

Arbeidsnotater

S T A T I S T I S K S E N T R A L B Y R Å

IO 74/1

9. januar 1974

SELSKAPSSKATTENE 1970-1973*)

Av

Jon D. Engebretsen og Erik Biørn

INNHold

	Side
1. Innledning	2
2. Hovedtrekkene i endringene i skattereglene for selskaper 1970-1973	2
3. Indikator for skattebelastningen for selskaper 1970-1973 ..	4
3.1. 1970 med 1971 skatteregler	4
3.2. 1970 med 1972 skatteregler	6
3.3. 1970 med 1973 skatteregler	7
3.4. Sammendrag	8
4. Nærmere om virkningen av formuesskatten til staten	8
5. Nærmere om rentabilitetsvirkningen av endringene i reglene for skattefrie fondsavsetninger til investeringsformål	11

- *) Det Tekniske Beregningsutvalg for Inntektsoppgjørene har bedt Skatteforskningsgruppen i Statistisk Sentralbyrå om bakgrunnstoff og beregninger som kan kaste lys over utviklingen i selskapsskattene i de senere år. Resultatet av dette oppdraget presenteres i nærværende notat. Med den forholdsvis korte tid en har hatt til disposisjon, er en del punkter ikke behandlet så grundig som en kunne ønske. En håper likevel at beregningene og synsmåtene kan være av interesse.

Ikke for offentliggjøring. Dette notat er et arbeidsdokument og kan siteres eller refereres bare etter spesiell tillatelse i hvert enkelt tilfelle. Synspunkter og konklusjoner kan ikke uten videre tas som uttrykk for Statistisk Sentralbyrås oppfatning.

1. INNLEDNING

Formålet med dette notat er å gjøre et forsøk på å belyse endringen i "skattebelastningen" for selskaper (etterskottspliktige) fra 1970 til 1973. Problemet er komplisert å analysere, da skattebelastningen ikke nødvendigvis blir båret av de enheter som administrativt innbetaler skattene til det offentlige. Selskapene kan bære skatteøkningen selv, men de har også muligheter for å overvelte skattene fremover på produktprisene eller bakover på lønningene. Hva som faktisk blir utfallet av en skatteøkning, må antas å være avhengig av bl.a. konkurranseforholdet til selskapene, hva slags skatt som blir innført, og hvor langt tidsrom som betraktes.

I avsnitt 2 blir det gitt en oversikt over hovedtrekkene i skattereglene for selskaper 1970-1973. Avsnittet inneholder også en oversikt over skatteklikningen for etterskottspliktige for 1971, som er det siste år skattestatistikk foreligger for. I avsnitt 3 blir det forsøkt å etablere en indeks som sammenfatter endringene i skattereglene for selskaper fra 1970 til 1973. I avsnitt 4 blir det gitt en nærmere behandling av hvordan endringen i reglene for formuesskatt til staten påvirker skattebelastningen for selskaper med ulik antatt inntekt. Avsnitt 5 inneholder til slutt en nærmere analyse av rentabilitetsvirkningen av endringene i reglene for skattefrie fondsavsetninger til investeringsformål.

2. HOVEDTREKKENE I ENDRINGENE I SKATTEREGLENE FOR SELSKAPER 1970-1973

For å belyse skatteøkningen på selskaper (etterskottspliktige) fra 1970 til 1973 kan det være hensiktsmessig å skille mellom den delen av en skatteendring som skyldes satsendringer, og den som skyldes endringer i beregningsgrunnlaget. Vi har generelt for en vilkårlig skatteart

$$\Delta T_i = t_i^{\circ} \Delta B_i + \Delta t_i B_i^{\circ} + \Delta t_i \Delta B_i \quad (i = 1, 2, \dots, n), \text{ hvor}$$

$$\Delta T_i = \text{Endring i skatt, art nr. } i \text{ fra 1970}$$

$$t_i^{\circ} = \text{Skattesats 1970, art nr. } i$$

$$\Delta t_i = \text{Endring i skattesats nr. } i \text{ fra 1970}$$

$$B_i^{\circ} = \text{Beregningsgrunnlag 1970, skatteart nr. } i$$

$$\Delta B_i = \text{Endring i beregningsgrunnlag, skatteart nr. } i \text{ fra 1970.}$$

Tabell 1 gir en oversikt over hovedtrekkene i endringene i skatte-reglene for selskaper (etterskottspliktige) fra 1970 til 1973. En ser bl.a. av tabellen at formuesskatt til staten igjen ble innført fra og med inntekts-året 1971 med en sats på 0,3 prosent. Satsen ble videre hevet til 0,7 prosent for inntektsåret 1973.

Tabell 1. Oversikt over skatteregler for selskaper 1970-1973

	1970	1971	1972	1973
	Pst.	Pst.	Pst.	Pst.
<u>A. Inntektsskatter</u>				
1. Inntektsskatt til staten	26,5	26,5	26,5	26,5
2. Fellesskatt	3,0	3,0	3,0	1,7
3. Særskatt til u-hjelp	1,0	1,1	1,3	1,3
4. Inntektsskatt til kommunen ...	20,0	20,0	20,0	21,3
<u>B. Formuesskatter</u>				
1. Formuesskatt til staten	0	0,3	0,3	0,7
2. Formuesskatt til kommunen ¹⁾ ..	1,0	1,0	1,0	1,0
<u>C. Investeringsfondsavsetninger</u>				
1. Skattefri andel ved bruk	25,0	25,0	15,0	0
2. Rentegodtgjørelse	3,0	0	0	0
<u>D. Representasjonsutgifter</u>				
	Fradrags- beret- tignet	Fradrags- beret- tignet	Delvis fradrags- berettiget	Delvis fradrags- berettiget ²⁾

- 1) Etterskottspliktige som betaler formuesskatt til kommunen, er fritatt for formuesskatt til staten.
- 2) For inntektsåret 1974 er retten til fradrag for utgifter til representasjon opphevet.

I tillegg til regelendringene som vist i tabell 1, ble det for inntekts-året 1973 innført endringer i reglene for innbetaling av etterskottspliktiges skatt. Som hovedregel betaler selskaper for inntektsårene 1970 til 1972 påløpen (utliknet) inntekts- og formuesskatt i fire like store terminer: 15. september og 15. november i året etter inntektsåret og 15. februar og 15. april i det derpå følgende år. For inntektsåret 1973 skal etterskottsskatten som hovedregel forfalle med tre åttendeparter 15. september 1974, tre åttendeparter 15. november 1974 og to åttendeparter 15. april 1975¹⁾. Regelendringen medfører at selskapene i 1974 må innbetale en fjerdedel av skatten i gjennomsnitt 4 måneder tidligere.

1) Jfr. Ot.prp. nr. 15 (1973-1974).

Tabell 2 viser den faktiske utvikling i de direkte skatter for etterskottspliktige skattytere fra 1970 til 1971.¹⁾

Tabell 2. Skattelikningen 1971. Etterskottspliktige

	Beløp Mill.kr.	Endring fra 1970 Pst.
<u>A. Kommuneskattelikningen</u>		
1. Antatt formue	7 814,5	7,9
2. Nettoinntekt	2 489,6	-1,7
3. Formuesskatt	78,1	7,9
4. Inntektsskatt	493,2	-2,1
5. Kommuneskatt i alt	571,3	-0,9
<u>B. Statsskattelikningen</u>		
1. Antatt formue	31 347,2	.
2. Nettoinntekt	1 991,1	5,0
3. Formuesskatt	94,1	.
4. Fellesskatt	72,8	-2,8
5. Særskatt til u-hjelp	27,0	7,1
6. Inntektsskatt	499,6	4,3
7. Statsskatt i alt	693,5	19,8

1) 1971 er siste år skattestatistikk foreligger for.

En ser av tabell 2 at nettoinntekten (antatt inntekt) for etterskottspliktige ved kommuneskattelikningen sank med 1,7 prosent fra 1970 til 1971, mens nettoinntekten ved statsskattelikningen steg med 5,0 prosent i samme periode. En grunn til at utviklingen i nettoinntekten ved stats- og kommuneskattelikningen kan være forskjellig, er at utdelt utbytte er fradragsberettiget ved statsskattelikningen. Da det kan være svært vanskelig å gi prognoser for utviklingen i ΔB_i frem til 1973, særlig for nettoinntektene, vil en her konsentrere seg om $B_i^0 \Delta t_i$ fra 1970 til 1973, altså den del av skatteendringen som skyldes endringer i skattereglene, og holde skatteendringer som følge av endringer i beregningsgrunnlag utenfor. En vil med andre ord foreta en standardberegning, idet en nytter beregningsgrunnlagene i 1970 som basis.

3. INDIKATOR FOR SKATTEBELASTNINGEN FOR SELSKAPER 1970-1973

3.1 1970 med 1971 skatteregler

1. Samlet direkte skatt 1970 for etterskottspliktige var 1 155 mill.kr. I 1971 ble det på nytt innført formuesskatt til staten på 0,3 prosent. Dette gav en provenyøking på $\Delta T_i = 94$ mill.kr. (jfr. tabell 2). Forutsettes det en

vekst i formuesgrunnlaget på 8 prosent fra 1970 til 1971, finner en at formueskatten til staten i 1970 (med 1971 regler) ville ha innbrakt $B_i^0 \Delta t_i = 87$ mill.kr. (B_i^0 =beregnet formue i 1970).

2. I 1971 fikk man også en satsøking på 0,1 prosent (fra 1,0 prosent til 1,1 prosent) for særskatt til u-hjelp. Beregnet provenyøkning basert på antatt inntekt 1970 beløper seg til 3 mill.kr. (Særskatt til u-hjelp for selskaper utgjorde 25,2 mill.kr. i 1970.)

3. Fra og med inntektsåret 1971 falt rentegodtgjørelsen bort for midler som avsettes til investeringsfond etter lov nr. 1 av 14. desember 1962. Dette innebærer en endring i lønnsomheten av å nytte skattefrie fondsavsetninger som betyr en reell skatteskjerpelse for bedriftene. Tabell 3 viser faktiske skattefrie fondsavsetninger til investeringsformål for inntektsårene 1970, 1971 og 1972.

Tabell 3. Skattefrie fondsavsetninger til investeringsformål¹⁾

	1970	1971	1972
	Mill.kr.	Mill.kr.	Mill.kr.
Skattefrie fondsavsetninger til investeringsformål	400	340	190

1) Kilde: Norges Bank. Fondsavsetningene er registrert ett år etter inntektsåret. For 1972 pr. 1.9.73.

Samlet fondsavsetning til investeringsformål for etterskottspliktige for inntektsåret 1970 anslås til ca. 300 mill.kr. En har da skjønnsmessig antatt at ca. 100 mill.kr. ble avsatt av selvstendige. Endringen i lønnsomheten av å nytte skattefrie fondsavsetninger kan ikke helt sidestilles med en endring i satsene for inntekts- og formuesskatter. En vil av den grunn i det følgende beregne skatteskjerpelsen såvel med som uten disse regelendringer. Renter av midler som avsettes til investeringsfond, er skattefrie og utgjør 3 prosent p.a. Skjerpelsen for etterskottspliktige som følge av bortfall av renteinntekter tilsvarer da en skatteøking på $0,03 \cdot 300 = 9$ mill.kr.

4. Samlet skatteskjerpelse fra 1970 til 1971 som følge av regelendringene ($\Delta t_i B_i^0$) blir da

1. Formuesskatt til staten	87 mill.kr.
2. Særskatt til u-hjelp	3 " "
3. Rentegodtgjørelse for fondsavsetninger .	9 " "
I alt (1+2+3)	<u>99 mill.kr.</u>

Endringene i skattereglene betyr partielt en provenyøkning på 90 mill.kr. (7,8 prosent) eksklusive bortfall i rentegodtgjørelse for fondsavsetninger, eller 99 mill.kr. (8,6 prosent) inklusive bortfall i rentegodtgjørelse for fondsavsetninger.¹⁾ Alternativt uttrykt: En indeks for skattebelastningen med 1970 som basis (1970 = 100) ville vise 107,8 (108,6) i 1971.

3.2 1970 med 1972 skatteregler

1. Fra og med inntektsåret 1972 ble satsen for særskatt til u-hjelp hevet til 1,3 prosent for etterskottspliktige. Anslått provenyøkning basert på 1970-inntekter blir 8 mill.kr.

2. Fra og med inntektsåret 1972 ble den skattefrie andel av midler som avsettes til investeringsformål ved bruk, redusert fra 25 prosent til 15 prosent. Dette tilsvarer en reell skatteskjerpelse på

$t \cdot \Delta k \cdot F$, hvor

t = Gjennomsnittlig skattesats, etterskottspliktige

Δk = Reduksjon i den andel av fondsavsetningene som er endelig skattefrie

F = Skattefrie fondsavsetninger til investeringsformål

For 1970 tilsvarer dette en provenyøkning på årsbasis:

$$0,505 \cdot 0,10 \cdot 300 = 15 \text{ mill.kr.}$$

En ser da bort fra at frigivelsen vanligvis først finner sted 4 år etter avsetningen.

3. Fra og med inntektsåret 1972 ble fradrag for utgifter til representasjon begrenset. Fradrag ble for en enkelt tilstelning ikke gitt utover et bestemt beløp, og bevertningen skulle som hovedregel foregå på hotell, restaurant, kafé eller i bedrifts-kantine. Provenyvirkningen av denne skatteendringen er svært vanskelig å anslå på grunn av mangelfull statistikk. Tallmateriale fra inntektsstatistikken 1967, hvor grunnlaget er opplysninger om inntekter og utgifter fra skattelikningen, viser at utgifter til representasjon for selvstendige og selskaper var på henholdsvis ca. 15 mill.kr. og ca. 70 mill.kr. En har ikke funnet å kunne gi prognoser for hvor stor skatteskjerpelsen blir av regelendringene i 1972. Videre vil det i praksis være vanskelig å skille mellom hva som må ansees å være representasjon, og hva som kan regnes som diettgodtgjørelse, reisegodtgjørelse, sosiale utgifter eller reklameutgifter.

1) Rentegodtgjørelsen oppfattes her som en negativ skatt.

4. Samlet skatteskjerpelse fra 1970 til 1972 som følge av regelendringene ($\Delta t_i B_i^0$) blir da

1. Formuesskatt til staten	87 mill.kr.
2. Særskatt til u-hjelp	8 " "
3. I alt (1+2)	95 mill.kr.
4. Rentegodtgjørelse for fondsavsetninger .	9 " "
5. Reduksjon av endelig skattefrie del av fondsavsetninger	15 " "
6. I alt (3+4+5)	<u>119 mill.kr.</u>

Nytter en 1972-regler på inntektsåret 1970, får man da med uendret beregningsgrunnlag en skatteøking fra 1970 til 1972 på 95 mill.kr. (+ 8,2 prosent) eksklusiv virkningen av skjerpelsen av reglene for fondsavsetningene og 119 mill.kr. (10,3 prosent) inklusive virkningen av denne skjerpelse.

3.3 1970 med 1973 skatteregler

1. Fra og med inntektsåret 1973 ble formuesskatten til staten hevet til 0,7 prosent. Anslått proveny basert på antatt formue i 1970 blir 203 mill.kr.

2. Endringen i betalingsterminene fører - som nevnt ovenfor - til at 1/4 av påløpen skatt i 1973 må innbetales i gjennomsnitt 4 måneder tidligere. Likviditetstilstramningen for etterskottspliktige anslås (etter prognoser pr. 23. november 1973) å utgjøre 390 mill.kr. i 1974.

En fremskyvning av skatteinnbetalingene betyr ved siden av likviditetstilstramningen et rentetap for selskapene. Denne skjerpelse kan heller ikke sidestilles med en vanlig satsendring for inntekts- og formuesskatter. Av denne grunn vil en på samme måte som ved fondsavsetninger, beregne indeksen for skatteøkingen med og uten denne regelendring.

Forutsetter man en kalkulasjonsrentesats¹⁾ på 5 prosent p.a., fører fremskyvningen av skatteinnbetalingene til et beregnet rentetap som svarer til en reell skatteøking beregnet på basis av 1970-tall på

$$\frac{4}{12} \cdot 0,05 \cdot \frac{1 \cdot 155}{4} = 6 \text{ mill.kr.}$$

3. Fra og med inntektsåret 1973 falt adgangen til å nytte skattefrie fondsavsetninger til investeringsformål bort. Dette tilsvarer en skatteøking i 1970 på:

$$0,505 \cdot 0,25 \cdot 300 = 38 \text{ mill.kr.}$$

4. Nytt en 1973 regler på beregningsgrunnlagene i 1970, får man da en skatteøking på 211 mill.kr. (+ 18,3 prosent) eksklusiv virkningene av skjerpelsen av reglene for fondsavsetningene og skatteinnbetalingene og 264 mill.kr. (+ 22,9 prosent) inklusive virkningene av disse skjerpelser.

1) Etter skatt.

3.4 Sammendrag

En kan nå på bakgrunn av beregningene stille opp en indeks for utviklingen i skattene for etterskottspliktige (1970 = 100), hvor skattesatsene i de enkelte år er veid sammen med skattegrunnet for gjennomsnittsforetaket ifølge skattelikningen 1970.

	Eksklusive fondsavsetninger og endring i betalings-terminene		Inklusive fondsavsetninger og endring i betalingsterminene
	Mill.kr.	1970 = 100	1970 = 100
1970	1 155	100,0	100,0
1971	1 245	107,8	108,6
1972	1 250	108,2	110,3
1973	1 366	118,3	122,9

Denne indeksen antyder - med de forbehold man må ta ved en slik standardberegning - at skattebelastningen for etterskottspliktige i gjennomsnitt har økt med 22,9 prosent (18,3 prosent) fra 1970 til 1973.

4. NÆRMERE OM VIRKNINGEN AV FORMUESSKATTEN TIL STATEN

Som det fremgår av avsnitt 1, kan en stor del av økingen i direkte skatt for etterskottspliktige i perioden 1970-1973 tilskrives endringer i reglene for formuesskatt til staten. I 1970 ble det ikke utliknet formuesskatt på selskaper, mens satsen for inntektsårene 1971 og 1972 var på 0,3 prosent og for 1973 er hevet til 0,7 prosent. Formuesskatten til staten er i 1973 anslått å utgjøre ca. 29 prosent av etterskottspliktiges samlede direkte skatt til staten og ca. 17 prosent av etterskottspliktiges direkte skatt i alt. Innføringen av formuesskatt til staten har derfor betydd en vesentlig skatte-skjerpelse for selskapene.

I dette avsnitt vil vi presentere noen beregninger som kaster lys over virkningene av denne skatten for selskaper med forskjellig antatt inntekt. Beregningene er basert på Skattestatistikken for 1971.

Betrakt et selskap med antatt inntekt R og antatt formue F , og la inntekts- og formuesskattesatsene være henholdsvis u_R og u_F . Selskapet betaler da i alt en inntekts- og formuesskatt gitt ved

$$(1) \quad T = u_R R + u_F F.$$

Sett i forhold til den antatte inntekt betaler selskapet en skatt lik

$$(2) \quad t_R = \frac{T}{R} = u_R + u_F \frac{F}{R}, \quad \text{som tilsvarer den skattesats som, hvis den ble}$$

anvendt på inntekt, ville føre til at selskapet i inntektsskatt ville betale samme beløp som det gjør under et system med både inntekts- og formuesskatt. Som vi ser, er skattesatsen t_R en lineært stigende funksjon av forholdet mellom antatt formue og antatt inntekt.

Det kan være naturlig å oppfatte t_R som en indikator for den belastning inntekts- og formuesskattene til sammen påfører selskapet. En annen indikator som kan være av interesse, er forholdet mellom det beløp selskapet totalt betaler i skatt og det det betaler i inntektsskatt, altså

$$(3) \quad a = \frac{u_R^R + u_F^F}{u_R^R} = \frac{t_R}{u_R} .$$

Denne indikatoren er lagt til grunn for de følgende beregninger.

Nærmere bestemt har vi betraktet gjennomsnittsselskapet innen hvert av inntektsintervallene ifølge skattestatistikkens klassifisering etter antatt inntekt ved statsskattelikningen.

Tabell 4 viser etterskottspliktige skattytere etter inntektstrinn ved statsskattelikningen i 1971, deres antatte formue, antatte inntekt og utliknede skatt. Det framgår av tabellen at hele 40,8 prosent av de etterskottspliktige ikke betalte inntektsskatt til staten. Hovedsakelig som følge av at aksjeutbytte er fradragberettiget bare ved statsskattelikningen, vil en del av disse betale inntektsskatt til kommunen, fellesskatt og særskatt til utviklingshjelp. Disse skattene utgjorde 123,2 mill.kr. i 1971.

Tabell 5 viser inntekts- og formuesskatt¹⁾ for etterskottspliktige skattytere i prosent av inntektsskatt 1) med 0,3 prosent formuesskatt, som svarer til skattereglene i 1971 (nest siste kolonne i tabellen), 2) med 0,7 prosent formuesskatt, som svarer til formuesskattesatsen etter de vedtatte 1973-regler (siste kolonne i tabellen). Vi ser at innføringen av formuesskatt til staten i 1971 betydde en gjennomsnittlig øking i total direkte skatt for etterskottspliktige med antatt inntekt ved statsskattelikningen lik null på 12,7 prosent. For selskaper hvor den antatte inntekt ved statsskattelikningen var positiv, men under 5 000 kr., representerte formuesskatten i 1971 en merskatt på hele 22,4 prosent. I denne gruppen falt 15,4 prosent av de etterskottspliktige skattytere. Tabellen viser videre at formuesskattens andel av de totale direkte skatter stort sett synker med stigende inntekt. Sammenliknet med en situasjon uten formuesskatt betyr en formuesskatt på 0,7 prosent en gjennomsnittlig skatteøking på 20,2 prosent. For de tre laveste inntektstrinn (antatt inntekt under 10 000 kroner), som representerer 65 prosent av antall etterskottspliktige skattytere, er skatteøkingen over 30 prosent.

1) Vi har måttet se bort fra formuesskatt til kommunene da vi ikke kjenner fordelingen av denne skatt etter inntekt ved statsskattelikningen. Formuesskatt til kommunen for etterskottspliktige var i 1971 på i alt 78,1 mill.kr. Reglene er slik at etterskottspliktige som betaler formuesskatt til kommunen, ikke betaler formuesskatt til staten. Dette gjelder kraftselskaper, kooperative selskaper m.v.

Tabell 4. Inntekts- og formuesskatt for etterskottspliktige skattytere etter antatt inntekt ved statsskattelikningen. 1971

Inntektstrinn. Kr.	Skattytere		Antatt formue		Antatt inntekt		Felles- skatt ³⁾	Særskatt u-hjelp ³⁾	Formues- skatt	Inntekts- skatt, stat	Skatter til staten ¹⁾	Kommune- skatt ²⁾ 3)	Skatter i alt ²⁾ 3)
	Antall	Pst.	Mill. kr.	Pst.	Mill. kr.	Pst.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.
Ingen antatt inntekt	11 862	40,8	5 236,1	16,7	.	.	14,6	5,3	15,7	-	35,6	103,3	138,9
Under 5 000	4 492	15,4	434,3	1,4	11,3	0,6	0,4	0,1	1,3	2,6	4,4	2,7	7,1
5 000 - 9 900	2 603	9,0	390,1	1,2	18,5	1,0	0,5	0,2	1,2	4,2	6,1	3,3	9,4
10 000 - 19 900	2 752	9,5	681,1	2,2	39,0	2,0	1,2	0,4	2,0	9,1	12,7	8,0	20,7
20 000 - 49 900	2 982	10,2	1 514,5	4,8	94,0	4,9	2,8	1,1	4,5	22,8	31,2	18,0	49,2
50 000 - 99 900	1 788	6,2	1 760,9	5,6	126,5	6,6	3,8	1,4	5,3	32,2	42,7	25,0	67,7
100 000 - 199 900	1 191	4,1	1 913,9	6,1	166,5	8,7	5,1	1,9	5,8	43,2	56,0	34,0	90,0
200 000 - 499 900	803	2,8	2 709,5	8,7	247,0	12,9	7,7	2,9	8,1	65,0	83,7	51,3	135,0
500 000 - 999 900	314	1,1	3 241,1	10,3	211,4	11,0	6,4	2,4	9,7	55,7	74,2	41,7	115,9
1 000 000 - 1 999 900	153	0,5	3 125,7	10,0	208,0	10,9	6,3	2,3	9,4	54,9	72,9	42,0	114,9
2 000 000 - 4 999 900	91	0,3	3 578,2	11,4	269,0	14,1	8,8	3,3	10,7	70,6	93,4	58,7	152,1
5 000 000 og over ...	40	0,1	6 761,8	21,6	522,8	27,3	15,1	5,6	20,2	133,2	174,1	105,7	279,8
I alt	29 071	100,0	31 347,2	100,0	1 914,0	100,0	72,7	26,9	93,9	493,5	687,0	493,7	1 180,7

1) Inntektsskatt, stat + formuesskatt, stat + fellesskatt + særskatt, u-hjelp.

2) Eksklusive formuesskatt til kommunen. Oppgave mangler.

3) Foreløpige tall.

Tabell 5. Skatter på inntekt og formue for etterskottspliktige skattytere i prosent av inntektsskatt etter inntektstrinn¹⁾. 1971. Formuesskatt: 0 pst., 0,3 pst., 0,7 pst.

Inntektstrinn ¹⁾ . Kr.	Skattytere		Skatter i alt ekskl. formuesskatt	Skatter i alt Formuesskatt: 0,3 pst. ²⁾	Formuesskatt 0,7 pst. ³⁾	Skatter i alt Formuesskatt: 0,7 pst.	$\frac{(2)}{(1)} \times 100$	$\frac{(4)}{(1)} \times 100$
	Antall	Pst.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.	Mill. kr.		
			(1)	(2)	(3)	(4)=(1)+(3)		
Ingen antatt inntekt	11 862	40,8	123,2	138,9	36,7	159,9	112,7	129,8
Under 5 000	4 492	15,4	5,8	7,1	3,0	8,8	122,4	151,7
5 000 - 9 900	2 603	9,0	8,2	9,4	2,7	10,9	114,6	132,9
10 000 - 19 900	2 752	9,5	18,7	20,7	4,8	23,5	110,7	125,7
20 000 - 49 900	2 982	10,2	44,7	49,2	10,6	55,3	110,1	123,7
50 000 - 99 900	1 788	6,2	62,4	67,7	12,3	74,7	108,5	119,7
100 000 - 199 900	1 191	4,1	84,2	90,0	13,4	97,6	106,9	115,9
200 000 - 499 900	803	2,8	126,9	135,0	19,0	145,9	106,4	115,0
500 000 - 999 900	314	1,1	106,2	115,9	22,7	128,9	109,1	121,4
1 000 000 - 1 999 900	153	0,5	105,5	114,9	21,9	127,4	108,9	120,8
2 000 000 - 4 999 900	91	0,3	141,4	152,1	25,0	166,4	107,6	117,7
5 000 000 og over ...	40	0,1	259,6	279,8	47,3	306,9	107,8	118,2
I alt	29 071	100,0	1 086,8	1 180,7	219,4	1 306,2	108,6	120,2

1) Antatt inntekt ved statsskattelikningen. 2) Faktisk skattebeløp i 1971. 3) Formuesskattesatsen i 1973.

5. NÆRMERE OM RENTABILITETSVIRKNINGEN AV ENDRINGENE I REGLENE FOR SKATTEFRIE FONDSAVSETNINGER TIL INVESTERINGSFORMÅL

Lov av 14. desember 1962 om skattefrie fondsavsetninger inneholder bestemmelser som fører til at en viss andel av det avsatte beløp blir endelig skattefrie ved bruk av midlene til kjøp av investeringsvarer. For årene 1970 og 1971 var den skattefrie andel 25 prosent, og for 1972 15 prosent. For inntektsåret 1973 er ordningen opphevet.

I dette avsnitt vil vi presentere noen beregninger som kaster lys over virkningen av disse endringer for den pris en produksjonsenhet reelt sett betaler ved bruk av realkapital som produksjonsfaktor (leieprisen, brukerprisen på realkapital, "user cost of capital"). Vi vil si noen ord om hva denne prisen står for. Det er ingen markedspris, men en kalkulasjonspris som gir uttrykk for hva det reelt sett koster en bedrift å benytte realkapital i produksjonsprosessen i ett år, hensyn tatt til kapitalgjenstandens kostpris, rentesats, teknisk depresiering (avskrivning), sats for beskatning av bedrifts-overskott samt regler for skattemessig avskrivning (inklusive regler for skattefrie fondsavsetninger). En kan også si det slik at den er en pris som står i en tilsvarende stilling til realkapitalen som produksjonsfaktor som lønns-satsen står i forhold til arbeidskraften som produksjonsfaktor.

Det kan vises at uttrykket for leieprisen for realkapital under visse forenknelde forutsetninger kan skrives som¹⁾

$$c = q\{\rho(1-u)+\delta\} \frac{1-u(1+Z^x)}{1-u},$$

hvor

q = kjøperpris på investeringsvarer,

ρ = kalkulasjonsrentesats før skatt,

u = skattesats,

δ = teknisk depresieringsrate, dvs. andelen av realkapitalen som er tilstede ved årets begynnelse, som faller fra i løpet av året,

Z^x = neddiskontert avskrivning pr. krone investert for den del av investeringsobjektet som det gjenstår å avskrive når en andel - som i 1970 var på 75 prosent og i 1971 og 1972 på 85 prosent - allerede er avskrevet ved bruk av ordningen med skattefrie fondsavsetninger.

1) Beregningsformlene er utledet og diskutert i et notat som vil utkomme i serien Arbeidsnotater fra Statistisk Sentralbyrå. De er basert på tilsvarende formler utviklet av bl.a. Dale Jorgenson til analyse av amerikanske avskrivningsregler. Se f.eks.: R.E. Hall og D.W. Jorgenson: "Application of the Theory of Optimum Capital Accumulation", i artikkel-samlingen: G. Fromm (ed.): "Tax Incentives and Capital Spending", Amsterdam, 1971.

I tilfellet da det ikke foretas skattefrie fondsavsetninger, blir formelen for leieprisen

$$c = q\{\rho(1-u)+\delta\} \frac{1-uZ}{1-u},$$

hvor q , ρ , u og δ er definert som ovenfor og

Z = neddiskontert avskrivning pr. krone investert.

I tabell 6 er det gjengitt resultater av et regneeksempel basert på en kalkulasjonsrentesats $\rho = 10$ pst., en avskrivningssats $\delta = 0,10$ samt en skattemessig levetid på 10 år. Ved beregningen er for enkelhets skyld kapitalprisen q satt lik 1. Det er gjennomført to sett av beregninger, ett hvor det er forutsatt at det bare benyttes ordinære avskrivninger (dvs. at kapitalen avskrives med samme beløp hvert år over den skattemessige levetid) og ett hvor ordinære avskrivninger kombineres med skattefrie fondsavsetninger. Det er enkelte, forholdsvis stramme, begrensingsregler for bruk av ordningen med skattefrie fondsavsetninger, slik at den i praksis som regel vil komme til anvendelse bare for en del av investeringsbeløpet. Den kapitalleiepris som blir "effektiv" for bedriftene, vil derfor bli liggende et sted mellom de to alternativer i tabell 6.

Tabell 6. Leiepris for realkapital 1970-1973.
Kjøperpris = 1
Kalkulasjonsrente før skatt = 10 pst.
Teknisk depresieringsrate = 10 pst.
Skattemessig levetid = 10 år

År	Ordinære avskrivninger		Ordinære avskrivninger + Skattefrie fondsavsetn.	
	Prosent	Prosentvis vekst fra foreg. år	Prosent	Prosentvis vekst fra foreg. år
1970	18,40	..	11,45	..
1971	18,40	0	11,45	0
1972	18,39	-0,1	12,79	11,7
1973	18,38	-0,1	..	43,7 [*])

*) Økingen ved overgang fra bruk av ordinære avskrivninger + skattefrie fondsavsetninger i 1972 til ordinære avskrivninger i 1973. I praksis vil imidlertid andre, gunstigere avskrivningsformer (tilleggsavskrivninger, åpningsavskrivninger) kunne være aktuelle.

Det framgår at reduksjonen i den skattefrie del av fondsavsetningene fra 1971 til 1972 medførte en øking i kapitalleieprisen for et kapitalobjekt som i sin helhet finansieres ved skattefrie fondsavsetninger, på 11,7 prosent. Bortfallet av avsetningsadgangen i 1973 har to effekter: 1) avskrivningene vil

måtte utsettes i tid¹⁾, og 2) bortfall av muligheten for å avskrive mer enn kapitalobjektets kostpris. Sammenliknet med bruk av ordinære avskrivninger betyr dette til sammen en øking i kapitalleieprisen på 43,7 prosent. Rentabilitetsvirkningen av bortfallet av avsetningsadgangen er altså betydelig. En må imidlertid her ta i betraktning at andre - og gunstigere - avskrivningsformer enn ordinære avskrivninger vil kunne være aktuelle for bedriftene når skattefrie fondsavsetninger ikke lenger er mulig.

1) Bruk av skattefrie fondsavsetninger er en form for forskuddsavskrivninger.

