



## Statsbudsjettet for 2017

### Skatte- og avgiftsendringer

I dag den 6. oktober 2016 er regjeringen forslag til statsbudsjett for 2017 lagt frem. I tråd med skatteforliket, der Stortinget vedtok at skattesatsen på alminnelig inntekt skulle reduseres fra 25 % til 23 % innen 2018, foreslås at den alminnelige skattesatsen redusert til 24 % i 2017. Reduksjonen utlignes bare delvis for personer av høyere skatt på eierinntekter og lønn. For energiprodusenter skal økningen av grunnrenteskattene derimot være provenynøytral og det foreslås innført en ny finansskatt på lønn og overskudd for å bøte på mangler i merverdiavgiftssystemet for finansielle tjenester. Litt overraskende er det at de mange andre forslagene som skulle utredes vide som ledd i skattereformen ikke er fulgt opp med konkrete forslag i dette statsbudsjettet.

Nedenfor følger en redegjørelse for de viktigste skatte- og avgiftsendringene som foreslås.

## 1 Ny finansskatt

### 1.1 Generelt

I tråd med finanskomiteens innstilling fremla regjeringen i dagens statsbudsjett et forslag om at det innføres en finansskatt fra 1. januar 2017. Innføringen av finansskatten har sin bakgrunn i finansnæringens unntak fra merverdiavgift, og regjeringen har uttalt at finansskatten delvis har til formål å bøte på svakhetene ved dette merverdiavgiftsunntaket. Samtidig erkjenner regjeringen i sin fremleggelse at den foreslåtte skatten *ikke* ivaretar alle merverdiavgiftens nøytralitetssegenskaper, da en nøytral ordning er noe Finansdepartementet ikke rakk å komme i mål med innen det fremlagte budsjettet.

På bakgrunn av tidspresset om å skaffe til veie økt proveny fra finansnæringen, har derfor regjeringen valgt å fremlegge en enklere form for finansskatt. Finansskatten foreslås gjennomført gjennom to elementer:

- Skatt på lønn i finanssektoren, og
- Videreføring av overskuddsbeskatningen i sektoren på 2016-nivå (25 prosent).

Ved bruk av denne modellen søker regjeringen å skattlegge de to elementene som utgjør merverdien i finansielle sektor, og denne skattleggingen anslås å gi et samlet proveny på i underkant av fire milliarder i 2017.

### 1.2 Nærmere om forslaget

#### 1.2.1 Skattesubjektene for finansskatten

I tråd med bakgrunnen for innføringen av finansskatten – skattlegging av finansielle virksomheter unntatt merverdiavgift – hadde mange ventet at skattesubjektene etter finansskatten ville sammenfalle helt med subjektene som omfattes av unntaket i merverdiavgiftsloven. Denne direkte koblingen mellom regelverkene er imidlertid ikke fulgt opp i statsbudsjettet.

Regjeringen foreslår en avgrensning av skattesubjektene for finansskatten ved bruk av SSBs Standard for næringsgruppering (SN2007). SN2007 danner bl.a. grunnlag for koding av enheter i Enhetsregisteret, og næringsområde K (kode 64-66) omfatter tjenester innenfor finansierings- og forsikringsvirksomhet.

Det foreslås dermed at finansskatten skal omfatte virksomheter med *ansatte som utfører aktiviteter som omfattes av næringshovedområde K i SN2007*. Nærmere bestemt vil dette omfatte virksomheter med ansatte som bedriver aktiviteter innenfor følgende områder:

- Bankvirksomhet
- Holdingselskap (i finansieringsvirksomhet)
- Verdipapirselskap, investeringselskap ol.
- Annen finansieringsvirksomhet, herunder finansiell leasing og annen kredittgivning
- Forsikring
- Gjenforsikring
- Pensjonskasser
- Tjenester tilknyttet finansieringsvirksomhet
- Tjenester tilknyttet forsikringsvirksomhet og pensjonskasser
- Fondsforvaltningsvirksomhet

Departementet understreker i sitt forslag at SN2007 er en standard basert på en aktivitetstilnærming, og at det er denne aktivitetstilnærmingen som skal ligge til grunn for vurderingen av om en virksomhet anses som subjekt for finansskatten. Dermed vil utgangspunktet være at alle foretak med ansatte som helt eller delvis utfører *aktivitet* innenfor næringshovedområde K er omfattet av finansskatteplikten. Virksomhetens registrerte næringskode i Enhetsregisteret er m.a.o. *ikke* avgjørende. Det kan i denne forbindelse være verdt å merke seg at kravet til ansatte medfører at holdingselskaper uten ansatte ikke blir finansskattepliktige.

Selv om regjeringens metode for subjektavgrensning ikke får en direkte link opp mot merverdiavgiftsunntaket, gjør likevel avgrensningen ved bruk av næringsområde K at all merverdiavgiftsunntatt finansiell virksomhet som utgangspunkt er omfattet av finansskatten. Med dette vide utgangspunktet for finansskattens anvendelsesområde, har regjeringen foreslått konkrete unntak i hvilke subjekter som omfattes.

#### **1.2.2 Unntak for virksomheter med liten grad av K-aktiviteter**

Departementet foreslår et unntak i finansskatteplikten for virksomheter hvor lønnskostnadene knyttet til arbeidsgiverens finansielle aktiviteter *ikke overstiger 30 prosent av virksomhetens totale, arbeidsgiveravgiftspliktige lønnskostnader*. Det er i denne forbindelse verdt å merke seg at ordlyden i regjeringens lovforslag indikerer at grensen for avgiftsplikt går på 30 prosent (og ikke 31). Unntaket foreslås innført for å skjerme de foretak som kun i liten grad utøver finansiell aktivitet.

Ved vurderingen av hvorvidt virksomhetens finansielle aktiviteter overstiger 30 prosent av dens totale lønnskostnader, foreslår departementet at arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget for 2016 legges til grunn. Det er imidlertid lite som tilsier at de omfattede finansvirksomhetene har en tilstrekkelig oversikt over fordelingen av lønnskostnader knyttet til aktivitet henholdsvis utenfor og innenfor næringsområde K i SN2007, og departementet åpner derfor opp for at virksomhetene kan legge lønn som inngår i arbeidsgiveravgiftsgrunnlaget for januar 2017 til grunn for vurderingen av finansskatteplikt.

#### **1.2.3 Unntak for virksomheter innenfor næringshovedområde K med høy grad av merverdiavgiftspliktig virksomhet**

Det andre unntaket regjeringen legger frem, er et unntak fra finansskatteplikten for virksomheter der lønn mv. knyttet til merverdiavgiftspliktig finansiell aktivitet *overstiger 70 prosent av virksomhetens samlede opplysningspliktige lønnskostnader*. Nettopp fordi finansskatten delvis er begrunnet i at omsetning av finansielle tjenester er unntatt fra merverdiavgift, foreslås dette unntaket innført for å skjerme de virksomheter som i høy grad driver merverdiavgiftspliktige aktiviteter innenfor næringshovedområde K. På denne måten unngår man at disse virksomhetene omfattes av både finansskatt og merverdiavgift. Vurderingen av hvorvidt virksomheten er over eller under denne terskelen, er foreslått å følge de samme bestemmelser som unntaket for virksomheter med liten grad av K-aktiviteter.

#### **1.2.4 Unntak for finansinstitusjoner som driver ikke-økonomisk aktivitet**

Offentlige virksomheter svarer arbeidsgiveravgift på lik linje med privat virksomhet. Offentlige institusjoner som yter finansielle tjenester som definert i næringshovedområde K i SN2007, vil derfor bli skattepliktige for

finansskatten på lønn på lik linje med private finansforetak, så framtidig virksomheten ikke omfattes av et av de to terskelbaserte unntakene fra skatteplikt som redegjort for over.

Det er imidlertid ikke ønskelig at virksomheter som utøver viktige samfunnsoppgaver, som ikke er å anse som økonomisk aktivitet i EØS-rettslig forstand, skal rammes av finansskatten for den ikke-økonomiske delen av virksomheten. Departementet foreslår derfor en begrensning iplikten til å betale finansskatt på lønn for finansinstitusjoner som har innslag av ikke-økonomisk aktivitet i sin virksomhet.

### 1.2.5 Skattegrunnlag og satser

Skattegrunnlaget for finansskatten er foreslått å være det samme som avgiftsgrunnlaget for beregning av arbeidsgiveravgift. Regjeringen foreslår videre en sats på fem prosent for finansskatt på lønn, og denne skatten vil være fradragsberettiget i skattyters inntekt på samme måte som alminnelig arbeidsgiveravgift.

### 1.3 Skatt på overskuddsgrunnlaget i finansiell sektor

I tillegg til skatt på lønnsgrunnlaget i finanssektoren, foreslår regjeringen at en ekstra beskatning på overskudd gjennomføres ved at skattesatsen for finansforetak beholdes uendret. Dette innebærer at finansforetakene ikke får nytte godt av den alminnelige skattesatsreduksjon fra 25 til 24 prosent. Skattesatsen på 25 prosent skal gjelde for alle skattepliktige foretak som omfattes av den ekstra skatten på lønnsgrunnlaget for finansielle foretak. Dette innebærer på sin side at virksomheter uten ansatte heller ikke omfattes av ekstraskatten på overskuddsgrunnlaget.

Regjeringen erkjenner i forlengelse av dette forslaget at man kan risikere utstrakt bruk av konsernbidrag for å overføre overskudd fra finansforetak til andre ikke-finansielle konsernselskap, da sistnevnt selskap vil kunne nytte godt av skattesatsen på 24 prosent. Departementet uttaler til dette at man må "vurdere om det er behov for endringer" i reglene for konsernbidrag som følge av disse incentivene, men har foreløpig ikke foretatt seg noe konkret.

## 2 Aksjesparekonto

### 2.1 Innledning

For å få flere småsparere til å investere i børsnoterte selskaper og investeringsfond foreslår regjeringen å innføre en *aksjesparekonto*.

Gevinster og tap på børsnoterte aksjer og andeler i investeringsfond vil bli skattefrie/ikke-fradragsberettiget når de inngår i ordningen. Mottatte utbytter vil imidlertid være skattepliktige løpende. For øvrig vil uttak fra kontoen som overstiger opprinnelig innskudd være skattepliktige. For å forenkle regelverket skal kontoen være rentefri.

### 2.2 Hvem kan investere i en slik konto?

Ordningen vil etter forslaget gjelde for personlige skattytere. (Selskaper er på den annen side omfattet av fritaksmetoden.)

### 2.3 Hva kan det investeres i?

Forslaget legger opp til at det kun skal kunne investeres i børsnoterte aksjer i selskaper hjemmehørende i land innenfor EØS samt andeler i (rene) aksjefond hjemmehørende innenfor EØS.

Definisjonen av aksjefond er knyttet opp mot de nye skattereglene for investeringsfond. Litt forenklet er et rent aksjefond et investeringsfond som har 80 % eller mer av sine investeringer i aksjer. Avkastningen fra slike fond behandles likt med direkte aksjeinvesteringer. Et obligasjonsfond i skattemessig forstand er et investeringsfond som har investert 80 % eller mer i rentepapirer. Avkastningen fra slike fond behandles som rente. Øvrige investeringsfond anses som kombinasjonsfond hvor inntekten splittes i en aksjedel og en rentedel. I forarbeidene står det at målingen av 80 %-kravet skal gjøres på investeringstidspunktet men i forslaget til lovtekst er det avgjørende hva prosentandelen var ved inntektsårets begynnelse. Denne uklarheten bør avklares.

Med «hjemmehørende» sikter forslaget antakelig til *skattemessig* hjemmehørende etter utenlandsk rett i tråd med lignende skatteregler. Det kan i så fall skape en EØS-stridig regel da det er tilstrekkelig å være *selskapsrettslig* hjemmehørende innen EØS for å være beskyttet av de fire friheter.

#### **2.4 Nærmere om den skattemessige behandlingen**

Forslaget legger opp til at kontanter eller børsnoterte aksjer eller andeler i aksjefond kan skytes inn på kontoen. Dersom aksjer eller andeler skytes inn anses dette som en skattepliktig transaksjon. Aksjer og andeler på kontoen kan selges uten at det utløser beskatning. Utbytter derimot vil utløse vanlig utbyttebeskatning, med mulighet for kredit for utenlandske skatter. For formuesskatteformål anses en som eier av de innskutte verdipapirer.

En viktig skatteposisjon blir innskuddet på kontoen. Den vil være lik kontantene som er skutt inn, eventuelt virkelig verdi av verdipapirene som skytes inn (se likevel overgangsregelen nedenfor). Innskuddet vil også danne grunnlaget for beregning av årets skjermingsfradrag, beløp som tas ut skattefritt fra kontoen eller redusere utbyttebeskatningen. Innskuddet kan også tas ut uten at det utløser beskatning, og det anses tatt ut først. Utdelingen utover innskuddet justeres opp med justeringsfaktoren for utbytte, som for 2017 er foreslått satt til 1,24, før den skattlegges med den vanlige skattesatsen, som for 2017 er foreslått redusert til 24 % i 2017, se ellers omtalen av utbyttebeskatningen nedenfor.

En fordel med ordningen er at det beregnes et samlet skjermingsfradrag på innskuddet som fradras i samlet inntekt fra kontoen i motsetning til skjermingsfradrag på aksjer som bare er knyttet til den enkelte aksje. Denne samordningen sikrer en bedre utnyttelse av skjermingsfradraget.

Det er to problemer som ikke er drøftet. Tilbakebetale tidligere innskutt kapital på aksjer kan gjennomføres uten beskatning. Dette er en skatteposisjon som følger aksjen og ikke aksjonæren, og kan være både høyere og lavere en ens egen kjøpspris. Denne skatteposisjonen innbetalt vil antagelig ikke kunne utnyttes etter at aksjen er skutt inn på kontoen. Forslaget forutsetter at utbytter skal tilordnes kontohaver direkte mens pengene vil ende opp på kontoen. For å unngå utilsiktet dobbeltbeskatning burde løsningen være at utbytter som ikke tas ut av kontoen øker innskuddet på kontoen. Dette kunne med fordel fremgå av bestemmelsen.

## 2.5 Overgangsregel

For å legge til rette for den nye ordningen vil skattytere kunne overføre kvalifiserende aksjer og andeler i verdipapir skattefritt i 2017. Innskuddet settes lik skattemessig inngangsverdi (kjøpspris etc.) på verdipapirene.

## 2.6 Avsluttende bemerkninger

De nye reglene er tilpasset småsparere. For større investorer vil normalt bruk av holdingselskap være bedre fordi både utbytter og gevinst vil kunne unntas fra beskatning. Et spørsmål er videre hvordan småsparere vil vurdere ordningen sammenlignet med forsikringsprodukter der underliggende utbytter og gevinster inngår i avkastningen (unit link). Her klassifiseres ikke utbetalinger som eierinntekt, slik at ingen justeringsfaktor kommer til anvendelse ved beskatningen.

## 3 Beskatning av utbytte og andre eierinntekter

Som følge av at regjeringen foreslår at skattesatsen på alminnelig inntekt settes ned til 24 % for 2017 foreslås en tilsvarende oppjustering av beskatningen av eierinntekter.

Med «eierinntekt» menes utbytte fra aksjeselskaper, utdeling fra aksjefond og utdelinger fra ansvarlige selskaper, samt gevinster og tap på de samme investeringene.

Oppjusteringsfaktoren for eierinntekter som ble introdusert i 2016 settes opp fra 1,15 til 1,24 i 2017. Med dette beholdes samlet beskatning av norske personlige eiere og deres selskaper i prinsippet uendret på 46,6 %.

Oppjustering skal imidlertid skje etter fradrag for skjermingsfradraget. Skjermingsrenten fastsettes for tiden etterskuddsvis for inntektsåret aritmetisk gjennomsnittlig observert rente på statskasseveksler med 3 måneders løpetid, slik den er publisert av Norges Bank. For 2015 var dette 0,82 %. Nedjustert for skatt og avrundet til nærmeste tiendedels prosentpoeng ble skjermingsrenten for inntektsåret 2015 satt til 0,6 %.

Når det varsles en økning på 0,5 % kan det altså representere en dobling av fradraget, slik at samlet skatt etter skjerming vil reduseres noe i 2017 sammenlignet med 2016.

Konsekvensen av foreslått endring i justeringsfaktor er at utbytte som utdeles i 2016 beskattes med 28,75 %, mens utbytte som utdeles i 2017 vil beskattes med 31 %. Dersom utbyttet som utdeles i 2017 skriver seg fra overskudd opptjent i 2016 vil den samlede beskatningen utgjøre 48,3 % (når det sees bort fra skjermingsrenten).

Utbytte som uansett planlegges utdelt på kort sikt bør således deles ut før årsskiftet for å beholde en samlet skattebelastning på dagens nivå. For øvrig må bedriftens kapitalbehov og avkastningsmuligheter tas med i vurderingen av om man vil dele ut utbytte og ta kostnaden med å betale litt lavere utbytteskatt i dag eller beholde midlene i bedriften og betale litt høyere utbytteskatt i fremtiden.

I denne vurderingen inngår også at satsen på alminnelig inntekt i henhold til skatteforliket skal ned til 23 % i 2018 og at justeringsfaktoren da må forventes å øke til 1,33. Utbytteskattesatsen vil dermed øke til 30,6 % på utbytter som utdeles fra og med 2018. Reell samlet skattesats for selskap

og eier sett under ett vil avhenge av når overskuddet var opptjent og av skjermingsrentesatsen over perioden.

#### **4 Formueskatt – 10% verdsettelsesrabatt**

Regjeringen foreslår at det innføres en 10% verdsettelsesrabatt for visse eiendeler fra og med inntektsåret 2017.

Forslaget følger opp skatteforliket og tar sikte på 20% verdsettelsesrabatt innen 2018. Formålet er å stimulere til norsk eierskap og økt investering i næringsvirksomhet.

##### **4.1 Hvilke eiendeler omfattes av rabatten?**

Det vil gis 10% verdsettelsesrabatt på aksjer, grunnfondsbevis, aksjeandelen av verdipapirfondsandeler, andeler i deltakerlignede selskaper samt driftsmidler.

##### **4.2 Unntak for eiendeler eid av aksjeselskap e.l.**

Det er kun eiendeler eid direkte av den formuesskattepliktige (fysisk person) som omfattes. Det vil si at eiendeler eid av aksjeselskaper mv. ikke får verdsettelsesrabatt, men aksjene i aksjeselskapet som er eid av den formuesskattepliktige vil bli rabatterte. Regelen er begrunnet i hensynet til å unngå kjederabatt (først på eiendelene i selskapet, deretter på aksjene i selskapet).

##### **4.3 Avgrensning av «driftsmiddel»**

Et driftsmiddel er en eiendel som hovedsakelig er anskaffet til, eller faktisk brukt i, skattyters inntektsgivende virksomhet.

For enkeltpersonforetak er det derfor være sentralt å skille mellom driftsmidler og eiendeler av privat karakter. Der en eiendel er anskaffet både av private og virksomhetsformål skal hovedformålet være avgjørende.

##### **4.4 Verdsettelse av aksjer, andeler mv.**

En aksjes formuesverdi beregnes til aksjens andel av den samlede formuesverdien for selskapet. Rabatten blir så anvendt på aksjens samlede formuesverdi. For andeler i deltakerlignende selskaper vil rabatten bli beregnet på deltakerens andel i selskapets skattemessige formue.

##### **4.5 Gjeld behandles i stor grad likt som rabatterte eiendeler**

Reglene om tilordning og verdsettelse av gjeld endres for å komme på linje med verdsettelse av eiendeler.

- Tilordning av gjeld

Gjeld skal tilordnes i henhold til en sjablongregel hvor andel gjeld skal tilsvare den andelen som rabatterte eiendelers bruttov verdi utgjør av skattyters samlede bruttoformue. Denne beregningen gjøres før eiendeler eller gjeld gis verdsettelsesrabatt. I denne sammenheng skal også primærboliger, sekundærboliger og næringseiendom medregnes til 100% av markedsverdi.

- 10% verdsettelsesrabatt for gjeld

Ved verdsettelse av gjelden som tilordnes rabatterte eiendeler skal det også anvendes en rabatt på 10%.

#### 4.6 Spesielt om sekundærbolig og næringseiendom

Både sekundærbolig og næringseiendom har i dag en verdsettelsesrabatt på 20% (dvs. de verdsettes til 80% av formuesverdien). Denne foreslås beholdt.

En utfordring er imidlertid at dagens verdsettelsesrabatt også gjelder der slike eiendommer er eid av ikke-børsnoterte aksjeselskaper og deltakerlignede selskaper. Dermed oppstår det en kjederabatt for slike eiendommer.

Regjeringen ønsker derfor å oppheve rabatten for ikke-børsnoterte selskaper. For å sikre en myk overgang er det imidlertid foreslått at en samlet rabatt på 20% opprettholdes ved at eiendommene for 2017 verdsettes til 89% i beregningen av selskapets formuesskattegrunnlag, som igjen blir gjenstand for 10% rabatt. Resultatet er tilnærmet 20% rabatt.

#### 4.7 20% rabatt for gjeld tilordnet sekundærbolig / næringseiendom

Gjeld som tilordnes *personlig eid* sekundærbolig eller næringseiendom vil i likhet med eiendelen også «rabatteres» med 20%.

Det samme vil imidlertid ikke gjelde når gjelden er knyttet til eiendom eid av et ikke-børsnotert selskap. Selskapers gjeld vil ikke «rabatteres». Netto skattemessig egenkapital rabatteres imidlertid på personlig eiers hånd, og gjelden oppnår dermed indirekte en «rabatt» på 9 %. I 2017 vil det fortsatt være gunstigere å eie næringseiendom gjennom aksjeselskap mens eierformene likestilles når verdsettelsesrabatten for selskap for slik eiendom avvikles neste år.

#### 4.8 Utsatt betaling av formuesskatt ved underskudd

For å styrke norsk, privat eierskap og for å bøte noe på den likviditetsutfordringen formuesskatten kan medføre i inntektsår hvor eiere ikke kan ta utbytte, foreslår Regjeringen å innføre en adgang til å be om å få betalingen av formuesskatten utsatt når virksomheten går med regnskapsmessig underskudd.

Reglene er foreslått å gjelde for inntektsårene 2016 og 2017 og vil gi adgang til en utsettelse av betalingen på opptil to år. Formuesskatten må så betales, uavhengig av utviklingen i utsettelsesperioden eller om selskapet er gått konkurs.

Skattyter som oppfyller vilkårene nedenfor vil også være fritatt fra plikt til å betale forskuddsskatt tilsvarende den forventede formuesskatten. Det foreslås at dette kan anvendes umiddelbart for gjenstående betalinger i år der det er overveiende sannsynlig at det som allerede er innbetalt er tilstrekkelig for å dekke den skatt og trygdeavgift som vil bli utlignet for 2016. På bakgrunn av dette har regjeringen fremmet forslaget om utsatt beskatning i en egen proposisjon for raskere behandling av stortinget.

#### Gjelder for personlige eiere av virksomhet

Det er kun fysiske personer som er eiere av virksomhet som har adgang til utsettelse av formuesskatt. Den får dermed anvendelse for formuesskatt på børsnoterte og ikke-børsnoterte aksjer, andeler i deltakerlignede selskaper eller formue i enkeltpersonforetak. Det er videre et vilkår om at formuesskatten må gjelde en virksomhet som er regnskapspliktig etter regnskapsloven.



For enkeltpersonforetak vil utsettelsen være begrenset til formuesskatt på de eiendeler som er omfattet av verdsettelsesrabatten (se ovenfor) – altså driftsmidler, aksjer, andeler mv.

Regelen kommer til anvendelse på all virksomhet som er hjemmehørende innenfor EØS.

#### **Kun når virksomheten/konsernet går med underskudd**

Adgangen til utsatt betaling av formuesskatten er knyttet opp til om selskapet gikk med regnskapsmessig underskudd i kalenderåret før inntektsåret, ettersom det er dette året som danner grunnlaget for eventuelt utbytte.

For konsern er det foreslått et tilleggsvilkår om at det i tillegg til underskudd i morselskapet må være underskudd for konsernet konsolidert.

#### **Kun dersom formuesskatten er over 30 000 kr**

På bakgrunn av forslagetets formål – å avhjelpe likviditetsutfordringer – er det satt en nedre grense for adgang til utsettelse – nemlig en formuesskatt på minst 30 000 kr.

#### **Renter**

Skattyter som velger å utsette betalingen av formuesskatten vil måtte betale en rente som i utgangspunktet er satt til 5%. Renten vil kunne nedres ved vesentlige endringer i markedsrenten.

Betales ikke formuesskatten innen den nye tidsfristen vil det påløpe forsinkelsesrenter.

### **5 Grunnrenteskatten på produksjon av petroleum og kraft øker**

Grunnrenteskattesatsene foreslås satt opp for å kompensere for reduksjonen i alminnelige inntektsskattesats. For at justeringen skal være provenynøytral settes den opp til hhv. 54 % for petroleumsinntekter og 34,3 % for kraftproduksjonsinntekter. I tillegg reduseres friinntektssatsen for petroleumsinntekter fra 5,5 % til 5,4 %.

Kraftprodusenter kan muligens trøste seg med at regjeringen varsler at den vil komme med et høringsforslag som hindrer dobbelt eiendomsskatt på produksjonslinjer, som er konsekvensen av en Høyesterettsdom som falt tidligere i år.

### **6 Skattemessige avskrivninger**

#### **6.1 Avvikling av startavskrivninger for gruppe D**

Eiere av personbiler, maskiner, inventar mv. (driftsmidler i saldogruppe D) har til i dag kunne fradragsføre en ekstra startavskrivning på 10% det året de anskaffer eiendelen (samt for påkostninger på eldre driftsmidler). Startavskrivningen kom i tillegg til ordinær sats på 20%.

Med mål om å bringe skattemessige avskrivninger på linje med faktisk verdifall for denne type eiendeler, foreslår Regjeringen at startavskrivningen på 10% avvikles. Slike eiendeler vil dermed kun avskrives med 20% (ordinær sats) i anskaffelsesåret.

## 6.2 24% avskrivning for kjøretøy

For å kompensere for økt veibruksavgift på diesel og bensin, foreslår regjeringen å øke avskrivningssatsen for varebiler, drosjer, vogntog, lastebiler, busser etc. fra 20/22% til 24%.

## 7 Skattefunn – økte rammer

Næringsdrivende kan få økt skattefradrag for kostnader til forskning og utvikling (FoU) gjennom skattefunn-ordningen. Det ekstra skattefradraget er begrenset til visse beløpsgrenser. Et vilkår er at forskningsprosjektet er godkjent av Norges forskningsråd.

Beløpsgrense for egenutført FoU foreslås hevet fra kr 20 mill til kr 25 mill. Grensen for innkjøpt FoU foreslås økt fra kr 40 mill til kr 50 mill.

## 8 Vindmøllefartøyer innlemmes i rederiskatteordningen

Basert på dagens regelverk for rederibeskatning har det vært små forskjeller som har avgjort om skip som driver med etablering av havvindmøller har vært innenfor eller uten rederiskatteordningen. Visse skip som har drevet med selve monteringen har ikke blitt ansett som «skip i fart», og har derfor falt utenfor.

Regjeringen foreslår å utvide ordningen til også å omfatte vindmøllefartøyer som driver med oppsetting, reparasjon, vedlikehold og demontering av vindmøller til havs, gitt at de benyttes i virksomhet som drives utenfor Norge. Vindmøllefartøy som operer innenfor norsk territorialfarvann vil fortsatt falle utenfor.

## 9 Nøytral merverdiavgift for helseforetak

Regjeringen fastholder forslaget om å innføre en ordning med nøytral merverdiavgift for helseforetak fra 1. januar 2017. Ordningen innebærer at statlige eide helseforetak, samt tolv private institusjonene med langsiktige driftsavtaler, vil få tilbakebetalt kostnadsført merverdiavgift på varer og tjenester som inngår i driften av virksomheten. Ordningen vil omfatte all drift, men ikke investeringer.

Formålet med ordningen er at merverdiavgift ikke lenger skal være en kostnad for helseforetakene og dermed motivere til egenproduksjon av tjenester. På samme tid skal ordningen være budsjettneutryl; på bakgrunn av regnskapstall for kjøp av varer og tjenester til driften skal det gjøres trekk i basisbevilgningene til helseforetakene som er omfattet av ordningen.

For øvrige spesialisthelsetjenester som helseforetakene kjøper fra private eller gir tilskudd til, vil det bli gitt en indirekte kompensasjon ved at de regionale helseforetakene ytes 5 pst. av betalt vederlag eller tilskudd til slike private virksomheter. En slik kompensasjon innebærer at slike helsetjenester blir billigere å anskaffe, og formålet er å unngå insentiv til egenproduksjon av tjenester.

Ordningen med nøytral merverdiavgift for helseforetak skal ikke gjelde for øvrige private produsenter av merverdiavgiftsunntatte helsetjenester

## 10 Merverdiavgiftskompensasjonsordningen for kommunesektoren

Den generelle kompensasjonsordningen for kommunesektoren sørger for at kommuner, fylkeskommuner mv kan kreve kompensasjon av merverdiavgiften. Formålet med ordningen er å sikre at merverdiavgiften

blir nøytral mellom kommunal egenproduksjon og kommunens kjøp av tjenester fra andre.

Regjeringen har foretatt en gjennomgang av merverdiavgiftskompensasjonsordningen. Basert på gjennomgangen foreslår departementet at ordningen utvides til også å gjelde drift og oppføring av internatskoler etter friskolelova. Tilsvarende vil gjelde for borettslag og eierseksjonssameier som har et botilbud som fremstår som en integrert heldøgns helse- og omsorgstilbud i kommunens lovpålagte tjenester.

Etter kompensasjonsloven er det begrensninger i kompensasjonsretten for kommuner som utøver økonomisk aktivitet som kan være i konkurranse med virksomheter som ikke er kompensasjonsberettiget. Departementet har også foretatt en gjennomgang av denne bestemmelsen, som har sin bakgrunn i EØS' statsstøtteregulering. Innen kultursektoren, og da særlig i tilknytning til bygging av kulturhus, har det vært reist spørsmål om rekkevidden av bestemmelsen. Europakommisjonen har imidlertid fortolket statsstøttereguleringen slik at det skal en del til før det drives økonomisk aktivitet. Kommuner kan derfor fortsatt kunne oppnå (delvis) kompensasjon ved oppføring og leie av kulturhus. På denne bakgrunn anser departementet det som unødvendig å endre eller presisere bestemmelsen.

## 11 Særavgifter

Regjeringen har fremmet forslag om en rekke satsendringer for de nåværende særavgiftene.

**Veibruksavgiften på bensin** foreslås økt med 15 øre per liter utover prisjustering for 2017. Hva gjelder **veibruksavgift på diesel**, foreslår regjeringen her å øke veibruksavgiften på autodiesel med 35 øre per liter utover prisjustering for 2017. Regjeringen uttrykker at forslaget er en del av oppfølgingen av Grønn skattekomisjon, og at økningen skal bidra til bedre prising av de eksterne kostnadene ved veitrafikk.

Som videre oppfølging av Grønn skattekomisjon, foreslår regjeringen også å øke den generelle satsen for **CO2-avgift** på mineralolje med 20 øre per liter utover prisjustering. Dette vil medføre at avgiften kommer opp på samme nivå som CO2-avgiften på bensin og autodiesel.

For øvrig foreslår regjeringen å øke **omsetningskravet for biodrivstoff** til 7 volumprosent fra 1. januar 2017.

## 12 Personbeskatningen - Sentrale satser, grenser og fradrag

### 12.1 Ny frikortgrense

Nedre grense for trygdeavgiften og frikortgrensen foreslås økt med kr 5 000 kr 50 000 til kr 55 000. Økningen forventes særlig å komme studenter og andre med midlertidig lav inntekt til gode.

### 12.2 Trinnskatten

Trinnskatt på personinntekt ble innført i 2016 for å utligne hoveddelen av provenytapet på grunn av redusert skatt på alminnelig inntekt fra 27 % til 25 %. For å dekke inn provenytapet som følge av ytterligere reduksjon av skattesatsen på alminnelig inntekt fra 25 % til 24 %, har satsene i trinnskatten økt, men vil ikke fullt ut dekke reduksjonen.

Som følge av endringene vil marginalskatten på lønn reduseres fra 46,9 % til 46,7 %. Endringene i innslagspunkt og sats fremkommer i tabell under pkt. 12.5.

### 12.3 Reisefradraget

Per 2016 gis det fradrag i alminnelig inntekt for arbeidsreiser og besøksreiser med en kilometer sats på 1,5 per kilometer inntil 50 000 km og 0,7 per kilometer mellom 50 000 og 75 000 kilometer. For å kompensere for økte avgifter på drivstoff for personer med relativt lang reisevei til jobb, foreslås det at kilometersatsen økes med 0,6 øre til henholdsvis 1,56 og 0,76 per kilometer. Bunnbeløpet forblir kr 22 000.

### 12.4 Ansatteaksjer

Fribeløpet ved ansattes erverv av aksjer dobles fra kr 1 500 til kr 3 000.

### 12.5 Skatte- og avgiftssatser og beløpsgrenser

Som forventet er det foreslått endringer i personfradrag, minstefradrag og øvrige grenser og fradrag. Tabellen under viser foreslåtte skattesatser og beløpsgrenser for 2017 samt endringene fra 2016-2017.

	Forslag 2017	Endring 2016-2017
Skatt alminnelig inntekt	24 %	- 1 % enheter
Utbytte oppjusteringsfaktor	1,24	Effektiv skattesats på utbytte endres fra 28,75 til 29,76 %
Marginalskattesats lønn	46,7 %	- 0,2 % enhet
Trinnskatt innslagspunkt	Trinn 1: 164 100 Trinn 2: 230 950 Trinn 3: 580 650 Trinn 4: 934 050	2,7 %
Trinnskatt skattesats	Trinn 1: 0,93 % Trinn 2: 2,41 % Trinn 3: 11,52 % Trinn 4: 14,52 %	Trinn 1: 0,49 % enheter Trinn 2: 0,71 % enheter Trinn 3: 0,82 % enheter Trinn 4: 0,82 % enheter
Personfradrag klasse 1	kr 53 150	2,7 %
Personfradrag klasse 2	kr 78 300	2,7 %
Minstefradrag lønnsinntekt - øvre grense	kr 94 750	3,6 %
Minstefradrag i pensjonsinntekt - øvre grense	kr 75 000	1,9 %
Sats per km - reisefradrag	1,56/0,76	4 %
Formuesskatt - innslagspunkt	kr 1 480 000	1,67 %
Verdsettingsrabatt aksjer og andre driftsmidler	10 %	10 % enheter
Finansskatt på lønn	5 %	5 % enheter

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see <http://www.deloitte.com/no/> for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

© 2016 Deloitte AS