eigedomsskatt på kraftanlegg.

Fornybar Norge meiner at det er rett at vertskommunar for kraftanlegg vert kompensert for ulempene dette påfører lokalsamfunnet. Fornybar Norge meiner eigedomsskatten er ein viktig del av dette. Fornybar Norge støttar difor framlegga, som kan gje auka føreseielegheit for vertskommunane.

9.4 Vurderingar og framlegg

9.4.1 Plikt til å gje varsel til kommunen ved søksmål om eigedomsskatt

I høyringsnotatet gjorde departementet framlegg om at det bør lovfestast ei plikt for skattemyndigheitene til å varsle kommunen dersom den skattepliktige går til søksmål om skattefastsetjinga for kraftanlegg.

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) legg til grunn at varslingsplikta gjeld søksmål om alle vedtak som påverkar eigedomsskattegrunnlaget. LVK foreslår at det vert presisert kven som skal varsle kommunen. Vidare meiner LVK at kommunane òg bør varslast ved klager frå dei skattepliktige. LVK syner til at varsel om klager er viktig for at kommunane skal verte kjent med at det kan kome endringar i eigedomsskattegrunnlaga og kommunen sine inntekter. Varsel er òg viktig for at kommunane skal kunne ivareta rettane sine som skattekreditor og gje uttrykk for sitt syn før rettssaker.

Skatteetaten syner til at dei etter gjeldande rett har ei plikt til å gje kommunen opplysningar som trengst til utskriving av eigedomsskatten. Det er difor rutinar for utveksling av informasjon mellom Skatteetaten og kommunane. Skatteetaten oppfattar at varslingsplikta inneber å sende eit varsel om at det er teke ut stemning, med opplysningar om kven som er saksøkar og kva søksmålet gjeld. Varslingsplikta bør etter deira meining avgrensast til dette.

Departementet syner til eigedomsskattelova § 23. Med omsyn til reglar om søksmål som gjeld eigedomsskatt, syner fråsegna til reglar i lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven). Det følgjer av skatteforvaltningsloven § 15-2 tredje ledd at «Kommunestyret kan ved søksmål få prøvd vedtak som gjelder spørsmål av betydning for utskrivingen av eiendomsskatt. Kommunestyret kan også få prøvd den skattepliktiges fastsetjing av skattegrunnlaget for kraftforetak som har betydning for utskrivingen av eiendomsskatt.»

Når kommunen går til søksmål, følgjer det av skatteforvaltningsloven § 15-2 fjerde ledd at den skattepliktige skal varslast om dette. Lova inneheld derimot ikkje nokon regel om at kommunen skal varslast når den skattepliktige går til søksmål.

Departementet held fast ved vurderinga frå høyringsnotatet, og gjer framlegg om at det vert lovfesta ei plikt for skattemyndigheitene til å varsle kommunen dersom den skattepliktige går til søksmål mot skattemyndigheitene sitt endringsvedtak om skattefastsetjinga for kraftanlegg. Regelen vil gje kommunen orientering om at verdsetjinga ikkje er endeleg fastsett, og at det kan kome endringar som vil ha betydning for kommunen sitt proveny frå eigedomsskatten. Dette vil vere av særleg betydning for skatteobjekt med høg verdi, og som genererer høge skatteinntekter til kommunen. Varselet vil bidra til at kommunen kan gjere eigne vurderingar med omsyn til om den skal foreta rettslege skritt i samband med søksmålet. Departementet syner til at kommunen kan velje å ta ut søksmål sjølv, eller tre inn som partshjelpar i søksmålet.

Ved søksmål frå kommunen er det skattemyndigheitene som mottar søksmålet. Skattemyndigheitene skal etter gjeldande rett gje kommunen opplysningar «som trengst til

utskriving av eiendomsskatten», jf. eigedomsskattelova § 18. Det er difor allereie rutinar for utveksling av informasjon mellom skattemyndigheitene og kommunane. Som i høyringsnotatet, foreslår departementet at plikta til å varsle kommunane om søksmål frå dei eigedomsskattepliktige påleggjast skattemyndigheitene.

Departementet presiserer at varslingsplikta er avgrensa til å sende eit varsel om at det er teke ut stemning, med opplysningar om kven som er saksøkar og kva søksmålet gjeld. I samsvar med høyringsfråsegna frå LVK, gjer departementet framlegg om at det vert presisert i ordlyden at varslingsplikta påleggjast skattemyndigheitene.

LVK meiner at kommunane òg bør varslast ved klager frå dei skattepliktige.

Departementet syner til at skattefastsetjinga i utgangspunktet er eit forhold mellom skattemyndigheitene og den skattepliktige. Kommunen som tredjepart har ingen rettar eller plikter i denne prosessen. Etter departementet si oppfatning er kommunane sine interesser tilstrekkeleg ivaretekne gjennom søksmålsretten. På bakgrunn av dette meiner departementet det ikkje ligg føre tilstrekkelege grunnar til at varslingsplikta òg bør omfatte klager.

Departementet syner til framlegg til skatteforvaltningsloven § 15-1 nytt tredje ledd.

9.4.2 Frist for kommunane til å levere søksmål

Når den eigedomsskattepliktige går til søksmål om endringar skattemyndigheitene gjer i skattefastsetjinga, løper søksmålsfristen frå vedtaket vart sendt den skattepliktige.

Departementet syner til eigedomsskattelova § 23 fyrste ledd, jf. skatteforvaltningsloven § 15-4 fyrste ledd. Denne regelen passar ikkje ved søksmål frå kommunen. I høyringsnotatet gjorde departementet difor framlegg til ein regel om at søksmålsfristen for kommunen skal begynne å løpe når skattemyndigheitene sender melding om verdsetjinga til kommunen.

Høyringsinstansane har ikkje kome med merknader til framlegget i høyringsnotatet.

Departementet held fast ved vurderinga frå høyringsnotatet, og gjer framlegg til ein regel om at søksmålsfristen for kommunen skal begynne å løpe når skattemyndigheitene sender melding om verdsetjinga, jf. eigedomsskattelova § 18. Føresegna skal gjelde både verdsetjing ved den skattepliktige si eigenfastsetjing, og ved vedtak frå skattemyndigheitene.

Kommunen vert informert om den skattepliktige si eigenfastsetjing og endringar gjort av skattemyndigheitene, når skattemyndigheitene sender melding om verdsetjingane, jf. eigedomsskattelova § 18. Departementet presiserer at søksmålsfristen til kommunen vert rekna frå datoen for oversendinga, og ikkje datoen for sjølv verdsetjingane.

Departementet syner til at det fyrst er frå oversendinga kommunen kan gjere seg kjent med verdsetjinga.

Departementet syner til framlegg til skatteforvaltningsloven § 15-4 fyrste ledd nytt annet punktum.

9.4.3 Oppretting av lovtekst

I overskrifta til Eigedomsskattelova § 8 B-1 vert omgrepet «kraftanlegg» brukt. I ordlyden til skatteforvaltningsloven § 15-2 tredje ledd vert omgrepet «kraftforetak» brukt. I høyringsnotatet gjorde departementet framlegg om ei oppretting i lovteksten til skatteforvaltningsloven § 15-2 tredje ledd, slik at omgrepa i føresegnene vert like.

Fornybar Norge støtter framlegget til oppretting av lovtekst i skatteforvaltningsloven. Dei oppfordrar og til å presisere omgrepet «kraftanlegg» i eigedomsskattelova. Fornybar Norge syner til at omgrepet «kraftanlegg», brukt om vasskraftverk, kan føre til forvirring. Dette fordi ein feilaktig kan anta at særreglane for vasskraftverk omfattar andre typar kraftanlegg, som vindkraftverk og solkraftverk.

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) har ikkje innvendingar til framlegget til oppretting av lovtekst, men ber departementet understreke at dette ikkje inneber noka innskrenking av søksmålsadgangen til kommunane.

Departementet syner til eigedomsskattelova § 8 B-1. Føresegna har overskrifta «Skattegrunnlag for kraftanlegg». Det følgjer av fyrste ledd i føresegna at «Eigedomsskatt for anlegg for produksjon av elektrisk kraft skal reknast ut etter verdet (taksten) som anlegget vert sett til ved fastsetjinga av formues- og inntektsskatt året før skatteåret.»

Omgrepet «kraftanlegg» er definert i skatteloven § 18-1. Her står det at «Med kraftanlegg menes kraftstasjonen med tilhørende reguleringsanlegg eller andel i slike, men unntatt fjernledninger og fordelingsanlegg. Produksjonslinjer skal likevel regnes som en del av kraftanlegget.»

I skatteforvaltningsloven § 15-2 tredje ledd siste punktum heiter det at «Kommunestyret kan også få prøvd den skattepliktiges fastsetjing av skattegrunnlaget for kraftforetak som har betydning for utskrivingen av eiendomsskatt.»

Departementet held fast ved vurderinga frå høyringsnotatet og foreslår å bytte ut omgrepet «kraftforetak» med «kraftanlegg». Dette vil gje betre samsvar med omgrepa elles, og tydeleggjere kva del av fastsetjinga og kva anlegg (skatteobjekt) som er regulert i føresegna.

Endringa er ei oppretting for å oppnå samsvarande omgrep i føresegnene, og vil ikkje påverke søksmålsadgangen til kommunane.

Departementet vil vurdere innspelet frå Fornybar Norge ved eit seinare høve.

Departementet syner til framlegg om endring i skatteforvaltningsloven § 15-2 tredje ledd annet punktum.

9.5 Økonomiske og administrative konsekvensar

Departementet antok i høyringsnotatet at dei økonomiske og administrative konsekvensane av framlegga vil vere relativt beskjedne.

Skatteetaten meiner framlegga vil ha avgrensa økonomiske og administrative konsekvensar for skattemyndigheitene.

Departementet syner til at framlegga ikkje inneber nokon endringar i dei materielle reglane for utrekning av eigedomsskatt. Framlegga vil difor ikkje ha provenymessige konsekvensar for korkje kommunane eller dei eigedomsskattepliktige. Avhengig av om reglane fører til ei auke i talet på søksmål, kan framlegga, svært avleidd, ha økonomisk betydning for partane.

For Skatteetaten vil framlegga innebere ein ny plikt som må overhaldast. Dette kan innebere noko meir administrativt arbeid. Som Skatteetaten likevel påpeikar, vil framlegga ha avgrensa administrative konsekvensar for skattemyndigheitene. Totalt sett legg departementet til grunn at dei økonomiske og administrative konsekvensane av framlegga vil vere relativt beskjedne.

9.6 Iverksetjing

Departementet viste i høyringsnotatet til at framlegga tidlegast kan fremjast i revidert budsjett våren 2025, med verknad frå skatteåret 2026.

Landssamanslutninga av Vasskraftkommunar (LVK) meiner reglane om berekning av søksmålsfrist og kravet om varsling om søksmål kan fremjast i revidert nasjonalbudsjett, med verknad for skatteåret 2025.

Departementet syner til at eigedomsskatten «så langt råd er», skal vere utskriven før 1. mars i skatteåret. Dette inneber at eigedomsskatten for skatteåret 2025 allereie er utskriven. Tilsvarende som for framlegget til samordning av reduksjonsfaktor, meiner departementet at ikraftsetjinga av lovendingane bør leggje til rette for føreseielegheit ved utskrivinga. Ei ikraftsetjing frå 2025 kan vidare reise spørsmål om lovendingane vil utgjere ei ulovleg tilbakeverknad. Lovendingane bør difor ikkje gjelde for inneverande skatteår.

Departementet gjer framlegg om at lovendingane får verknad frå skatteåret 2026. Dette inneber at lovendingane tek til å gjelde med verknad for søksmål frå og med utskrivinga frå skatteåret 2026.

10 Høve til å gje egne reglar for rekneskapsføring av pensjonsforhold i helseforetak

10.1 Innleiing og samandrag

Regjeringa gjer framlegg om at Helse- og omsorgsdepartementet får høve til å fastsetje egne reglar i forskrift for rekneskapsføring av pensjonsforhold i helseforetak.

10.2 Gjeldande rett

Helseforetaksloven 15. juni 2001 nr. 93 § 43 fyrste ledd fastset at reglane i rekneskapslova gjeld for føretaka. Helseforetak og regionale helseforetak er dermed underlagd vanleg rekneskapsplikt etter regnskapsloven, jf. regnskapsloven § 1-2 fyrste

ledd nr. 12, og skal føre rekneskap etter reglane i regnskapsloven og god rekneskapsskikk, jf. regnskapsloven § 4-6.

Det er i tillegg utarbeidd ei felles rekneskapshandbok for regionale helseføretak og helseføretak der grunnleggjande krav er fastsett gjennom vedtak i føretaksmøter. Vidare er det etablert felles malverk for årsrekneskap og tilhøyrande noteopplysningar med krav til informasjon om mellom anna pensjonsforhold.

Rekneskapsføring av pensjonsytingar vert i dag gjort i samsvar med Norsk Regnekapssstandard, NRS 6 Pensjonskostnader. Helseføretaka sine pensjonsforpliktingar vert rekna som den diskonterte verdien av dei framtidige pensjonsytingane som vert rekna som påløpt på balansedagen og vert ført som ei gjeld i helseføretaka sin balanse. Pensjonsmidla er vurdert til verkeleg verdi og vert ført som ein eigedel i balansen. Pensjonskostnaden i perioden svarar til endring i den berekna pensjonsforpliktinga. Det kan vere betydelege avvik mellom betalte pensjonspremiar og den berekna pensjonskostnaden i perioden.

10.3 Helse- og omsorgsdepartementet si vurdering og framlegg

Gjennom Stortingets behandling av St.prp. nr. 1 (2008–2009) vart det etablert ei ordning der helseføretaka vert løyvd tilstrekkelege inntekter (basisramme) til å dekkje årlege rekneskapsmessige pensjonskostnader, slik at ein kan oppnå rekneskapsmessig balanse. Ordninga innebar òg å sikre helseføretaka tilstrekkeleg likviditet til å betale årlege pensjonspremiar. Differansen mellom inntekt i basisramma til pensjonskostnad og betalbar pensjonspremie blei behandla gjennom auke eller reduksjon i driftskredittramma til helseføretaka, alt etter forteiknet på differansen. Som følgje av langt høgare betalbare pensjonspremiar enn løyvd inntektsnivå (basert på årlege pensjonskostnader) over tid, har no helseføretaka ein rentebærande driftskreditt på om lag 25 mrd. kroner.

Pensjonsforpliktinga vert målt som noverdien av dei estimerte framtidige pensjonsytingane som er opptente på balansedagen. Den lange perioden frå forpliktinga kjem til, til utbetaling finn stad, er eit særtrekk ved pensjonar. Tidsavstanden aukar usikkerheita ved måling av forpliktinga i høve til andre forpliktingar. Dei økonomiske føresetnadene som skal leggjast til grunn ved utrekning av pensjonsforpliktingar og pensjonskostnader, skal vere felles for alle landets helseføretak.

Brukarane av helseføretaka sine rekneskap, inkludert eigar, står i ei særstilling overfor føretaket samanlikna med mange brukarar av regnskapsloven. På bakgrunn av dei særlege rammevilkåra for helseføretaka meiner regjeringa det er føremålstenleg å kunne gje eigne reglar for rekneskapsføring av pensjonsforhold, betre tilpassa statens behov som bruker av rekneskapane.

Regjeringa legg til grunn at helseføretaka sine rammevilkår skal vere nøytrale for pensjonsforhold, og dette skal vidareførast. Det vert teke sikte på at nytt regelverk skal bidra til at store premieavvik ikkje vert akkumulert over tid, regelverket skal byggje på forventningsrette økonomiske parameter så langt som mogeleg og setjast ut frå dei

særlege rammevilkåra som kjenneteiknar helseføretaka. Det skal framleis presenterast naudsynt informasjon om pensjonsforpliktingar i helseføretaka sine årsrekneskap og notar.

Departementet foreslår på denne bakgrunnen å endre helseforetaksloven § 43 fyrste ledd slik at departementet i forskrift kan utfylle eller fråvike føresegn i regnskapsloven om regnskapsføring av pensjonsforhold.

Departementet vil utarbeide utkast til forskrift med reglar som kan utfylle eller fråvike føresegn i regnskapsloven når det gjeld pensjonsforhold, innan utgangen av 2025 og i samråd med dei regionale helseføretaka.

10.4 Økonomiske og administrative konsekvensar

Høvet til å gje eigne reglar om rekneskapsføring av pensjonsforhold har i seg sjølv ingen administrative eller økonomiske konsekvensar.

10.5 Iverksetjing

Departementet gjer framlegg om at endringa trer i kraft straks.

11 Omtalesaker

11.1 Tilbakeføring av meirverdiavgift ved vidaresal og anna omdisponering av personkøyretøy

I Revidert nasjonalbudsjett 2024 vart reglane om tilbakeføring av frådragsført meirverdiavgift ved kjøp av personkøyretøy lagt om frå utrekning etter sjablong til utrekning etter restverdi. Endringa er omtala i Prop. 103 LS (2023–2024) *Endringar i skatte- og avgiftslovgivinga*. I budsjettet for 2025 varsla regjeringa likevel at den ville skjerme drosjer frå desse endringane og at regjeringa ville kome med framlegg om dette i Revidert nasjonalbudsjett 2025.

For personkøyretøy er det gjort unntak frå den generelle retten til frådrag for meirverdiavgift. Denne særeigne behandlinga av personkøyretøy er grunna med faren for at private utgifter vert ført til frådrag i næring. Frådragsretten gjeld likevel for personkøyretøy som vert brukt som salsvare, utleigekøyretøy (utleige og leasing) og persontransport (drosje).

Det vert ikkje betalt meirverdiavgift ved omsetning av brukte motorvogner. Når meirverdiavgift vert frådragsført i tilfella nemnt ovanfor, utan at vidaresal utløyser avgift, kan ein reinse personkøyretøy for meirverdiavgift og selje køyretøya vidare avgiftsfritt i bruktbilmarknaden. For å motverke dette er det gitt reglar om tilbakeføring av frådragsført meirverdiavgift når personkøyretøy vert selt vidare eller på annan måte tatt ut av avgiftspliktig verksemd. Reglane om tilbakeføring av frådragsført meirverdiavgift bidrar dermed til at restverdien av køyretøyet vert skattlagt ved vidaresal.

Frå 1. juli 2024 vart reglane om tilbakeføring lagt om frå berekning etter sjablong til berekning ut frå restverdi. Tilbakeføringsbeløpet skal no reknast ut individuelt, ut frå

forholdet mellom kjøpsverdi og verdi når køyretøyet vert selt vidare (salspris). Føremålet med endringa var gjere reglane meir nøytrale. Når tilbakeføringsbeløpet vert rekna ut frå det faktiske verdifallet, får ein ei meir presis skattlegging av restverdien enn det den tidlegare sjablongen fanga opp.

Omsetning av elbilar er fritake for meirverdiavgift for vederlag opp til og med 500 000 kroner. Dei nye reglane om tilbakeføring av frådragsført meirverdiavgift har difor berre betyding for personkøyretøy med forbrenningsmotor og dei dyraste elbilane. Inntektene frå endringa vart brukt til å redusere eingongsavgifta på personbilar og på å frita rullestoldrosjer frå eingongsavgift. Samla fekk drosjenæringa ei netto lempe på om lag 20 mill. kroner.

Drosjer har vesentleg høgare verdifall enn leasingbilar, og den tidlegare sjablongen trefte ganske godt for drosjene. Å gjeninnføre sjablongen vil difor få etter høva lite å seie for dei enkelte drosjeverksemdene. For køyretøy med høgt verdifall vil sjablongen kunne gje ei avgiftsauke. Ei reversering vil òg gjere systemet meir komplisert, med ulike reglar for tilbakeføring av avgift for drosjer og utleigekøyretøy. Departementet nemner her at ein stor del av drosjebilane er finansiert ved leasing.

Meirverdiavgifta er ei generell avgift på forbruk og er lite eigna som verkemiddel for å støtte enkelt næringar. Dette er slått fast i fleire ekspertutgreiingar, sjå NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*, NOU 2019: 11 *Enklere merverdiavgift med én sats* og NOU 2022: 20 *Et helhetlig skattesystem*. Å gjeninnføre dei tidlegare reglane vil òg gje insentiv til å kjøpe drosjer med forbrenningsmotor framfor elbilar.

På denne bakgrunn vil regjeringa ikkje endre reglane for tilbakeføring av frådragsført meirverdiavgift for personkøyretøy ved vidaresal.

11.2 Oppmodingsvedtak – fritak for trafikkforsikringsavgift for lette elektriske varebilar

Stortinget fatta i samband med behandlinga av Meld. St. 2 (2023–2024) *Revidert nasjonalbudsjett 2024*, sjå Innst. 447 S (2023–2024) (vedtak nr. 922), følgjande oppmodingsvedtak:

«Stortinget ber regjeringen i forbindelse med statsbudsjettet for 2025 foreslå å gi lette el-varebilar fritak for trafikkforsikringsavgift, med forbehold om notifikasjon og godkjenning av ESA.»

Trafikkforsikringsavgifta er ei avgift knytt til ansvarsforsikringar på motorvogner. Avgifta vert rekna per forsikringsdøgn, og er delt inn i avgiftsgrupper med ulike satsar avhengig av type køyretøy. Avgiftsgruppe a omfattar personbilar, bussar, varebilar og lette lastebilar. Satsen utgjer 6,38 kroner per døgn. Tilsvarende elektriske køyretøy er skilde ut i ei eiga avgiftsgruppe f. Dei har ein sats på 8,96 kroner per døgn. Det gir ei årleg avgiftsbelasting på 3 279 kroner for lette elektriske varebilar.

Departementet legg til grunn at føremålet med oppmodingsvedtaket er å stimulere til elektrifisering av varebilparken. Trafikkforsikringsavgifta er ei avgift på eige av køyretøy. Størstedelen av lempinga vil difor vil gå til dei som allereie eig elektriske

varebilar. Trafikksforsikringsavgifta er i så høve lite eigna til å påverke samansetjinga av nybilsalet. Det kan vere eit betre eigna verkemiddel å auke eingongsavgifta for varebilar med forbrenningsmotor. Departementet vil òg peike på at det er mindre behov for å styrkje insentiva til å velje lette elektriske varebilar. Salet av lette fossile varebilar er betydeleg redusert dei siste 10 åra.

Oppmodingsvedtaket vart omtala i Prop. 1 LS (2024–2025) *Skatter og avgifter 2025* kapittel 18. Der vart det synt til at departementet arbeidde med å avklare den nærare gjennomføringa, inkludert dei EØS-rettslege sidene av tiltaket. Skattedirektoratet har på oppdrag frå departementet vurdert den tekniske gjennomføringa av eit fritak.

Regjeringa vil for å oppfylle oppmodingsvedtaket gjere framlegg om å frita lette elektriske varebilar frå trafikksforsikringsavgift i statsbudsjettet for 2026. Fritaket vil vere avgrensa til elektriske varebilar med eigenvekt under 1785 kg. Dette er i samsvar med definisjonen av lette elektriske varebilar i måltala for innføring av nullutsleppskøyretøy i Nasjonal transportplan. Lempinga vil gå til dei som eig lette elektriske varebilar.

Forsikringsselskapa produserer vanlegvis krava som dei sender ut i samband med fornying av eksisterande forsikring, 60 dagar før fornyinga. Gjeldande avgift er tilpassa forsikringsselskapa sine rutinar, ved at satsane som Stortinget vedtek i samband med det årlege statsbudsjettet, fyrst vert gjeldande frå 1. mars i budsjettåret. Forsikringsselskapa treng tid til å tilpasse sine system til eit nytt fritak. For at bransjen skal få tilstrekkeleg tid til å gjennomføre fritaket, vert endringa omtala her. Eit fritak frå trafikksforsikringsavgifta som vert vedteke i samband med budsjettet for 2026, vil difor gjelde frå 1. mars 2026.

11.3 Oppmodingsvedtak – skjermingsrenta i aksjonærmodellen

11.3.1 Innleiing

Stortinget fatta følgjande oppmodingsvedtak ved behandlinga av Prop. 1 LS (2023–2024) *Skatter og avgifter 2024*, sjå innst. 2 S (2023–2024) (vedtak 89):

«Stortinget ber regjeringen utrede nivået på fastsettelsen av skjermingsfradraget, herunder påslaget, i aksjonærmodellen, jf. Skatteutvalget.»

I omtalen av oppmodingsvedtaket i Meld. St. 4 (2024–2025) *Anmodnings- og utredningsvedtak i stortingssesjonen 2023–2024* står det at regjeringa vil følgje opp dette vedtaket og kome tilbake til Stortinget med ei vurdering i Revidert nasjonalbudsjett 2025.

11.3.2 Om skjermingsrenta og aksjonærmodellen

I aksjonærmodellen er utbyte og gevinstar utover skjermingsfradraget skattepliktige for personlege aksjonærar med ein sats på 37,8 pst. Den delen av aksjeinntektene som vert skjerma frå utbyte- og gevinstskatt, er berre skattlagt i selskap med skattesatsen for alminneleg inntekt på 22 pst.

Aksjonærmodellen reduserer skilnaden mellom høgaste marginalsats på arbeidsinntekter og aksjeinntekter. På den måten gjer skattesystemet det mindre lønsamt å gjere om reelle

arbeidsinntekter til kapitalinntekter for å oppnå lågare skatt. Skaug-utvalet (NOU 2003: 9 *Skatteutvalget – forslag til endringer i skattesystemet*) tilrådde å innføre utbyteskatt med skjerming (aksjonærmodellen), samt å redusere dei høgaste marginalskattesatsane på arbeidsinntekter for å motverke dette.

Skjermingsfrådraget til ein aksjonær er skjermingsgrunnlaget multiplisert med skjermingsrenta. Skjermingsgrunnlaget er i utgangspunktet kostprisen på aksjen. Dersom utbytet er lågare enn skjermingsfrådraget, kan ubrukt skjermingsfrådrag først vidare og leggjast til skjermingsgrunnlaget for neste år. Slik vert noverdien av det ubrukte skjermingsfrådraget heldt uendra.

I dag vert skjermingsrenta fastsett til årets gjennomsnittlege rente på statskassevekslar med tre månaders laupetid, tillagt 0,5 prosenteningar. Denne storleiken vert redusert med skattesatsen for alminneleg inntekt, som er 22 pst.

11.3.3 Skatteutvalet

Skatteutvalet (NOU 2022: 20 *Et helhetlig skattesystem*) vurderte nivået på skjermingsrenta. Utvalet peikte på at dersom eigarskatten skal verke mest mogleg nøytralt på kapitalkostnader og val av tidspunkt for å realisere aksjeinntekt (periodiseringsnøytralitet), må skjermingsrenta svare til den marginale finansieringskostnaden for investor etter skatt. Denne kan variere mellom investorar, frå risikofri rente til lånerente i kredittmarknaden. Etter utvalet si vurdering burde skjermingsrenta liggje ein stad i dette intervallet, og dermed vere noko høgare enn risikofri rente etter skatt. Samstundes peikte utvalet på at omsynet til fordeling og faren for uønskte tilpassingar tilseier at det er betre om skjermingsrenta er for låg enn for høg. Utvalet tilrådde at skjermingsrenta bør fastsetjast til gjennomsnittleg rente på norske statsobligasjonar med ti års laupetid, redusert med skattesatsen på 22 pst., utan påslag.

11.3.4 Nivået på fastsetjinga av skjermingsrenta

Skjermingsrenta i dagens system skal reflektere investoren sin alternativkostnad ved ei risikofri plassering. Dersom investoren òg får fullt tapsfrådrag ved negativ avkastning, vil då utbyteskatten berre falle på risikopremien og eventuell reinprofitt. Dette motverkar at utbyteskatten aukar avkastningskravet for aksjeinvesteringar og påverkar åtferda til norske investorar. Fordi staten deler risikoen med investoren gjennom tapsfrådraget, er det i utgangspunktet ikkje grunnlag for eit risikotillegg i skjermingsrenta utover risikofri rente.

For å vise korleis skjermingsfrådraget bidrar til at lønnsame investeringar før skatt òg er lønnsame investeringar etter skatt (investeringsnøytral), kan ein samanlikne aksjonærmodellen med ein kontantstrømskatt, som per definisjon er nøytral. I ein kontantstrømskatt kjem frådrag for investeringsutgifta med ein gong. Med skjermingsmetoden får ikkje skatteytar frådrag før avkastninga er realisert. Frådraget kjem på utbyte eller gevinst. Sidan staten er ein sikker betaler, er det tilstrekkeleg at renta på dette lånet tilsvarende risikofri rente. Dette gjer at forventa avkastning etter skatt vil vere den same i noverdi i dei to modellane.

Påslag i skjermingsrenta

Fleire omsyn kan tale for at skjermingsrenta skal vere høgare enn risikofri rente. Kor vidt desse omsyna gjer seg gjeldande, avheng av kva for føresetnadar om investorar ein legg til grunn. Dette avsnittet omtalar tre grunnleggjande grunngjevingar til at eit nøytralt nivå på fastsetjinga til skjermingsrenta bør innehalde eit påslag.

Likviditetspremie

I motsetning til norske statsobligasjonar er ikkje skjermingsfrådraget omsetjeleg. Dette inneber ei likviditetsulempe for investoren. For å nytte verdien av skjermingsfrådraget slik ho føretrekk, kan investoren låne med utgangspunkt i skjermingsfrådraget, som er ei fordring på staten. I ein effektiv kapitalmarknad, der det er ope kjent at skjermingsfrådraget er ei sikker fordring på staten, vil den implisitte lånerenta tilsvare renta på statskassavekslar. Det er likevel forhold som tilseier at kapitalmarknaden ikkje er fullt ut effektiv. Dette kan forklarast med informasjonsproblem, marknadsmakt i kredittmarknaden eller administrative kostnader hos långivar som fører til at lånerenta, og dermed investoren sin marginale finansieringskostnad, vert høgare enn renta på norske statskassavekslar.

Asymmetri

Ubrukt skjerming går tapt ved realisasjon. Dette bidrar til at utbyteskatten aukar avkastningskravet til investorar.

Dette kan tilseie at skjermingsrenta bør vere høgare enn risikofri rente. Denne asymmetrien har truleg avgrensa verknad for investorar som nyttar aksjesparekonto eller holdingselskap. Skjermingsgrunnlaget er då knytt til samla investeringar i holdingselskapet eller aksjesparekontoen og ikkje til den enkelte aksje. Difor må holdingselskapet eller aksjesparekontoen som heilskap ha ubrukt skjerming ved realisasjonstidspunktet for at ubrukt skjerming skal gå tapt. Sannsynet for at ubrukt skjerming går tapt er såleis lågare.

Ein annan føresetnad for at utbyteskatten skal verke nøytralt, er at det vert gitt fullt frådrag for tap. I dagens system vert det gitt frådrag for tap òg mot andre inntekter enn aksjeinntekter gjennom frådrag i alminneleg inntekt hos skattytar. Dersom skattytar ikkje har tilstrekkeleg inntekt til å bruke frådraget, vert frådraget ført vidare til seinare år utan rente. Det inneber i praksis at tapsfrådraget ikkje er heilt sikkert, og at realverdien av tapsfrådraget vert redusert dersom frådraget vert utsett i tid. Dette svekker risikodelinga med staten og aukar investorens risiko ved aksjeinvesteringar samanlikna med ein situasjon med fullt tapsfrådrag. Dette kan isolert sett tala for eit risikopåslag i skjermingsrenta.

Periodiseringsnøytralitet

Skattesystemet bør ikkje påverke korleis ein investering vert finansiert eller når eigaren tek ut utbyte. Det er dei same avvegingane som gjer seg gjeldande ved fastsetjing av skjermingsrenta for å oppnå periodiseringsnøytralitet, som for investerings- og

finansieringsnøytralitet. Skatt på eigarinntekter kan gje insentiv til å finansiere investeringar i selskapet med tilbakehaldt overskot framfor ny eigenkapital, fordi ein då kan utsetje skatten. I prinsippet fjernar skjermingsfrådraget skattefordelen av å utsetje uttak eller realisasjon av aksjeinntekter. Det kjem av at den delen av aksjeinntekta som vert pålagd utbyteskatt, ikkje inngår i skjermingsgrunnlaget.

Det har vore påpeikt at eit skjermingsfrådrag basert på risikofri rente er for lågt for at denne effekten skal verte heilt eliminert. Ein relevant effekt som kan motverka dette, er at investorar som er i formuesskatteposisjon, vil ha ein ulempe ved å utsetje skatten. Den latente skatten på ein framtidig gevinst vil vere ein del av formuesskattegrunnlaget til gevinsten vert realisert og skatten vert betalt. Denne effekten av formuesskatten reduserer fordelene av å utsetje skattebetalinga.

11.3.5 Verknader av for låg eller for høg skjermingsrente

For investeringar i selskap som har tilgang til gjeldsfinansiering, den internasjonale kapitalmarknaden eller tilbakehaldt overskot, har norske personskattereglar avgrensa verknad. Verknaden av skjermingsfrådragets på investeringar er avgrensa til selskap som på marginen nyttar finansiering frå norske aksjonærar.

«Rett» skjermingsrente inneber at investors avkastningskrav etter skatt er det same som avkastningskravet før skatt. Med ei for låg skjermingsrente vil investorar betale meir skatt på den delen av aksjeavkastninga som tilsvarer risikofri avkastning, enn på avkastning frå risikofrie verdipapir. Det vil auke avkastningskravet for aksjeinvesteringar. Det kan vidare påverke samansetjinga av hushalda sine investeringar og medføre at noko av eigarskapet til innanlandske selskap vert fortrent av utanlandske eigarar eller av lånefinansiering. Skatteutvalet peikte på at dersom skjermingsrenta vert sett høgare enn risikofri rente, kan det gje investorar insentiv til å plassere verdipapir med sikker avkastning i selskap. Dermed kan skjerminga, som overstig avkastninga på slike sikre verdipapir, verte nytta til å skjerme anna inntekt frå meir risikable verdipapir.

11.3.6 Fordelingsverknader

Utbyteskatten ivaretar fordelingsomsyn ved at den motverker at skattesystemet vert regressivt for personar med høge eigarinntekter. Aksjeutbyte og -gevinstar er konsentrert i toppen av inntektsfordelinga, og 94 pst. av utbyteskatten vert betalt av tidelen med høgast bruttoinntekt. Skjermingsfrådraget bidreg til å motvirke vridingar i investeringar og finansiering som følge av skattesystemet, mellom anna skatt på utbyte.

Individ med store aksjebehaldningar trengjer ikkje å ta ut inntekter utover skjermingsfrådraget for å ha gode konsummoglegheiter. Om slike individ ynskjer å spare ein stor del av inntekta si, vil deira inntekter sjeldan overstige skjermingsfrådraget, og inntektene deira vil sjeldan verte skattlagt med utbyteskatt. Sjølv om skattesystemet ikkje skulle gje insentiv til å tilbakehalde overskot, vil kombinasjonen av høg formue og lav konsumtilbøyelegheit innebære at enkelte tar ut relativt store inntekter utan å betale utbyteskatt. Et høgare påslag vil føre til at større inntekter kan tas ut utan utbyteskatt. Slik

taler omsynet til fordelingsverknader for at skjermingsrenta heller burde bli sett for lågt enn for høgt.

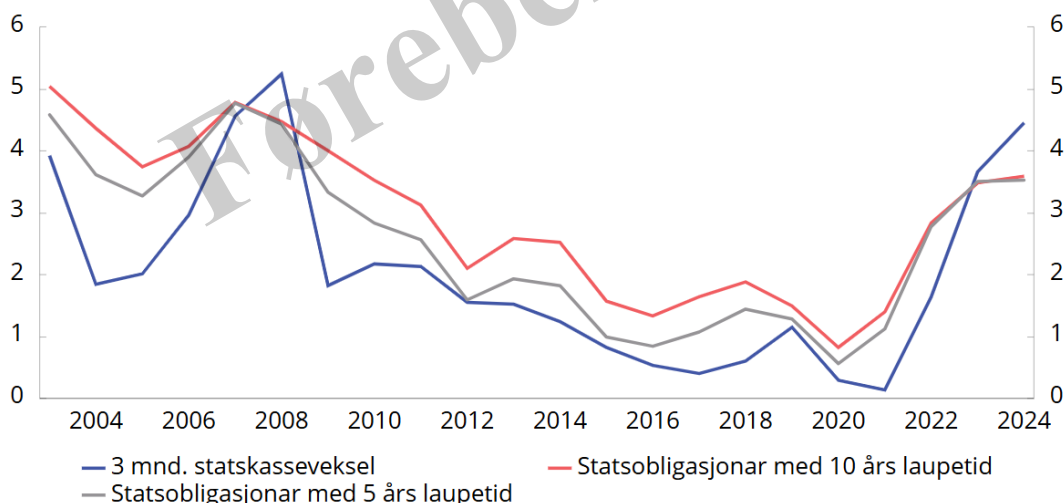
11.3.7 Påslag eller obligasjonar med lengre laupetid

For å ivareta systemeigenskapane og bidra til føreseielege skattereglar er det ein fordel om skjermingsrenta har ein prinsipiell forankring og vert knytt til ein mest mogleg korrekt og observerbar rentestorleik. Ei rente utan påslag kan verke mindre vilkårleg satt og vere meir robust mot svakt grunngjevne endringar. Eit slikt alternativ til påslaget i dagens skjermingsrenta kan vere å nytte ei rente med lengre laupetid.

Dagens skjermingsrenta er basert på statskassevekslar med tre månaders laupetid. Figur 10.1 viser renter på norske statlege gjeldspapir mellom 2003 og 2024. I gjennomsnitt ligg renta på 10-års statsobligasjonar, som Skatteutvalet føreslo å nytte, 0,90 prosenteningar over renta på tremånaders statskassevekslar over denne perioden. Renta på femårs statsobligasjonar ligg 0,50 prosenteningar over renta på tremånaders statskassevekslar. Gjeldspapir med lengre laupetid har ofte høgare renter over tid, fordi dei inneber usikkerheit om rentenivået på framtidige tidspunkt.

Basert på dei siste tjue åra vil til dømes ei skjermingsrenta som vert fastsett basert på femårs statsobligasjonar over tid liggja omtrent på nivå med dagens skjermingsrenta, som har påslag på 0,5 prosentpoeng, sjå figur 11.1. På den måten kan ei fastsetjing basert på ei rente med fem års laupetid erstatte dagens fastsetjing utan at det får verknad for den gjennomsnittlege skjermingsrenta over tid.

Figur 11.1 Renter på norsk statsgjeld. 2003–2024. Prosent.



Kjelde: Norges Bank

På den andre sida vil det vere mindre tydeleg at dagens skjermingsrenta inneheld eit tillegg utover risikofri rente, om ein fjernar påslaget og nyttar statsobligasjonar med lengre laupetid. Det kan òg føre til avvik frå risikofri rente i enkelte år. Eksempelvis var gjennomsnittleg rente på tremånaders statskassevekslar høgare enn renta på obligasjonar med lengre laupetid i 2024, sjå figur 11.1.

Vurderinga til departementet

Skjermingsrenta bør liggje mellom risikofri rente og renta i kredittmarknaden. Fordi den marginale finansieringskostnaden til investorar er ulik, finst det ikkje eitt nivå på skjermingsrenta som er rett i alle høve. Difor er det usikkert om et høgare nivå på skjermingsrenta vil vere meir treffsikkert.

Når det gjeld om skjermingsrenta skal innehalde eit påslag eller om fastsetjinga til dømes skal nytte obligasjonar med lenger laupetid, er det ikkje eintydige og sterke grunngevingar for å erstatte dagens påslag.

Departementet legg òg vekt på stabilitet i regelverket og ser ikkje tilstrekkeleg sterke grunngevingar for at fastsetjinga skal endrast. Departementet held difor fast ved gjeldande fastsetjing.

Oppmodingsvedtaket vert rekna som fylgt opp med denne omtalen.

11.4 Oppmodingsvedtak – treprosentregelen i fritaksmetoden

11.4.1 Bakgrunn

Stortinget fatta følgjande oppmodingsvedtak ved behandlinga av Prop. 1 LS (2023–2024) *Skatter, avgifter og toll 2024*, sjå Innst. 2 S (2023–2024) (vedtak nr. 90):

«Stortinget ber regjeringen utrede nivået på treprosentregelen i fritaksmetoden, jf. Skatteutvalget.»

I Meld. St. 4 (2024–2025) *Anmodnings- og utredningsvedtak i stortingssesjonen 2023–2024* vart det varsla at regjeringa ville kome tilbake til Stortinget med ei *vurdering* i Revidert nasjonalbudsjett 2025. I Innst. 5 S (2024–2025) synte fleirtalet i finanskomiteen til denne omtalen, og presiserte at fleirtalet var samde om at regjeringa skulle kome med ei *utgreiing* seinast i samband med revidert nasjonalbudsjett for 2025.

11.4.2 Gjeldande rett og lovhistorikk

Fritaksmetoden inneber at aksjeselskap mv. som hovudregel er fritekne for skatt på aksjeutbyte og aksjegevinstar mv., jf. skatteloven § 2-38. Motstykket er at aksjeselskap mv. ikkje har rett på frådrag for tap ved realisasjon av aksjar mv. Føremålet med fritaksmetoden er å unngå at overskot vert skattlagt fleire gonger i selskapssektoren (kjedeskattlegging). Kjedeskattlegging kan føre til innlåsing av kapital og dermed svekkje kapitalmobiliteten i næringslivet. Dette kan igjen redusere den samla verdiskapinga i økonomien og motverke omstillingar. Vidare vil kjedeskattlegging skape insentiv til å samle næringsverksemd i eitt selskap, sjølv om dette ikkje treng vere forretningsmessig føremålstenleg.

Den såkalla «treprosentregelen» gjer unntak frå hovudregelen om skattefridom, jf. skatteloven § 2-38 sjette ledd. Treprosentregelen inneber at tre pst. av aksjeutbyte (som i utgangspunktet er friteke for skatt etter fritaksmetoden), skal reknast som skattepliktig inntekt for selskapet som mottek utbytet. Det betyr at utbytet skal inntektsførast og

skattleggjast på mottakarselskapet si hand med ein effektiv sats på 0,66 pst. i 2025 (22 pst. skatt av tre pst. av utbytet).

Treprosentregelen har samanheng med frådragsreglane. Som hovudregel skal det berre gjevast frådrag for kostnader til å erverve, vedlikehalde eller sikre skattepliktig inntekt, jf. skatteloven § 6-1. Det er likevel gjeve ein særregel i skatteloven § 6-24 som utvidar frådragsretten til òg å gjelde kostnader knytt til inntekter som er skattefrie etter fritaksmetoden. Denne regelen er grunngjeven med at det ville ha vore komplisert å skilje konkret mellom kostnader som er knytt til høvesvis skattepliktige og skattefrie inntekter, jf. Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) kapittel 6.

Føremålet med treprosentregelen er å reversere frådrag som vert gjeve etter skatteloven § 6-24 for kostnader knytt til skattefrie inntekter, på ein sjablongmessig måte. Dette er frådrag som prinsipielt ikkje skulle ha vore gjeve.

Ved innføringa av treprosentregelen i 2008 var både utbyte og gevinstar omfatta av treprosentregelen. Føresegna gjaldt òg for transaksjonar mellom selskap i same konsern.

Frå og med inntektsåret 2012 vart treprosentregelen endra, mellom anna slik at han ikkje lenger gjeld for gevinstar. I forarbeida til endringa, Prop. 1 LS (2011–2012) *Skatter, avgifter og toll 2012* kapittel 14, vart det lagt vekt på at treprosentregelen hadde gjort fritaksmetoden komplisert ved at det igjen vart eit behov for å dokumentere skattemessige inngangsverdiar og utføre gevinst- og tapsberekning ved realisasjon av aksjar mv. Vidare vart det uttalt at regelen i konkrete tilfelle kunne vere lite treffsikker, særleg ved realisasjon av aksjepostar med store, latente gevinstar. Det vart òg peikt på at skattebelastninga kunne framstå som dårleg avpassa i høve til kostnadane som aksjonæren faktisk har ført til frådrag i si eigartid. Endeleg vart det halde fram at skattlegging av gevinstar kan hemme fornuftige endringar av konsernstrukturar, fordi overføringer av aksjar mellom selskap i samband med ei omorganisering ofte utløyser realisasjonsgevinstar. Det vart lagt til grunn at dei nemnde problematiske sidene ved treprosentregelen i hovudsak skuldast skattlegging av gevinstar.

Frå same tidspunkt vart treprosentregelen òg endra slik at den ikkje lenger gjeld for utbyte mellom selskap i same skattekonsern (kor det er meir enn 90 pst. eigar- og stemmeandel). Dette vart grunngjeve med at det i slike skattekonsern kan ytast konsernbidrag i staden for utbyte, og at det difor ikkje var hensiktsmessig å oppretthalde treprosentregelen for utbyte.

11.4.3 Skatteutvalet – tilrådingar og høyring

Skatteutvalet i NOU 2022: 20 *Et helhetlig skattesystem* drøfta fritaksmetoden i kapittel 8. Utvalet meinte at ein bør unngå kjedeskattlegging i selskapssektoren og konkluderte med at fritaksmetoden er ein eigna metode for dette føremålet. Utvalet kom likevel til at fritaksmetoden går lenger enn det som er naudsynt for såkalla forventningsbaserte gevinstar. Slike gevinstar oppstår typisk ut frå ei forventning om framtidig inntening i underliggjande selskap. Som døme på slike gevinstar, peikte utvalet på eit selskap som på eit tidleg tidspunkt investerer i aksjar i eit teknologiselskap. Ved seinare sal av aksjane i

teknologiselskapet vert aksjane verdsett basert på forventninga om framtidige inntekter. Dersom innteningspotensialet til selskapet er stort, kan det oppstå ein betydeleg forventningsbasert gevinst på handa til selskapsaksjonæren. Denne verdistigninga har ikkje blitt skattlagt i selskapssektoren tidlegare, fordi inntektene ikkje har materialisert seg enno.

Utvalet drøfta om ei mogleg løysing kunne vere å innføre eit delvis unntak frå fritaksmetoden for forventningsbaserte gevinstar, men kom til at det vanskeleg kunne gjerast utan å risikere kjedeskattlegging av opptente selskapsinntekter. Det skuldast at det er vanskeleg å kartleggje opphavet til gevinsten.

Som eit avbøtande tiltak, foreslo utvalet å utvide treprosentregelen til igjen å omfatte gevinstar på aksjar mv. Utvalet framheva at det prinsipielt er gode grunnar for å skattleggje gevinstar og utbyteutdelingar mest mogleg likt, og at grunngjevinga for å avgrense treprosentregelen mot gevinstar ikkje er tungtvegande nok opp mot dette omsynet. Utvalet la vidare til grunn at selskapsaksjonærar normalt har dokumentasjon på skattemessige inngangsverdiar. Utvalet peikte òg på at treprosentregelen ikkje lenger gjeld for selskap i same skattekonsern, og framheva at dette i nokon grad bidreg til at skattlegging av gevinstar ikkje vil hindre fornuftige omorganiseringar i konsern.

Utvalet foreslo òg å auke inntektsføringa i treprosentregelen frå tre pst. til fem pst. I utgreiinga er det vist til at enkelte EU-land (Frankrike, Tyskland, Italia og Spania) har nytta seg av høvet til å ha reglar om at inntil fem pst. av utbyte frå dotterselskap skal inntektsførast hjå morselskapet, jf. EUs mor-dotterselskapsdirektiv, og at alle desse landa har valt ein sats på fem pst.

Utvalet anslo at dei to ovannemnde endringane samla ville auke provenyet med 380 millionar kroner i 2022.

I høyringa av Skatteutvalet si utgreiing hadde fleire av høyringsinstansane merknader til framlegget om endringar i treprosentregelen. *Den norske Revisorforening, Hovedorganisasjonen Virke, Mathilde Fasting og Steinar Juel (økonomar i Civita) og Norsk Reiseliv* støtta framlegget om endringar.

Andre høyringsinstansar kritiserte framlegget til utvalet, mellom anna *Advokatfirmaet PWC, Deloitte, IKT-Norge, Norges Rederiforbund, NHO, Regnskap Norge, Sjømatbedriftene, Skatteetaten, SMB Norge, Stiftelsen Det Norske Veritas, Storbedriftenes skatteforum og Verdipapirforetakenes Forbund*.

Det vert gjort nærare greie for innvendingane og innspela frå høyringsinstansane under punkt 11.4.4.

11.4.4 Vurderingar

Inkludering av gevinstar

Dagens reglar inneber at gevinstar og utbyte vert behandla ulikt innanfor fritaksmetoden. Ulik behandling kan føre til at skattlegginga påverkar selskapsval og samstundes gje insentiv til skattemotivert åtferd. Omsynet til nøytralitet tilseier difor at gevinstar vert

behandla på same måte som utbytte innanfor skattesystemet. Det same gjer omsynet til samanheng i regelverket. Når (aktiveringspliktige) kostnadar knytt til aksjeervervet ikkje kjem til frådrag ved realisasjon av aksjen, bør heller ikkje kostnadar knytt til aksjeinntektene gje rett til laupande frådrag. Departementet meiner difor at det prinsipielt er riktig å inkludere gevinstar i treprosentregelen.

Når ein skal vurdere om gevinstar skal vere omfatta av regelen, bør det sjåast i samband med satsnivået for inntektsføringa. Vridingane som følgje av at gevinstar og utbyter vert behandla ulikt, aukar når satsnivået aukar. Skattesatsen er redusert frå 28 til 22 pst. dei seinare år. Det reduserer vridingane, medan ein eventuell auke av treprosentssatsen kunne tale for å inkludere gevinstar.

På den andre sida finst det òg omsyn som taler mot å inkludere gevinstar. Som det går fram over, vart gevinstar unnateke frå regelen i 2012, mellom anna under tilvising til administrative forenklingar, manglande treffsikkerheit og omsynet til konserninterne omorganiseringar.

Fleire av høyringsinstansane til Skatteutvalet si utgreiing peikte på at grunngevinga som Finansdepartementet gav i 2012, i stor grad framleis gjer seg gjeldande. Til dømes peikte *Advokatfirmaet PWC* på at inkludering av gevinstar vil medføre ei stor rapporteringsbyrde knytt til å kartlegge historiske skattemessige inngangsverdiar. *NHO* uttrykte at inkludering av gevinstar vil vere meir komplisert no, fordi ein sidan 2012 ikkje har hatt behov for å halde oversikt for å kunne gjere korrekte framtidige gevinst- og tapsberekningar. *Norges Rederiforbund* synte til at det ikkje er lagt fram ny dokumentasjon som tilseier ei endra vurdering, og at det ikkje utan unntak bør leggjast til grunn at skattereglane bør vere dei same for gevinstar og utbytte. *Regnskap Norge* og *SMB Norge* framheva at inkludering av gevinstar vil gå imot forenklingsomsyn.

Skatteetaten uttrykte òg at inkludering av gevinstar vil auke dei administrative byrdene både for dei skattepliktige og for etaten. Skatteetaten har i etterkant av høyringa utdjupa dette overfor departementet, og har mellom anna opplyst at kvaliteten på inngangsverdiar som er registrert i Aksjonærregisteret er usikker. Etaten har vidare uttrykt at selskapsaksjonærar i utgangspunktet må ventast å ha oversikt over inngangsverdien på aksjepostane sine, men at nokre vil ha behov for å nytte eksterne tenester. Aksjegevinstante til selskapet etter skatt kan i nokre tilfelle dermed bli lågare enn kostnaden med å berekne gevinsten. Departementet antar dessutan at ein del selskapsaksjonærar kan ha vanskar med å skaffe oversikt over skattemessige inngangsverdiar. Det vil typisk gjelde for aksjar skaffa langt tilbake i tid, og aksjar som er arva eller overført ved gåve med kontinuitet.

Fleire av høyringsinstansane peikte på at framlegget om å inkludere gevinstar kan gje selskap i Noreg ei konkurranseulempe. *Deloitte* peikte på at svært få land skattlegg aksjegevinstar under fritaksmetoden. *IKT-Norge* meinte at framlegget kan medføre at investeringar og kapitalinnhenting i teknologiselskap vert vanskelegare. *Storbedriftenes skatteforum* meinte at framlegget vil gjere Noreg mindre attraktivt for investeringar, og peikte på at nabolanda våre ikkje har ein slik sjablongregel. *Deloitte* peikte òg på at framlegget kan føre til at det for nokre vert aktuelt å investere via selskap heimehøyrande

i andre land, kor Noreg ikkje har heimel for å skattleggje gevinstar. Både desse moglege konsekvensane kan vere uheldige, men det er uklart i kva grad dei vil gjere seg gjeldande.

I høyringsrunden vart det frå fleire hald peikt på at sjablongmessig inntektsføring av gevinstar kan medføre ei vriding frå aksjesal til fusjonar/fisjonar eller andre fordyrande og kompliserande framgangsmåtar ved til dømes omorganiseringar. Departementet legg til grunn at enkelte skatteytarar vil bruke ressursar på å skatteoptimalisere selskapsstruktur og transaksjonsmønster. Det er likevel noko avgrensa kva selskap kan oppnå av innsparing ved til dømes å utfisjonere eigendelar framfor å selje aksjane. Det skuldast at den effektive skattesatsen med dagens treprosentregel berre er 0,66 pst., og at det òg kan vere kostnadskrevjande å gjennomføre ein fisjon.

Skatteutvalet synte til at det såkalla konsernunntaket i treprosentregelen i nokon grad bidreg til å avhjelpe utfordringane knytt til omorganiseringar i konsern. Som peikt på av *Stiftelsen Det Norske Veritas* i høyringa, gjeld dette likevel ikkje for til dømes næringsdrivande stiftingar, som ikkje er omfatta av konsernunntaket. Inkludering av gevinstar kan dessutan gje (ytterlegare) insentiv til å kome innanfor unntaket for skattekonsern. For at aksjeselskap mv. skal utgjere eit skattekonsern, må visse vilkår vere oppfylt. Eit selskap må mellom anna eige meir enn 90 pst. av aksjane og ha stemmerett for meir enn 90 pst. av aksjane i minst eitt anna selskap. Om gevinstar vert inkludert i treprosentregelen, vil det kunne føre til at fleire vel å organisere seg slik at dei oppfyller dette eigar- og stemmekravet. Det treng ikkje vere forretningsmessig og samfunnsøkonomisk føremålstenleg.

På bakgrunn av det ovannemnde legg departementet til grunn at inkludering av gevinstar i treprosentregelen vil gje auka administrative utfordringar og kostnader både for ein del skattepliktige og for Skatteetaten. Omsynet til eit enkelt og praktiserbart regelverk taler difor mot å inkludere gevinstar. Omsynet til å leggje til rette for føremålstenlege selskapsstrukturar og eigarsamansetjingar taler òg mot å inkludere gevinstar. Departementet syner vidare til at treprosentregelen er ein sjablongregel, som aldri vil treffe heilt. Då gevinstar vart unntatt frå treprosentregelen i 2012, la departementet vekt på at sjablongregelen særleg kunne vere lite treffsikker ved realisasjon av aksjepostar med store, latente gevinstar. Departementet meiner at dette framleis gjer seg gjeldande, og at det er uheldig om skattebelastninga vert dårleg avpassa i høve til kostnadane som aksjonæren faktisk har frådragsført.

Etter ei samla vurdering tilrår departementet difor ikkje å utvide treprosentregelen til òg å gjelde gevinstar.

Auke av sats

I si grunngjeving for framlegget om å auke satsen frå tre til fem pst., peikte Skatteutvalet på at enkelte andre land har ei inntektsføring på fem pst. Fleire av høyringsinstansane hadde merknader til dette.

Deloitte meinte at framlegget er lite overtydande grunngitt. Dei synte til at dei fleste land vi normalt samanliknar oss med, anten ikkje har skattlegging av utbyte i selskapssektoren

eller har ein lågare sats. *Sjømatbedriftene* meinte at utvalet ikkje grunngir godt å auke satsen. *Norges Rederiforbund* synte til forarbeida til treprosentregelen, der regelen er skildra som ein «grov sjablong» og at den er lite treffsikker i enkelttilfelle. Det vart vidare peikt på at det ikkje er lagt fram ny dokumentasjon som tilseier ei endra vurdering, og at dette talar for at satsen ikkje bør vere for høg. *Storbedriftenes skatteforum* bad departementet vurdere om det er meir naturleg å samanlikne Noreg med våre naboland, som ikkje har ein slik sjablongregel, og om ei auke til fem pst. vil medføre ei konkurranseulempe.

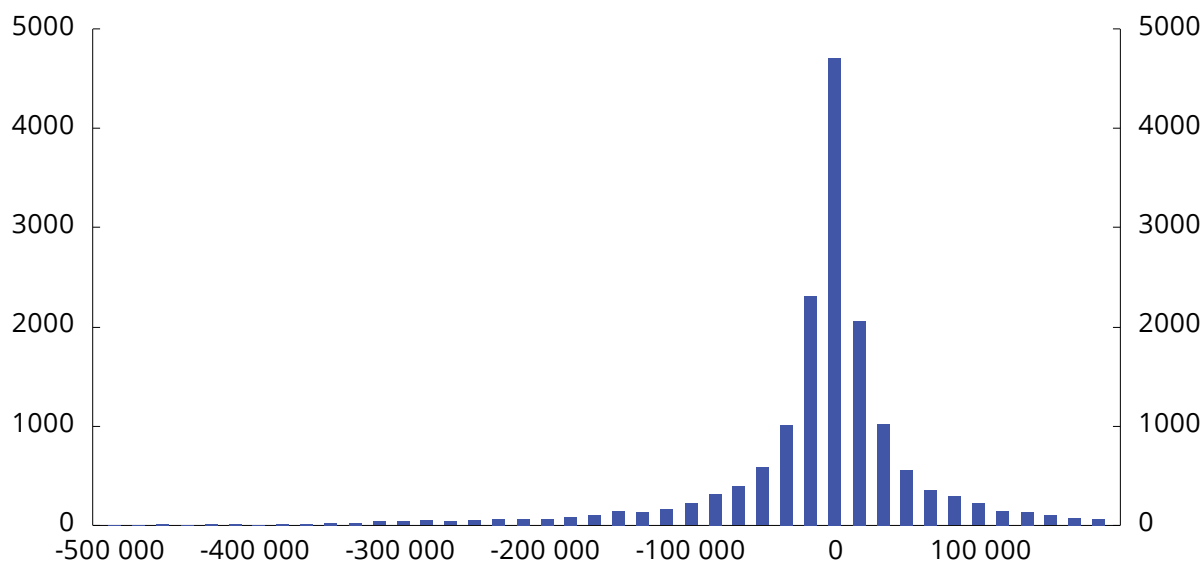
Departementet kan ikkje sjå at utvalet har gode argument for at satsen bør aukast, sett bort frå at enkelte andre land har ein sats på fem pst. Som fleire av høyringsinstansane til Skatteutvalet peikte på, har dei fleste land vi til vanleg samanliknar oss med, ikkje ein slik sjablongregel. Departementet meiner at ei eventuell endring i treprosentregelen bør grunngjevast med at eit anna nivå på satsen betre vil svare til storleiken på selskapa sine frådragsførte forvaltningskostnader.

Treprosentregelen er ein sjablongregel der det ikkje er nokon direkte samanheng mellom beløpet som vert inntektsført, og dei forvaltningskostnadane som den enkelte aksjonær har hatt. Bakgrunnen for treprosentregelen er at det er vanskeleg å skilje forvaltningskostnader knytt til skattefrie inntekter frå kostnader i den «ordinære» verksemda.

For å undersøkje kor treffsikker treprosentregelen er, har departementet gjennomført ein dataanalyse som samanliknar anslåtte forvaltningskostnader med mottekne utbyter etter treprosentregelen. For å gjennomføre ei slik samanlikning, er analysen avgrensa til selskap som har kostnader som i all hovudsak er knytt til forvaltning av aksjar, typisk holdingselskap og nokre verdipapirfond. Analysen tar utgangspunkt i data frå næringsoppgåve 2 (RF-1167) for åra 2020, 2021 og 2022.

Figur 11.2 viser korleis den noverande regelen treff for selskapa som er inkludert i analysen. Om treprosentregelen hadde vore ein presis regel for alle selskap, hadde figuren vist éi søyle som la seg på null i figuren, og ikkje ei spreiding slik som figuren viser.

Figur 11.2 Skilnaden («avviket») mellom inntekter etter treprosentregelen og anslåtte forvaltningskostnader for selskapa i utvalet.¹ 2022. Kroner.



Kjelder: Finansdepartementet og Skatteetaten

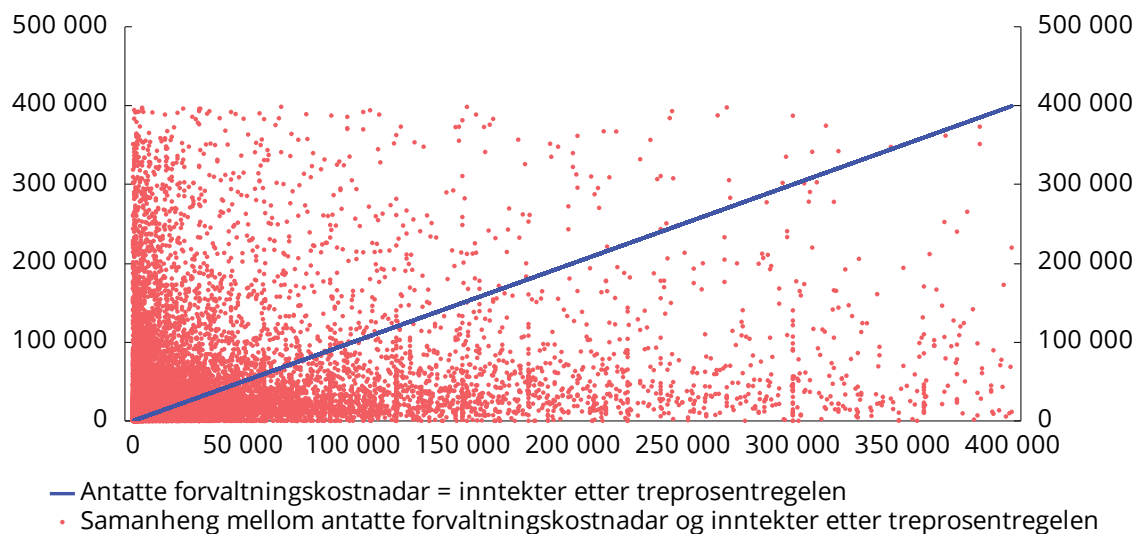
¹ Figuren inkluderer ikkje selskap med avvik lågare enn femte prosentil (-506 362 kroner) og avvik høgare enn 95. prosentil (189 148 kroner). Y-aksen viser antal selskap innanfor eit visst intervall med avvik.

Skilnaden mellom forvaltningskostnadane og inntektene etter treprosentregelen påverkar selskapa sine insentiv til å investere i andre selskap. Til dømes vil eit selskap som ikkje mottek fullt frådrag for forvaltningskostnadane, få eit redusert insentiv til å investere i andre selskap. Denne vridinga vert større, jo større skilnaden mellom kostnadane og inntektene er. Nivået på satsen bør setjast slik at avvika vert minst mogleg.

Dataanalysen har avdekt at det er stor spreiding i forvaltningskostnadane til selskapa, og at desse har liten samanheng med utbyta som selskapa mottek. Dei blå prikkane i figur 10.3 illustrerer samanhengen mellom dei anslåtte forvaltningskostnadane og inntektene etter treprosentregelen for selskap der både inntektene og forvaltningskostnadane er lågare enn 400 000 kroner. Om treprosentregelen hadde vore ein god sjablong på selskapa sine forvaltningskostnader, hadde dei raude prikkane fylgd den blå linja.

Analysen viser at ein sats ned mot ein pst. i sum gjev det minste avviket mellom selskapa sine forvaltningskostnader og inntektsføring etter regelen, og dermed er mest treffsikker for flest mogleg selskap.

Figur 11.3 Samanheng mellom inntektene etter treprosentregelen og forvaltningskostnader for selskapa i utvalet. Forvaltningskostnader og inntekter etter treprosentregelen mindre enn 400 000 kroner. 2022. Kroner.



Kjelder: Finansdepartementet og Skatteetaten

Oppsummering

Etter ei samla vurdering meiner regjeringa at dei administrative konsekvensane av å inkludere gevinstar i regelen vil vere uforholdsmessig store.

Regjeringa meiner vidare at den store spreinga i forvaltningskostnadane til selskapa gjer det krevjande å fastsetje ein passande sjablongsats. Funna i dataanalysen taler mot å auke satsen. Analysen tyder derimot på at ein satsreduksjon kunne gjort regelen noko meir treffsikker for fleire selskap. Samstundes finst det nokre selskap som fører svært store forvaltningskostnader til frådrag, samanlikna med mottekne utbyter etter treprosentregelen.

Regjeringa gjer ingen framlegg til endringar i treprosentregelen i samband med det reviderte budsjettet. Oppmodingsvedtaket vert rekna som fylgd opp gjennom utgreiinga ovanfor.

11.5 Oppmodingsvedtak – NOKUS-reglane

Stortinget fatta følgjande oppmodingsvedtak i samband med behandlinga av statsbudsjettet for 2022, sjå Innst. 2 S (2021–2022) (vedtak 35, punkt 31):

«Stortinget ber regjeringa om i løpet av 2022 å gjennomføre en grundig evaluering av dagens skatteordning for NOKUS-selskap, herunder også vurdere hvordan denne ordningen samvirker med kildeskatt.»

NOKUS-reglane er fastsett i skatteloven §§ 10-60 til 10-68. Dei inneber at norske eigarar vert skattlagd laupande for sine andelar av overskot i selskap mv. som er under norsk kontroll og som er heimehøyrande i lågskattland, uavhengig av om overskotet vert delt ut. Reglane skal sikre investeringsnøytralitet og motverke skattemotiverte etableringar.

Den delen av oppmodingsvedtaket som gjeld kjeldesatt, vart løyst allereie i 2021. For den delen vart oppmodingsvedtaket endeleg følgt opp ved ei omtale i Prop. 1 LS (2022–2023) *Skatter, avgifter og toll 2023*. Samstundes uttalte departementet at det ikkje var mogleg å gjennomføre ei grundig evaluering av NOKUS-reglane i 2022. Det vart vist til at heilskapen manglar i påvente av den internasjonale utviklinga på området, og særleg ferdigstillinga av arbeidet med ei topilarløysing for skattlegging av store fleirnasjonale konsern i Noreg. Departementet ville difor kome attende med ei vurdering av NOKUS-reglane når topilarløysinga er innført i norsk rett. Dette vart teke opp att i Meld St. 4 (2024–2025) *Anmodnings- og utredningsvedtak i stortingssesjonen 2023–2024*.

Topilarløysinga er ei internasjonal semje om endringar i rammeverket for skattlegging av store fleirnasjonale konsern. Tiltaka skal motverke at overskot vert flytta og skattegrunnlaget uthola. Løysinga består av to hovuddelar, pilar 1 og 2. Pilar 2 er innført i norsk rett gjennom suppleringskatteloven. Forhandlingane om pilar 1 pågår framleis. Departementet kan ikkje tidfeste når det eventuelt kan ventast at konvensjonen i pilar 1 kan verte undertekna, tre i kraft eller få verknad. Det pågår òg framleis arbeid med detaljane i pilar 2, som vil føre til endringar i reglane i tida framover. Departementet meiner difor at det heller ikkje i år er føremålstenleg å gjennomføre ei grundig evaluering av NOKUS-reglane. Departementet har i staden vurdert om det er mogleg å gjere mindre endringar i NOKUS-reglane på noko kortare sikt.

Departementet vil særleg trekkje fram to konkrete høve som det vil sjå nærmare på. Det fyrste gjeld høvet mellom NOKUS-reglane og reglane om suppleringskatt. Sistnemnde gjeld for konsern med ei samla inntekt på over 750 millionar euro, og skal sikre at konsernet betalar minst 15 pst. skatt av verksemda si, utan omsyn til kvar ho vert drive. Både regelsetta er kompliserte og inneber forpliktingar til å rapportere. I NOKUS-samanheng skal eit land reknast som eit lågskattland dersom den alminnelege inntektsskatten på selskapet sitt samla overskot er mindre enn to tredelar av den skatten selskapet ville ha vorte ilagt dersom det hadde vore heimhøyrande i Noreg. I Noreg er skattesatsen for selskap 22 pst., slik at to tredelar tilsvarar 14,67 pst. Dei to regelsetta har dermed liknande tersklar, og føremåla overlappar noko. Departementet vil sjå nærmare på om det bør innførast forenklingar eller andre endringar i NOKUS-reglane for selskap som er omfatta av både regelsetta. Dette vil vere i samsvar med merknadar frå høyringa til suppleringskatteloven. Det er òg i tråd med utviklinga i EU, som no har som mål å forenkle skatteregelverket, mellom anna ved å endre overlappende skattereglar.

Det andre høvet departementet vil sjå nærmare på, er unntaket frå NOKUS-reglane for selskap som er heimhøyrande i land som Noreg har inngått skatteavtale med, jf. skatteloven § 10-64 bokstav b. Unntaket gjeld aktive investeringar, og er formulert slik at skattlegging etter NOKUS-reglane ikkje skal skje når inntektene til selskapet ikkje hovudsakeleg er av passiv karakter. Som inntekt av passiv karakter vert rekna til dømes renter, utbyte og royalty. På dette punktet finst det omsyn som kan tale for ei oppmjuking, medan det òg finst omsyn som talar for at unntaket vert snevra inn. Det har vore ei utvikling på området sidan reglane vart innførte. Departementet vil vurdere om det er grunnlag for å gjere endringar.

12 Opprettingar og presiseringar m.m.

12.1 Skatteforvaltningsloven § 7-10 fyrste ledd bokstav h

Skatteforvaltningsloven § 7-10 inneheld føresegn om opplysningsplikter for tredjepartar. Etter fyrste ledd bokstav h skal oppstartsselskap gje opplysningar om tildelte og innløyste opsjonar til tilsette etter ordninga i «skatteloven § 5-14 fjerde ledd».

Gjeldande føresegn vart foreslått i Prop. 1 LS (2020–2021) *Skatter, avgifter og toll 2021*, med utgangspunkt i den dåverande særordninga for skattlegging av tilsetteopsjonar i små oppstartsselskap. Føresegna trådde i kraft 1. januar 2021.

Ved handsaminga av statsbudsjettet for 2022 vedtok Stortinget to endringar i skatteloven som har betydning for rapporteringsføresegna i skatteforvaltningsloven. Det vart likevel ikkje fremja framlegg til justeringar i rapporteringsføresegna i skatteforvaltningsloven.

Den eine endringa var at ordninga med skattefritak for fordel ved tilsettes kjøp av aksjar mv. til underkurs vart avvikla. Denne ordninga var heimla i skatteloven § 5-14 fyrste og andre ledd, som vart oppheva.

Den andre endringa var at opsjonsskatteordninga vart utvida til selskap i ein vekstfase.

Departementet foreslår på denne bakgrunnen å rette opp føresegn i skatteforvaltningsloven § 7-10 fyrste ledd bokstav h, slik at verkeområdet for ordninga det skal rapporterst om, kjem fram. I tillegg vert tilvisinga til skatteloven retta opp.

Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks.

12.2 Skatteloven § 19-6 fyrste ledd bokstav i

Skatteloven § 19-6 inneheld reglar om frådrag i grunnrenteinntekta for havbruksverksemd. Fyrste ledd bokstav i gjeld frådrag for vederlag for kjøp av løyve og kapasitet i åra 2018 og 2020. I anna punktum er det ein ortografisk feil, slik at lovteksten lyder «fradaget» og ikkje «fradraget». Departementet foreslår å rette ordlyden til «fradraget». Departementet syner til framlegg om endring i skatteloven § 19-6 fyrste ledd bokstav i anna punktum. Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks.

12.3 Skatteloven § 5-43 fyrste ledd bokstav j

Folketrygdlova § 3-24 om ektefelletillegg er oppheva frå og med 1. januar 2025, jf. Prop. 5 L (2024–2025) *Endringar i folketrygdlova og enkelte andre lover (oppfølging av forslag i statsbudsjettet 2025 m.m.)* I skatteloven § 5-43 fyrste ledd bokstav j går det fram at ektefelletillegg etter folketrygdlova § 3-24, som vert utbetalt til mottakarar av alderspensjon, og tilsvarande ektefelletillegg som vert utbetalt til mottakar av avtalefesta pensjon, er skattefritt i tilfelle der dei var mottakarar av ektefelletillegg 31. desember 2010.

Departementet foreslår difor at føreseгна i skatteloven § 5-43 fyrste ledd bokstav j, som syner til folketrygdlova § 3-24, òg vert oppheva. Departementet foreslår at endringa tek til å gjelde straks.

Førebels utgåve

Finansdepartementet

tilrår:

At Dykkar Majestet godkjenner og skriv under eit framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endringar i skatteloven
- lov om endringar i skatteforvaltningsloven
- lov om endringar i eigedomsskattelova
- lov om endring i folkeregisterloven
- lov om endring i helseforetaksloven

og

- vedtak om endringar i Stortinget sitt vedtak om avgift på elektrisk kraft

Vi HARALD, Noregs Konge,

stadfester:

Stortinget blir bedt om å gjere vedtak til

- lov om endringar i skatteloven
- lov om endringar i skatteforvaltningsloven
- lov om endringar i eigedomsskattelova
- lov om endring i folkeregisterloven
- lov om endring i helseforetaksloven

og

- vedtak om endringar i Stortinget sitt vedtak om avgift på elektrisk kraft i samsvar med eit vedlagt forslag.

A – Forslag til lovvedtak
Forslag
til lov om endringer i skatteloven

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt vert det gjort følgjande endringar:

§ 5-43 fyrste ledd bokstav j vert oppheva.

§ 19-6 fyrste ledd bokstav i annet punktum skal lyde:

Fradraget tilkommer den som innehar tillatelse som nevnt i første punktum for det inntektsår *fradraget* kan kreves.

II

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt vert det gjort følgjande endringar:

§ 5-42 bokstav a skal lyde:

- a. stønad, omsorgspenger og annen utbetaling fra omsorgs- og trygdeinnretning, herunder arbeidsavklaringspenger etter folketrygdloven kapittel 11, uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12, *ungdomsprogramytelse*, uføreytelser fra andre ordninger, overgangsstønad etter folketrygdloven § 15-5 og kapittel 17 A og omstillingsstønad etter folketrygdloven kapittel 17.

§ 6-32 fyrste ledd bokstav a andre punktum skal lyde:

Tilsvarende gjelder for minstefradrag i arbeidsavklaringspenger, *ungdomsprogramytelse*, uføretrygd etter folketrygdloven kapittel 12 og uføreytelser fra andre ordninger samt minstefradrag i overgangsstønad etter folketrygdloven § 15-5, omstillingsstønad etter folketrygdloven kapittel 17, kvalifiseringsstønad etter sosialtjenesteloven og introduksjonsstønad etter integreringsloven kapittel 5.

§ 8-1 tredje ledd siste punktum skal lyde:

Overstiger fradragsberettigede kostnader til planering 10.000 kroner, skal fradraget fordeles etter § 14-84.

§ 8-3 annet ledd første punktum skal lyde:

Avsetningsbeløpet kan for det enkelte år sammen med andre fradragsberettigede fondsavsetninger utgjøre høyst 80 prosent av det beløp inntekten av reindrift eventuelt ved gjennomsnittsfastsetting etter § 14-83 fastsettes til.

§ 8-3 femte ledd første punktum skal lyde:

Beløp som det er gitt fradrag for etter bestemmelsene foran, skal legges til skattyterens inntekt – eventuelt ved gjennomsnittsfastsetting etter § 14-83 – for det året eller de årene midlene på bankkontoen heves.

§12-2 første ledd bokstav c skal lyde:

- c. arbeidsavklaringspenger etter folketrygdloven kapittel 11, *ungdomsprogramytelse*, og overgangsstonad etter folketrygdloven § 15-5 og kapittel 17 A.

Ny § 14-82 skal lyde:

§ 14-82 Utjevning av jordbruksinntekt i enkeltpersonforetak

(1) Årets overskudd fra jord- og hagebruksvirksomhet som ikke er inntektsført direkte i inntektsåret, føres på jordbrukskonto. Inntekt fra jord- og hagebruksvirksomhet etter denne paragraf skal forstås tilsvarende som inntekt som kan danne grunnlag for jordbruksfradrag, jf. § 8-1 femte ledd. Årets underskudd fra jord- og hagebruksvirksomhet føres på jordbrukskonto. Positiv saldo inntektsføres med minst 85 prosent. Negativ saldo fradragsføres med inntil 85 prosent. Negativ saldo på jordbrukskonto kan føres mot årets overskudd fra jordbruksvirksomhet. Bestemmelsene om gevinst- og tapskonto, jf. § 14-45, gjelder tilsvarende så langt de passer for jordbrukskonto.

(2) Inntekter fra utnyttelse av jakt- og fiskerettigheter, uttak av jord, sand, stein, utleie av bygninger og driftsmidler, utføring av tjenester for andre med slike, mv. jf. Finansdepartementets forskrift til skatteloven § 8-1-11 bokstav a nr. 3, 4 og 6, og bokstav b, omfattes ikke av jordbrukskonto.

(3) Føring på jordbrukskonto foretas før fradrag for gjeldsrenter.

(4) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av denne paragraf.

Noverande §§ 14-82 og 14-83 vert §§ 14-83 og 14-84.

III

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt vert det gjort følgjande endring:

§ 2-30 første ledd bokstav g nr. 2 vert oppheva.

§ 2-30 første ledd bokstav g noverande nr. 3 til 6 vert nr. 2 til 5.

IV

Endringane under I tek til å gjelde straks.

Endringane under II tek til å gjelde straks med verknad frå og med inntektsåret 2025.

Endringa under III tek til å gjelde straks med verknad frå 1. juli 2025.

Forslag

til lov om endringer i skatteforvaltningsloven

I

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning vert det gjort følgjande endring:

§ 7-10 fyrste ledd bokstav h skal lyde:

h. *selskap i oppstarts- og vekstfasen* om tildelte og innløste opsjoner til ansatte etter ordningen i skatteloven § 5-14 *andre ledd*

II

I lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning vert det gjort følgjande endringar:

§ 15-1 nytt tredje ledd skal lyde:

(3) Skattemyndighetene skal varsle kommunen dersom den skattepliktige går til søksmål om vedtak som har betydning for utskrivningen av eiendomsskatt på kraftanlegg.

§ 15-2 tredje ledd andre punktum skal lyde:

Kommunestyret kan også få prøvd den skattepliktiges fastsetting av skattegrunnlaget for *kraftanlegg*, som har betydning for utskrivningen av eiendomsskatt.

§ 15-4 fyrste ledd andre punktum skal lyde:

Søksmål som nevnt i § 15-2 tredje ledd, må reises innen seks måneder etter at melding om fastsetting av skattegrunnlaget for kraftanlegg som har betydning for utskrivningen av eiendomsskatt, ble sendt kommunen.

Noverande § 15-4 fyrste ledd andre punktum vert nytt tredje punktum.

III

Endringa under I tek til å gjelde straks.

Endringane under II tek til å gjelde straks med verknad frå og med skatteåret 2026.

Forslag

til lov om endringar i eigedomsskattelova

I

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eigedomsskatt til kommunane vert det gjort følgjande endringar:

§ 8 A-2 skal lyde:

(1) Verdet av eigedomen skal setjast til det beløp ein må gå ut frå at eigedomen etter si innretning, brukseigenskap og lokalisering kan bli avhenda for under vanlege salstilhøve ved fritt sal. Skattegrunnlaget for bustader og fritidsbustader vert sett til verdet multiplisert med 0,7.

(2) *Verdet av næringseigedom skal setjast til teknisk verdi når det ikkje er mogleg å fastsetje verdet etter regelen i første ledd første punktum.*

(3) *Verdet av vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfatta av særskattereglane for petroleum skal setjast til teknisk verdi, eller avkastningsverdi når det gjev best uttrykk for verdet.*

(4) *Kommunestyret kan vedta at det skal gjerast frådrag i takstane for ein lokal reduksjonsfaktor, med likt prosentvis frådrag for alle typar eigedom. Frådraget vert vedtatt i samband med allmenn taksering, og ligg fast i heile takstperioden. For bustader og fritidsbustader skal ein berre nytte lokal reduksjonsfaktor når denne er høgare enn frådraget i første ledd, og ikkje i tillegg til dette.*

§ 8 C-1 tredje ledd skal lyde:

(3) *Nyttar kommunen lokal reduksjonsfaktor, gjeld same regelen som i § 8 A-2 fjerde ledd.*

II

Endringane under I tek til å gjelde straks med verknad frå og med skatteåret 2026.

Forslag
til lov om endring i folketrygdloven

I

I lov om 28. februar nr. 19 om folketrygd vert det gjort følgjande endring:

§ 23-3 andre ledd nr. 2 bokstav b skal lyde:

- b. arbeidsavklaringspenger etter folketrygdloven kapittel 11, *ungdomsprogramytelse*, uføretrygd etter kapittel 12 og uføreytelser fra andre ordninger,

II

Endringa tek til å gjelde straks med verknad frå og med inntektsåret 2025.

Forslag
til lov om endring i helseforetaksloven

I

I lov 15. juni 2001 nr. 93 om helseforetak m.m. vert det gjort følgjande endring:

§ 43 fyrste ledd skal lyde:

Regnskapslovens bestemmelser gjelder for foretak. *Departementet kan i forskrift utfylle eller fravike bestemmelser i regnskapsloven om regnskapsføring av pensjonsforhold.*

II

Endringa under I tek til å gjelde straks.

B – Forslag til stortingsvedtak

Forslag

til vedtak om endring i stortingsvedtak om avgift på elektrisk kraft

I

I stortingsvedtak 13. desember 2024 nr. 3216 om avgift på elektrisk kraft for 2025 vert det gjort følgjande endringar:

§ 1 fyrste ledd skal lyde:

Fra 1. juli 2025 skal det i henhold til lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter betales avgift til statskassen med 12,53 øre per kWh på elektrisk kraft som leveres her i landet.

II

I stortingsvedtak 13. desember 2024 nr. 3216 om avgift på elektrisk kraft for 2025 vert det gjort følgjande endringar:

§ 2 første ledd bokstav f og ny bokstav g skal lyde:

- f. fornybare energikilder, og som brukes på *eiendommen hvor den er produsert*,
- g. *fornybare energikilder, og som brukes på næringsområdet hvor den er produsert.*

III

Endringa under I tek til å gjelde frå 1. juli 2025.

Endringa under II tek til å gjelde frå den tid departementet avgjer.

Bestilling av publikasjonar

Tryggings- og serviceorganisasjonen til departementa
publikasjoner.dep.no
Telefon: 22 24 00 00

Publikasjonane er også tilgjengelege på
www.regjeringen.no

Trykk: Tryggings- og serviceorganisasjonen til
departementa – 05/2025

