

20

Det 21. århundrets velferdssamfunn

Kristin
Taraldsrud Hoff



RETTFERDIGHET

Rettferdighet og
effektivitet i det norske
skattesystemet

Rettferdighet og effektivitet i det norske skattesystemet

Kristin Taraldsrud Hoff

Fafo

© **Forskningsstiftelsen Fafo 1999**

ISBN 82-7422-267-9

Omslagsillustrasjon: Jon S. Lahlum

Omslagsdesign: Kåre Haugerud

Trykk: Centraltrykkeriet AS

Innhold

Forord	5
Sammendrag	7
1 Innledning	9
1.1 Om skatt	9
1.2 Begrunnelser for skattlegging	10
2 Krav til skattesystemet	11
2.1 Rettferdighet og effektivitet	12
2.2 Rettferdighet i beskatningen	12
2.3 Effektivitet i beskatningen	17
3 Inntektsskatt og kapitalbeskatning	19
3.1 Dagens system	20
3.2 Er dagens system rettferdig?	21
3.3 Evneprinsippets skattegrunnlag og belastningsprofil	23
3.4 Inntektsskatt og kapitalbeskatning	25
4 Flat skatt	27
4.1 Normativ forankring	27
4.2 Argumenter for flat skatt	28
4.3 Forventede effekter av flat skatt	29
5 Indirekte skatter	31
5.1 Normativ forankring	32
5.2 Er merverdiavgiften rettferdig og effektiv?	32

6 Grønn skatt	33
6.1 Er grønne skatter rettferdige og effektive?	34
6.2 utfordringer	34
7 Internasjonale utfordringer i skattepolitikken	35
7.1 Vil internasjonale skatteregimer konvergere?	37
8 Avslutning	38
Litteraturliste	40
Publikasjoner fra Det 21. århundrets velferdssamfunn.....	42

Forord

Denne rapporten er et av sluttproduktene i prosjektet Det 21 århundrets velferds-samfunn. Prosjektet er finansiert av Landsorganisasjonen i Norge og Det norske Arbeiderparti i forbindelse med LOs hundreårsjubileum i 1999. Det er stor tematisk og faglig bredde i prosjektet, det spenner over temaer innenfor økonomi og arbeidsliv, hverdagslivet og det sivile samfunn, velferdsstatens tjenester, trygd og fordeling. I en rekke publikasjoner diskuteres hvordan det norske samfunn har utviklet seg de siste tiårene, og hvilke utfordringer og mulige veivalg vi står overfor på terskelen til et nytt årtusen.

Prosjektet inneholder bidrag fra forskere i Norge og fra utlandet. Det er stor variasjon i rapportenes omfang og dybde. Noen er basert på seminarinnlegg, mens andre resultatet av lengre utredningsarbeid. En fortegnelse over alle publikasjonene i prosjektet – til sammen 44 rapporter og hovedboka *Mellom frihet og felleskap* – finnes bakerst i rapporten.

Arbeidet på Fafo har vært organisert i en prosjektgruppe med Ove Langeland som prosjektleder. Prosjektgruppen har ellers bestått av Torkel Bjørnskau, Hilde Lorentzen, Axel West Pedersen, samt Jardar E. Flaa og senere Reid J. Stene. I arbeidet med prosjektet har vi mottatt nyttige og konstruktive kommentarer fra flere kollegaer på Fafo og fra andre miljøer. Jon S. Lahlum har på en profesjonell måte sørget for at rapportene kommer ut i en presentabel form. Prosjektgruppen takker oppdragsgiver som har gjort dette arbeidet mulig.

Oslo, april 1999

Ove Langeland

Kristin Taraldsrud Hoff er Cand.polit. i statsvitenskap og jobber som konsulent i MMI (Markeds- og mediainstituttet) og ECON (Senter for økonomisk analyse). Hennes forskningsfelt er valg, rettferdig fordeling og public choice.

Jeg ønsker å takke Jardar Flaa, Lars Fjell Hansson og Axel West Pedersen for gode kommentarer ved utarbeidelsen av denne rapporten.

1. desember 1998

Kristin Taraldsrud Hoff

Sammendrag

Undertegnede har to bidrag i rapportserien «Det 21. århundrets velferdssamfunn»: Rettferdig skattlegging Hoff, (1999a), som er min hovedoppgave i statsvitenskap og «Rettferdighet og effektivitet i det norske skattesystemet» (Hoff 1999b), som er skrevet spesielt for dette prosjektet. Jeg gjør her rede for forskjeller og likheter mellom disse to bidragene, og jeg skisserer kort innholdet i hver av dem.

Begge bidragene handler om det normative grunnlaget for skattlegging, men de skiller seg fra hverandre i omfang, metodisk og teoretisk presisjonsnivå, empirisk orientering og faglig filosofisk belegg: Hovedoppgaven er tre ganger så lang som rapporten, og hovedoppgaven er rent teoretisk og legger stor vekt på normativ metode. Rapporten bygger på teorien som er utledet i oppgaven, og diskuterer ikke metodespørsmål eller epistemologi overhodet. Derimot forsøker rapporten å anvende hovedoppgavens teoretiske verktøy på empiriske fenomener, og å vurdere disse i forhold til de krav til rettferdighet og effektivitet jeg har avdekket i hovedoppgaven. Hovedoppgaven behandler også skattemessige relevante bidrag fra flere filosofer og økonomer, mens rapporten i høy grad bare bygger på egen tenkning.

Om hovedoppgaven

Hovedoppgaven utleder hvilke prinsipper som kan legges til grunn for at fordelingen av skattebyrden skal kunne være rettferdig. Oppgaven er rent teoretisk orientert, og diskuterer verken prosentsatser eller spesielle skatter. Oppgaven er utelukkende et forsøk på å finne hvilke prinsipielle begrunnelser en fordeling av skattebyrden kan hvile på for å være rettferdig. I tillegg redegjøres det for normativ metode, det vil si om, og i såfall hvordan, det i det hele tatt er mulig å nå erkjennelse og sikker viten om normative spørsmål.

Hovedoppgavens konklusjon er at det finnes to grunnleggende forskjellige prinsipper å fordele skattebyrden etter. Disse prinsippene kaller jeg brukerprinsippet og evneprinsippet. Evneprinsippet deler jeg igjen inn i en endogen og en eksogen fortolkning, avhengig av om fordelingen av skattebyrden vurderes som en isolert fordelingsoppgave (endogent) eller om den inngår som et element i en mer omfattende sosial fordeling (eksogent).

Om rapporten

Rapporten diskuterer både rettferdighet og effektivitet, og tar utgangspunkt i utvalgte skatter i det norske systemet anno 1998. Rapporten er en normativ diskusjon av utvalgte empiriske størrelser – en anvendelse av de prinsipper jeg avdekket i hovedoppgaven. Den legger dessuten større vekt på effektivitetshensyn og ikke bare hensynet til rettferdighet, fordi empirien – praktisk skattepolitikk – gjerne er et resultat av pragmatiske kompromisser.

Rapporten legger spesielt vekt på den eksogene fortolkningen av evneprinsippet – skattlegging som sosial rettferdighet. Dette fordi norsk skattlegging i høy grad er intendert å ta omfordelingshensyn, og det meste av den skattepolitiske debatten befinner seg innenfor en kontekst hvor skattlegging vurderes som et instrument for sosial rettferdighet. Med dette teoretiske utgangspunktet diskuterer jeg i rapporten på hvilken måte kravene til rettferdighet og effektivitet oppfylles i inntekts- og kapitalbeskatningen og gjennom merverdiavgiften. I tillegg diskuterer jeg hvordan forslagene til flat skatt og grønne skatter oppfyller disse kravene, og jeg ser på hvilke skattemessige utfordringer som ligger i økt internasjonalisering og teknologisk utvikling.

1 Innledning

Denne rapporten diskuterer krav til hvordan skattesystemet bør være innrettet. Nå finnes det selvfølgelig mange ulike typer krav som kan stilles til et skattesystem, men her legges det vekt på to krav vi anser for å være svært viktige, nemlig at systemet fremstår som både *rettferdig* og *effektivt*. Vi skal med utgangspunkt i disse to begrepene diskutere utvalgte emner fra den norske skattepolitiske konteksten anno 1998, og vurdere hvordan disse ulike emnene oppfyller kravene til rettferdighet og effektivitet. I det følgende skal vi se på inntekts- og kapitalbeskatningen og indirekte skatter, samt vurdere forslagene om flat skatt og grønne skatter. Rapporten tar ikke mål av seg til å presentere entydige konklusjoner for hvordan skattesystemet bør se ut, men å vise hvilke hensyn som er relevante ved utformingen av et moderne skattesystem, og hvilke problemer disse hensynene fører med seg.

1.1 Om skatt

Skatt er finansielle ytelser som pålegges personer og virksomheter av det offentlige, og som det ikke er knyttet bestemte motytelser til (Bøe og Wold 1987:297). Både personer og selskaper må altså være med på å finansiere politisk prioriterte tiltak. Slike tiltak inkluderer alt fra forsvar og rettsvesen til velferdstjenester og kultur. Som vi ser av definisjonen, er det i dag ikke nødvendigvis noen direkte kobling mellom den som bidrar og den som mottar goder fra staten, hvilket betyr at det godt kan være slik at noen betaler mer i skatt enn verdien av offentlige goder de mottar. Staten kan altså kreve inn skatt på et annet grunnlag enn som direkte betaling for offentlige goder, hvilket innebærer at skattlegging impliserer et nødvendig innslag av tvang.

Det er vanlig å skille skatter fra hverandre etter om de er direkte eller indirekte. *Direkte* skatter er skatter som ilignes den enkelte skattyter beregnet ut fra vedkommendes inntekt og formue, for eksempel inntektsskatt og formuesskatt (Bøe og Wold 1987:58). *Indirekte* skatter er avgifter på forbruk av varer og tjenester, for eksempel merverdiavgift (ibid.). Man kan også dele inn skatter etter deres belastningsprofil, det vil si om skatten belaster skattyter proporsjonalt, progressivt eller regressivt. En *proporsjonal* skatt innebærer at alle belastes med en like stor prosentandel. Dette til forskjell fra *progressiv* skatt som innebærer at skattetrykket er forholdsvis hardere dess mer man har, og *regressiv* skatt som innebærer at skattetrykket er forholdsvis hardere dess mindre man har.

1.2 Begrunnelser for skattlegging

Den tradisjonelt viktigste begrunnelsen for beskatning, og for den saks skyld statens eksistens, er at staten skal stå for frembringelsen av *kollektive goder*. Kollektive goder er goder som ikke kan stykkes ut og fordeles til individuelle kjøpere, og de kan ikke reguleres gjennom vanlige markeder. Kollektive goder er udelelige, hvilket innebærer at én persons forbruk av godet ikke reduserer andres mulighet til å forbruke det (Mueller 1989:11). Det er dessuten ikke mulig å stenge noen ute fra å forbruke kollektive goder selv om de ikke betaler for det. Hvis et slikt gode først finnes, skal det kunne benyttes uhindret av alle samfunnets medlemmer. Beskyttelse av ekstern og intern fred, rettssikkerhet og overholdelse av kontrakter, er eksempler på kollektive goder.

Etterhvert har staten utvidet sitt repertoar til også å gjelde ikke-kollektive goder, og den finansierer og produserer goder som kunne vært allokert via ordinære markeder. Moderne skattlegging er dermed noe langt mer enn nødvendig finansiering av hva man kan kalle en minimalistisk stat, og er snarere blitt et omfattende system av tvungne ordninger for både rettssikkerhet, forsikring og omfordeling. Skattlegging begrunnes således kanskje først og fremst gjennom hensynet til *redistribusjon*. Samtidig som markedets allokering ofte genererer ulikhet, vurderes *likhet* som en positiv verdi. Omfordeling og utjevning av ulikheter blir dermed sentralt. Utjevning skjer ved at staten redistribuerer – omfordeler – ressurser til dem man mener er taperne i markedsallokeringen. Myndighetene kan for eksempel drive redistribusjon ved direkte inntektsoverføringer og/eller fordeling av goder til utvalgte grupper.

Det drives også en viss utjevnende omfordeling mellom grupper innenfor pensjonssystemet. I tillegg kan dagens pensjonssystem hevdes å være en egen omfordelende begrunnelse for skattlegging siden systemet omfordeler midler innenfor det enkelte individs livsløp. Alle borgere er pålagt å betale inn en pensjonspremie til staten, som myndighetene så betaler tilbake igjen ved oppnådd pensjonsalder. Dette systemet avslører en paternalistisk holdning fra myndighetenes side: Individet tvinges til å være med i en offentlig pensjonsordning istedenfor selv å kunne forsikre seg eller spare til pensjonsalderen på den måte de selv ønsker. Myndighetene anser seg altså for bedre egnet enn individet til å forvalte den enkeltes midler gjennom deres livsløp.

Også *makroøkonomiske hensyn* begrunner skattlegging. Myndighetene kan ønske å skattlegge av stabiliseringshensyn; eksempelvis for å justere inflasjon, arbeidsledighet og handelsbalansen med utlandet. Gjennom ordninger i skatte-

systemet har myndighetene mulighetene til å påvirke befolkningens adferd i økonomien ved å skape økonomiske incentiver til sparing, investering eller forbruk. AMS (aksjesparing med skattefradrag) og BSU (boligsparing for ungdom), er eksempler på særegne skatteregler som skal generere spesiell økonomisk adferd.

2 Krav til skattesystemet

Som det gikk frem av innledningen, har vi valgt å konsentrere denne skattediskussionen om hvorvidt systemet er rettferdig eller effektivt. Vektleggingen av disse to faktorene henger sammen med at skattesystemet ikke ville være *legitimt* uten at det i noen grad er rettferdig og effektivt. Legitimitet er viktig for å sikre oppslutning, tillit og stabilitet. At noe er legitimt, betyr at det er sosialt akseptert og passende i forhold til normer som har tilslutning.¹

Letingen etter legitimitet kan ses som et forsøk på å avdekke elementer som gir aksept og tilslutning til et system av tvungne institusjoner, slik skattesystemet er. Å avdekke betingelsene for legitimitet er å finne en måte å rettferdiggjøre et politisk system for alle som må leve under det. Dersom denne rettferdiggjøringen lykkes, vil ingen som lever under disse betingelsene kunne protestere på moralsk grunnlag. Selv om det skulle finnes alternative arrangementer som ville være mer fordelaktige for en selv, ville man ikke kunne protestere når man tar hensyn til alle andres synspunkter i tillegg til sitt eget.

I tillegg til rettferdighet og effektivitet er også *rettssikkerhet* og *likebehandling* betingelser for legitimitet. Rettssikkerhet skal beskytte borgerne mot vilkårlighet og sikre forutsigbarhet. Det er en selvfølge i et moderne demokrati at alle borgere har krav på upartisk behandling og den samme respekt, men det er imidlertid ikke der de største legitimitetsproblemene for dagens skattesystem ligger. Vi vil derfor ikke konsentrere drøftingen om disse betingelsene, men heller følge opp kravet til rettferdighet og effektivitet i skattesystemet.

¹ Et politisk vedtak er legitimt når det har en akseptabel begrunnelse som gir vedtaket sin berettigelse. Et legitimt system er slik at de som lever under det ikke har noen grunn til å klage over måten dets grunnleggende strukturer tjener deres synspunkter på, og ingen har moralsk støtte i å ikke samarbeide slik at systemet kan fungere, eller i forsøk på å undergrave dets resultater, eller omstyrte det (Nagel 1991).

2.1 Rettferdighet og effektivitet

Etter vår vurdering er altså rettferdighet og effektivitet spesielt viktige betingelser for at et skattesystem skal kunne betraktes som legitimt. Det kan godt være uenighet om hvilket *innhold* man gir begrepene rettferdighet eller effektivitet – poenget er at disse er avgjørende elementer ved skattesystemet: Alle politiske aktører har som utgangspunkt at rettferdighet er viktig, og man har et ønske om at ens politikk og fordeling skal oppfattes som rettferdig. Effektivitet er en noe mer pragmatisk betingelse, men den ivaretar hensynet til at man sjelden har tilgang til ubegrensede ressurser, og at man derfor bør unngå sløsing og søke å få mest mulig ut av de tilgjengelige midlene.

Hensynet til rettferdighet og effektivitet finnes igjen flere steder i beskatning – både i begrunnelsen for skattlegging, i byrdefordelingen og i utformingen av skatene. For eksempel i Ot.prp. nr. 35 (1990–91:12) om Skattereformen 1992, heter det at skattesystemets tillit er avhengig av at det er rettferdig. Men selv om man i utgangspunktet har et overordnet ønske om å la all politikk styres av ideelle rettferdighetsbetraktninger, tvinges man til også å foreta pragmatiske avveininger mot hensynet til effektivitet. Det er viktig å koble rettferdighet og effektivitet i beskatning både fordi den klassiske økonomien kan ha uheldige fordelingsutfall, og fordi rettferdighetsprinsipper har økonomiske implikasjoner. Politiske utfall er et resultat av kompromisser. Det er naivt å tro at man bare kan forholde seg til ren dyrkede idealer, siden disse slåss om knappe ressurser som krever at man veier «the benefit of pursuing justice in terms of foregone utility» (Lambert og Yitzhaki 1995:681).

Skattlegging har altså både finansielle, makroøkonomiske og omfordelende målsettinger. Særlig de to førstnevnte målsettingene må ta effektivitetshensyn, mens evnen til å gjennomføre tiltak er avhengig av om fordelingen av skattebyrden oppfattes som rettferdige eller ikke. Både alminnelige lønnstakere, kapitaliere og selskaper vil forholde seg til skattlegging ut fra betraktninger langs aksene rettferdighet og effektivitet.

2.2 Rettferdighet i beskatningen

Spørsmålet om hva rettferdighet er har opptatt den vestlige sivilisasjon de siste to og et halvt tusen årene, så det er åpenbart ingen enkle svar på spørsmålet. Definitorisk kan vi si at rettferdighet handler om fordeling og utveksling av verdier; goder og byrder (Eckhoff 1971:38, Langhelle 1993:20). Men det finnes ingen en-

tydig definisjon på hva som er en rettferdig fordeling: Spørsmålet er av normativ art, hvilket betyr at svaret gis i form av en anbefaling for hvordan noe *bør* være, og ikke hvordan det *er*. Når vi spør om hva som er rettferdighet i beskatningen, ønsker vi altså å finne ut hvordan skattebyrden *bør* fordeles for å være rettferdig.

Svarene på hva rettferdig skattlegging er, varierer fra maksimal progressiv skatt til ingen skatt i det hele tatt. Før vi diskuterer de ulike måtene å fordele skattebyrden på, vil vi derfor redegjøre for det syn som på prinsipielt grunnlag avviser at skattlegging i det hele tatt kan være rettferdig.

Skattlegging er ikke rettferdig

I dag er det for mange en selvfølge at man skal betale skatt. Selv om man er uenige i belastningens størrelse, er det en viss enighet om at skattlegging er viktig og riktig. Ut fra et rettferdighetsperspektiv er det imidlertid ikke helt åpenbart at det er slik:

Som nevnt er redistribusjon i dag en viktig begrunnelse for beskatning. Likhetstanken er sentral, og omfordeling er en politisk målsetting. Men en vesentlig del av den likhet man ønsker å skape vil nødvendigvis gå på bekostning av den enkeltes frihet. Skattesystemet er et godt eksempel i så måte: Ved at staten inndrar en del av individets midler i skatt, påvirkes den private eiendomsrett. Individet må oppgi en del av sin kjøpekraft for å finansiere statlige tiltak, slik at man reduserer den enkeltes frihet ved å kreve at de betaler til likhetsskapende tiltak for fellesskapet. Med hvilken rett kan staten hevde at slike private bidrag er rettferdige?

Idéhistorisk er liberalismen mest kritisk til statlig organisering og begrensninger i individets frihet. Den amerikanske liberalistiske filosofen Robert Nozick (1938-) er av dem som klarest avviser at skattlegging i det hele tatt kan være rettferdig. I sin bok *Anarchy, State and Utopia* (1974) tar han til orde for at skattlegging krenker den private eiendomsrett, og følgelig individets frihet. Nozicks utgangspunkt er at individets frihet er absolutt, og han regner disposisjonen av den private eiendomsrett som en del av individets ukrenkelige frihet. Skattlegging blir etter Nozicks mening følgelig å betrakte som tvangsarbeid fordi det tvinger individet til å arbeide for en annens formål. Etter hans mening er det absurd å hevde at dette kan være rettferdig. Fellesskapet har ingen verdi – eller rettere sagt – individet skal ikke kunne tvinges til å betale for goder som fellesskapet skal nyte godt av. Individet har kun ansvaret for seg selv, og eventuell innsats for andre skal i såfall bare ytes frivillig.

Selv om Nozicks utgangspunkt er relativt ekstremt, så har han et poeng: Det må være lov å spørre seg på hvilket grunnlag, og i såfall til hvilken grense, staten kan kreve skattemessige bidrag fra det enkelte individ. Friedrich Hayek (1899–1992) var av dem som var mest opptatt av hvor denne grensen går. Hayek var en noe mindre kompromissløs liberalist enn Nozick, men han gikk likevel sterkt i rette med det moderne progressive skattesystemet. Hans hovedinnvending var at progresjon ikke er noe prinsipp, fordi en progressiv skattesats varierer mellom individer.

Av denne grunn mente Hayek at progressiv beskatning åpnet for en vilkårlig forskjellsbehandling av borgerne. Dersom Hayek har rett i dette, innebærer det at progressiv beskatning ikke kan være rettferdig, siden vilkårlighet ikke kan anses å være rettferdig. Hayek hevdet at progressiv beskatning er et *carte blanche* for majoriteten til å ilegge minoriteten en diskriminerende skattebyrde. I stedet for progresjon mente Hayek at proporsjonalitet er det prinsipp man bør fundere beskatningen i, fordi skattesatsen da vil være den samme for alle.²

Når det gjelder spørsmålet om hva som *kan* kalles en rettferdig fordeling av skattebyrden, mener jeg det finnes to prinsipielt forskjellige tilnærminger; (i) brukerprinsippet og (ii) evneprinsippet. Brukerprinsippet beskatter etter forbruk, mens evneprinsippet også kan forstås på to ulike måter; (a) skattlegging som et offer, og (b) skattlegging som et instrument for sosial rettferdighet. Disse ulike tilnærmingene vil kort bli redegjort for i det følgende.³

Brukerprinsippet⁴

Brukerprinsippet innebærer altså beskatning etter forbruk, og det er det eldste etiske prinsipp for fordeling av skattebyrden. Tankegangen bak brukerprinsippet ble først presentert av Adam Smith i *The Wealth of Nations* (1776), og innebærer

² Proporsjonal beskatning er det som i dagens debatt kalles flat skatt. Flat skatt diskuteres i kapittel 4 i denne rapporten.

³ For en mer detaljert gjennomgang av slike spørsmål, se Hoff (1999a).

⁴ Den observante leser vil ha registrert at vår definisjon av skatt som en finansiell ytelse det ikke er knyttet noen bestemt motytelse til, tilsynelatende utelukker brukerprinsippet som tilnærming til fordeling av skattebyrden. Når vi likevel refererer brukerprinsippet, er det fordi dette prinsippet ikke er det samme som gebyr eller egenbetaling for offentlige goder, men det legger til grunn at det skal være *samsvar* mellom kostnadene for andelen av de offentlige goder det enkelte individ benytter, og det totale beløp dette individet betaler i skatt. Brukerprinsippet har også spilt en viktig rolle i den politisk-økonomiske teoriutviklingen, mens dagens definisjon av skatt er gitt innenfor en kontekst av moderne skattlegging.

at man skal betale skatt etter hvor mye man forbruker av offentlige goder. Dette er et rettferdig prinsipp i den grad ingen betaler for noe de ikke nyter godt av. Men brukerprinsippet er problematisk fordi det lett blir slik at grupper man normalt ønsker å tilgodese i offentlige budsjetter, for eksempel syke, gamle og barn, får den hardeste skattebelastningen all den tid disse gruppene forbruker mest offentlige goder. Det er gjerne også slik at disse gruppene har minst fra før, for eksempel ikke inntektsgivende arbeid. Brukerprinsippet i sin rendyrkede form har således en regressiv belastningsprofil, og vil ikke uten videre kunne godtas som rettferdig.

Det er også knyttet effektivitetsproblemer til brukerprinsippet: I og med at flere typer offentlige goder ikke lar seg dele opp og prissette, vil det være vanskelig å fordele kostnadene knyttet til å frembringe dem, og det vil være store muligheter for enkeltindivider til å unndra seg beskatning.

Evneprinsippet

Evneprinsippet ser fordelingen av skattebyrden helt annerledes enn brukerprinsippet: Dette prinsippet innebærer at alle skal være med på å betale for fellesgodene etter økonomisk evne, det vil si at skattebyrden bør fordeles etter hvilken mulighet individene har til å bære den. Det oppfattes som rettferdig at den som har bedre evne betaler forholdsvis mer i skatt enn den som har mindre evne.

Vi mener evneprinsippet for beskatning igjen kan forstås på to ulike måter: For det første kan det forstås som at vi alle må ofre noe for å dekke det gitte offentlige finansieringsbehov. Denne tilnærmingen kalles *offerteori*. For det andre kan evneprinsippet forstås som et instrument for sosial rettferdighet.

Offerteori

Offerteorien ser skattlegging som et bidrag fra enkeltindivider til staten for å finansiere nødvendige offentlige goder. Utgangspunktet for offerteorien er at skattebyrden utgjør en *negativ nytte* for individet. Gjennom å betale skatt ofrer individet en del av sin private nytte, og kjøpekraften reduseres tilsvarende. Offerteorien fokuserer den oppofrelse en tvungen skatt representerer, men samtidig ignorerer den de mulighetene skatteinntektene gir. I offerteorien er det hele tiden snakk om å fordele en *gitt* skattebyrde, eller å fordele «regningen» slik at nyttetapet blir minst mulig. Rettferdig skattlegging blir i offerteorien altså et spørsmål om å fordele byrden på en slik måte at samfunnets totale velferd blir minst mulig redusert.

Skattlegging som instrument for sosial rettferdighet

Skattlegging som et instrument for sosial rettferdighet impliserer at fordelingen av skattebyrden ikke vurderes isolert, men ses i sammenheng med samfunnets øvrige offentlige fordelinger. Det underliggende standpunkt er at skattebyrden ikke *kan* vurderes isolert, men må ses i sammenheng med samfunnets øvrige fordelinger, og hvor målsettingen er å skape en helhetlig sosial rettferdighet mellom samfunnets medlemmer. Den prinsipielle forankringen i en slik argumentasjon er en oppfatning av at *fellesskapet* er en selvstendig enhet som bør ha egenverdi, og som følgelig bør tillegges moralsk vekt. Det er ikke bare opp til den enkelte å ta vare på seg selv – man har også et visst ansvar for sine medmennesker. Sosial rettferdighet innebærer at man ønsker å skape en høyest mulig grad av *likhet* mellom individene i et samfunn. Ved å introdusere omfordelingsaspektet åpnes det for politiske målsettinger som kan medføre krav om økte skatteinntekter, hvilket igjen betyr at størrelsen på skattebyrden som skal fordeles kan bli en funksjon av det prinsippet som brukes for å fordele den.

På samme måte som brukerprinsippet, kan også skattlegging som instrument for sosial rettferdighet begrunnes liberalistisk. I vårt århundre er det først og fremst den amerikanske filosofen John Rawls (1921–) som har vært talsmann for sosial rettferdighet innenfor en liberal kontekst hvor individet og dets ukrenkelige frihet tillegges størst vekt. I *A Theory of Justice* (1971) hevder Rawls at det er fullt mulig å drive omfordeling som gavner de svakest stilte, så lenge ikke denne omfordelingen går på bekostning av noe individs «rett til det mest omfattende system av grunnleggende friheter som er forenlig med et tilsvarende system av friheter for alle» (Midgaard og Malnes 1993:311).

Den fellesskapsorienteringen vi finner i dagens skattesystem kan også begrunnes *kommunitaristisk*. I kommunitarismen kommer tilhørigheten først, og fellesskapet har forrang foran individet. Det er samfunnet som frembringer individet, og ikke omvendt (Kavli 1997:29). Kommunitarismen legger vekt på felles mål og felles verdier, og ens eget beste er verken universelt eller unikt, men knyttet til en kulturell praksis vi deler med andre i samfunnet (Kavli 1997:30). Dette betyr at fellesskapet også blir tiltrodd å kunne fatte de mest fornuftige løsningene på vegne av sine borgere, og individet kan ikke uten videre nedlegge veto mot felles avgjørelser med henvisning til individuelle rettigheter. Dette mulige avviket mellom egne og fellesskapets verdier muliggjør paternalisme, det vil si at fellesskapet handler på vegne av individene.

Dagens skattesystem er – som all praktisk politikk – et slags pragmatisk kompromiss mellom fellesskapsløsninger og hensynet til individets frihet og selvbestemmelse. Argumentasjonen bærer preg av en slags konsensus om at enkelte oppgaver er fellesskapets ansvar: De fleste aksepterer at det er nødvendig med noen grad av statlig finansierte goder; for eksempel forsvar, politi og rettsvesen. De fleste vil også være enige om at offentlige skoler og sykehus – med eller uten privat supplement – er av det gode. Derimot er det høy temperatur i debatten om for eksempel boligskatten og progressiviteten i inntektsskatten til den alminnelige lønnsmodtager.⁵ Dette viser at det på ingen måte er enighet om hva rettferdig skattlegging er, og hvor grensen går mellom individets frihet og fellesskapets forpliktelser.

2.3 Effektivitet i beskatningen

Effektivitet er en viktig faktor ved utformingen av et skattesystem fordi skattlegging vil kunne innebære effektivitetstap i samfunnsøkonomien, og det er et mål å gjøre dette effektivitetstapet så lite som mulig. Effektivitetstapet reduseres ved at skattene i lavest mulig grad påvirker skattyternes økonomiske adferd.

Det er altså av grunnleggende viktighet at skattesystemet også fungerer i et markedsøkonomisk system, det vil si at skattene er noenlunde effektivt fordelt. Effektivitet defineres i økonomien som fravær av sløsing – også kalt Pareto-optimalitet. At en fordeling er Pareto-optimal innebærer at ingen annen fordeling er slik at minst én aktør ville fått det bedre uten at minst én annen aktør ville fått det verre. For et marked i likevekt er fordelingen mellom aktørene effektiv og Pareto-optimal.

Effektivitet i adferdspåvirkning

Som nevnt ved redegjørelsen for skattleggingens begrunnelser, kan skattlegging påvirke adferd ved å gi ulike incentiver eller disincentiver for tilpasning. Under forutsetning av at alle skattesubjekter ønsker å minimere sin skatteandel, vil også aktørenes rasjonelle adferd for å oppnå skatteminimering kunne påvirke effektiviteten i skattesystemet.⁶

⁵ Vi kommer tilbake til disse temaene senere i denne delrapporten.

⁶ Forutsetningen om «minimert skatteandel» er ikke uproblematisk. Det vesentlige i denne sammenhengen er imidlertid at skattesubjektet heller ønsker å betale mindre i skatt enn mer.

Adferdsvirkninger innen systemet

Gitt at aktørene ønsker å minimere sin skatt, vil rasjonelle aktører også tilpasse seg slik at de minimerer sin skattebyrde. Mange vil sikkert være med på å betale skatt dersom deres bidrag er avgjørende for at et gode bringes til veie, men i den grad goder frembringes uansett, og alle kan benytte dem enten de har betalt for dem eller ikke, vil rasjonelle aktører ønske å være gratispassasjerer. Fordi man alltid må regne med et stort innslag av gratispassasjeradferd der slik er mulig, er det nødvendig med kontrollmekanismer i skattesystemet slik at et mest mulig reelt skattegrunnlag avdekkes. Men det er også viktig at skatter og avgifter holdes på et nivå som er lavt nok til at man ikke stimulerer utviklingen av en egen svart økonomi ved siden av den ordinære. Videre bør det være et mål for lovgiver og skattlegger å designe skattesystemet slik at individuell rasjonalitet også genererer kollektiv rasjonalitet.

Skattlegging gir også incentiver til adferd som har makroøkonomiske konsekvenser. Høye avgifter på forbruk vil for eksempel kunne redusere forbruket og stimulere til sparing, mens å trekke inn kjøpekraft gjennom skattlegging vil kunne redusere begge deler. Spesielle ordninger med skattefritak vil for eksempel kunne stimulere sparing i aksjer. Makroøkonomien styres imidlertid også i høy grad av faktorer som til dels ligger utenfor skattleggers kontroll, og særlig da rentenivået og internasjonale økonomiske konjunkturer.

Exit-problematikk

Slik skattesystemet fungerer i dag, er det ingen direkte kobling mellom å bidra til finansiering, og å motta goder fra staten. Det kan godt være slik at man betaler mer i skatt enn verdien av de offentlige goder man mottar. Dette innebærer et brudd med brukerprinsippet, slik at skattleggingen baserer seg på at det er rettferdig og effektivt å betrakte fellesskapet som en selvstendig moralsk enhet. Det er imidlertid ikke gitt at alle er enige i at det er slik, eller i det minste til hvilken grad denne offentlige selvstendigheten bør praktiseres. Ifølge gratispassasjerresonnementet vil det være aktører som ikke ønsker å bidra i den utstrekning som er nødvendig for å frembringe de goder det er politisk enighet om at skal frembringes. Det kan også være aktører som ikke ønsker å bidra i det hele tatt, eller som synes at skattenivået er blitt for høyt. Når man likevel må betale skatt, betyr det at skattlegging impliserer et innslag av tvang. Men dette tvangsmessige aspektet gir også incentiver til å ønske å forlate systemet, hvilket betyr at skattleggerne må ta hensyn til såkalt *exit-problematikk*.

Finanskomiteens innstilling til skattereformen viser at den var bevisst denne problemstillingen. Komiteen uttaler at dersom andelen kostnader ved den norske velferdsstaten «for den enkelte er større enn de fordelene som oppnås, vil dette isolert sett kunne medføre at vedkommende [...] vil ønske å flytte, eventuelt at en ved særlige tilpasninger vil søke å oppnå fordelene og unnslippe ulempene». (Referert i Ot.prp. nr. 35 1990–91:17). Essensen i dette utsagnet er at den enkelte legger brukerprinsippet til grunn når ens skattebidrag evalueres. Vi kan ikke uten videre påstå at alle ønsker å være gratispassasjerer, men man kan rimeligvis anta at (i) ingen vil bidra dersom ikke andre også bidrar, og (ii) at ingen vil betale uforholdsmessig mye i skatt i forhold til hva vedkommende mottar av offentlige goder. Skattesystemets legitimitet er dermed avhengig av at disse to forutsetningene tas hensyn til.

Nøytralitet, symmetri og kontinuitet

Effektivitetsbegrepet i skattlegging har også mer regnskapsmessige operasjonaliseringer. I denne terminologien innebærer effektivitet også at skattesystemet bør være preget av nøytralitet, symmetri og kontinuitet: Med nøytralitet i beskatningen menes at ulike former for inntekt bør beskattes mest mulig likt. Symmetriprinsippet postulerer at inntekter og utgifter av samme art bør behandles på samme måte i beskatningen, for eksempel slik at dersom man betaler skatt av renteinntekter, bør man også få fradrag for renteutgiftene. Med kontinuitet siktes det til at endring av organisasjonsform, for eksempel fra ansvarlig selskap til aksjeselskap, bør kunne skje uhindret av skattereglene (Zimmer 1993:35). I tillegg er det vesentlig for at skattesystemet skal være effektivt at også administrasjonen av skattesystemet – og for såvidt offentlig administrasjon som sådan – er effektiv. Mistanke om at en uforholdsmessig stor del av skattepengene brukes på administrasjon, bidrar sterkt til å svekke skattleggingens legitimitet.

3 Inntektsskatt og kapitalbeskatning

Dagens inntektsskattesystem er i høy grad basert på at skattlegging skal være et instrument for rettferdighet. Helt siden evneprinsippet fikk politisk gjennomslag litt ut i dette århundret, har det vært mer eller mindre akseptabelt at skattesystemet kan og bør brukes til å omfordele mellom grupper. Man ønsker at inntektsfordelingen *etter* skatt skal være mer lik enn inntektsfordelingen *før* skatt (Zimmer

1993:34). Den politiske debatten har stort sett dreiet seg om *i hvilken grad* man bør omfordele – ikke *om* man bør gjøre det.

I innstillingen fra Finanskomiteen til Skattereformen 1992 heter det bl.a.:

«[F]ordelingshensynet tar utgangspunkt i et ønske om å påvirke utviklingen slik at fordelingen av levekår blir mer jevn, og at de økonomiske bidrag hver enkelt yter for å finansiere velferdsgodene blir mest mulig rettferdig fordelt» (Referert i Ot.prp. nr. 35 (1990–91):43).

Det er progressiv beskatning som har vært det skattetekniske virkemiddelet for å drive omfordeling. En progressiv skatt innebærer at skattetrykket øker forholdsvis mer enn inntekten øker. Progressiv beskatning er en tilstrekkelig betingelse for omfordeling: Når de som har mer belastet relativt hardere enn dem som har mindre, resulterer dette i at gruppenes inntektsfordeling etter skatt nærmer seg hverandre.⁷

3.1 Dagens system⁸

Skatt på arbeidsinntekter

Inntektsbeskatning skjer på bakgrunn av den skattepliktige inntekt som fremkommer i selvangivelsen (Bøe og Wold 1987:128). Dagens norske skattesystem er solid fundert i den omfordelende fortolkningen av evneprinsippet, men inneholder likevel både proporsjonale og progressive elementer: Systemet er organisert slik at man har en proporsjonal (flat) skattesats på 28 prosent på inntekter opp til 248 000 kroner. Ved denne inntektsgrensen slår den såkalte progressive toppskatten inn: Fra dette beløpet og opp til 272 000 kroner, kommer en tilleggsskattesats på 9,5 prosent. Fra 272 000 kroner og ubegrenset oppad, kommer en tilleggssats på 13,7 prosent. Til fradrag kommer 25 000 kroner, samt minstefradraget som utgjør 20 prosent av brutto lønn, begrenset oppad til 32 600 kroner. Medregnet

⁷ Jeg ser her bort fra skatteinntektenes anvendelse, som åpenbart kan rokke ved fordelingsresultatet: Dersom skattytere med høye progressive skatter gjennom skatteinntektenes anvendelse tildeles en forholdsvis større andel goder enn dem med lavere skatt, vil fordelingsresultatet ikke være omfordelende. Et eksempel kan være anvendelsen av skatteinntekter til visse kulturformål der forbruket stiger med inntekten, f.eks. opera.

⁸ Alle tall og satser gjelder skatteklasse 1 pr. 1. juli 1998.

trygdeavgiften på 7,8 prosent som beregnes av brutto lønn, kommer man opp i en maksimal marginalsatt på $28+13,7+7,8=49,5$ prosent.

I utgangspunktet er det altså bare inntekter på over snaut 250 000 kroner som beskattes progressivt, mens lavere inntekter belastes proporsjonalt. Inntekter under 19 000 kroner er skattefrie. Poenget i et slikt system er at gjennomsnittsskatten skal øke med inntekten, hvilket reflekterer det etiske prinsipp at jo bedre man tjener, dess mer bør man betale i skatt. Skattebyrden fordeles ut fra en oppfatning om at skattlegging ikke bare er et spørsmål om betaling for offentlige goder, men i like høy grad et spørsmål om fordelingsrettferdighet. Dagens flate beskatning på 28 prosent opp til 248 000 kroner modifiseres av minstefradraget som bidrar til at også denne skattesatsen til en viss grad virker progressivt.

Skatt på kapitalinntekter

Kapitalinntekter er aksjegevinster og renteinntekter. Slike inntekter regnes ikke med i grunnlaget for ordinær inntektsbeskatning, men beskattes med en flat sats på 28 prosent uansett beløpets størrelse. Det betyr at alminnelige inntekter (under 248 000 kroner) og kapitalinntekter har samme skattesats. Slik har det vært siden skattereformen trådte i kraft i 1992, og begrunnelsen for endringen var at man ønsket større skattemessig likebehandling av lønnstakere og personlige næringsdrivende, og større samsvar mellom formell og reell beskatning av inntekter. Man har stadig en diskusjon gående om hvorvidt skattesatsen på kapitalinntekter i dag ligger på et rimelig nivå, om den bør heves, eller om den tvert imot bør senkes.

3.2 Er dagens system rettferdig?

Svært mange er enige i at *evne* er et rettferdig etisk prinsipp. Spørsmålet er imidlertid hvilket innhold man skal gi begrepet «evne», og hvordan det bør måles. Man er nødt til å trekke en grense for hva som er god og dårlig evne, og en grense for progresjonsnivå(ene) i beskatningen. Det er oppfatningen om hva som er god og dårlig evne som bestemmer grensen for diskriminerende skattlegging, det vil si hvem som skal ilegges en progressiv skatt, og hvem som skal slippe. I dag er grensen for «bedre evne» satt til en årlig inntekt på 248 000 kroner. Ved høyere inntekter enn dette antas man å ha «god evne», og man ilegges følgelig progressiv beskatning.

Man kan innvende at en inntektsgrense ikke sier noe som helst om god evne eller rettferdig fordeling av skattebyrden. Det er selvfølgelig helt nødvendig å sette en grense for toppskatten et eller annet sted, men for mange virker det urimelig at denne grensen skal gå ved 248 000 kroner. Det store skillet går ikke mellom dem som tjener litt mer eller litt mindre en 250 000 kroner i året – skillet går mellom alle disse og dem som tjener flere millioner kroner årlig. I dette perspektivet blir ikke dagens diskusjon om hvor toppskatten bør begynne egentlig noen diskusjon om rettferdig fordeling av skattebyrden. Snarere er det vel slik at fokus på inntekter i denne størrelsesorden reflekterer en spesiell type effektivitetshensyn, nemlig det at lønnsinntekter er enkle å kontrollere og lette å drive inn. Og fordi lønnsarbeidere i praksis er lite mobile internasjonalt, er exit-problematikken for denne gruppen begrenset. Man kan hevde at vanlige lønnstakere er fanget i det som kalles «a bracket creep», det vil si at skatteinngangen øker fordi lønningene stiger uten at grensene for toppskatten justeres tilsvarende, slik at stadig flere omfattes av toppskatten. Følgende tall illustrerer dette poenget: I 1988 ble 576 000 personer ilignet toppskatt, og de betalte til sammen 2,6 milliarder kroner. I 1995 betalte 830 000 personer 9,9 milliarder kroner i toppskatt (Ukens statistikk nr. 33/97:12).

I tillegg til inntektsskatten har man også bolig- og annen formuesskatt som ilignes etter en vurdering av hvor store verdier man ellers er i besittelse av. Det er altså også andre determinanter enn lønnsinntekt som inkluderes for å måle evne. Fastleggelsen av disse faktorene og hvordan de måles, er av stor betydning fordi det er dette som ligger til grunn for beskatningen, og det er følgelig viktig at de gir et korrekt bilde av skatteevnen. Særlig vil det være kritisk dersom den skattepliktiges inntekt og formue kan endres ved ulike former for tilpasning som ikke gjenspeiler en reell endring av skatteevnen. Et skattegrunnlag som gir et mest mulig riktig bilde av skatteevnen er viktig for at de som kun har rene arbeidsinntekter å skatte av skal føle rettferdighet i forhold til beskatningen av disse.

Selv om progresjonen i inntektsbeskatningen kan virke utjevne, er dette ikke hele sannheten. Dagens skattesystem virker i beste fall utjevne mellom grupper som alle har sin hovedinntekt fra lønnsarbeid, men det virker ikke utjevne mellom «vanlige» lønsmottakere og dem som har sin hovedinntekt fra utbytte på kapital. Dette poenget understrekes i en undersøkelse blant Norges ti tusen rikeste personer foretatt av professor ved Handelshøyskolen BI, Ole Gjems-Onstad. Han finner at dagens skattesystem ikke virker utjevne, og at det i tillegg kan bidra til å øke forskjellene mellom arbeidstakere og de mest velstående (Aftenposten 28.09.1998).

Grunnen til dette er at kapitalinntekt bare beskattes med 28 prosent, mens skatt på lønnsinntekt har en maksimal skatteprosent på 49,5. Siden aksjeutbytte er den viktigste årsaken til at inntektsforskjellene i Norge øker, konkluderer Statistisk sentralbyrå med at endrede skatteregler har bidratt til at progressiviteten i skattesystemet er svekket og at ulikhetene øker (VG 12.01.1998). Skattesystemet virker urettferdig, og legitimiteten reduseres. Dette på tross av at Finanskomiteen i sin innstilling til skattereformen skrev at det

«... er viktig at de som kun har rene arbeidsinntekter å skatte av skal føle rettferdighet i forhold til beskatningen av disse.» (Referert i Ot.prp. nr. 35 (1990-91):43).

3.3 Evneprinsippets skattegrunnlag og belastningsprofil

I Norge foregår nesten all skattedebatt innenfor evneprinsippets kontekst. Brorparten av diskusjonen dreier seg om skattlegging som et instrument for sosial rettferdighet, og det er bred politisk enighet om at omfordeling av inntekt er riktig og viktig. Men er det gitt at evne er det rettferdige prinsippet å fordele skattebyrden etter, og hvordan skal man måle evne? Spørsmålet er også om det er mulig å skape skatteordninger som er mer rettferdige og/eller effektive enn dagens? Av hensyn til det politisk gjennomførbare er det begrenset hvor stort mulighetsrommet for radikale endringer er, men det er også mulig å tenke nytt innenfor de etablerte prinsippene for rettferdig og effektiv beskatning, innenfor evneprinsippets rammer.

En interessant diskusjon berører forholdet mellom arbeid og forbruk, det vil si hvilket grunnlag skatten beregnes ut fra. Man kan hevde at det er urettferdig å beskatte et individs arbeid, fordi individet gjennom sitt arbeid bidrar til samfunnets verdiskapning. Poenget er knyttet til nettopp dette med bidrag; har man først bidratt gjennom sin arbeidsinnsats, er det urettferdig at inntektene av denne igjen skal beskattes. Atter andre hevder med tyngde at arbeid er et gode det ikke er alle forunt å få, og at det nettopp derfor er rettferdig at dette gode skattlegges. Begge disse synspunktene har mye for seg, mens tilslutningen til dem antakelig vil variere med arbeidsledighetens omfang: I perioder med høy arbeidsledighet er det et gode å kunne arbeide, og dette kan isolert sett forsvare beskatning. I perioder med lav arbeidsløshet kan man hevde at man ved å arbeide bidrar til å holde samfunnsmaskineriet i gang, og at man derved har ofret sin skjerv til fellesskapet,

blant annet, til dem som av ulike grunner er forhindret fra å arbeide. Diskusjonen om skatt på arbeid har gyldighet også i forholdet til effektivitet: Skatt på arbeidsinntekt stimulerer ikke næringslivet til å skape flere arbeidsplasser, og det samme gjelder arbeidsgiveravgiften. Samtidig er det slik at det offentlige gjennom de inntektene som tas inn i skatt kan bidra med risikovillig kapital og eventuelle arbeidsmarkedstiltak slik at flere kommer i arbeid. Her, som så ofte ellers, blir det hele et spørsmål om man foretrekker offentlig eller privat regi på løsningen av ulike samfunnsoppgaver.

Gitt at man legger evneprinsippet til grunn for rettferdig beskatning, tilsier dette en viss grad av omfordeling fra dem med god økonomisk evne, til dem med dårlig økonomisk evne. Man kan være enig eller uenig om hvorvidt det å arbeide representerer noe bidrag til fellesskapet, men det er hevet over tvil at lønnsinntekt bedrer individets kjøpekraft og dermed dets økonomiske bæreevne. Under evneprinsippet kan det derfor tenkes at man ønsker å skattlegge noe av denne økte kjøpekraften for så å tilgodese svakere grupper. Det er imidlertid ikke gitt at dette bør skje ved hjelp av tradisjonell inntektsbeskatning, det vil si at det ikke er gitt at evne skal måles ved hjelp av inntekt, men at også forbruk er et godt mål på evne. Vi kan således tenke oss fire ulike varianter beskatning under evneprinsippet:

		Belastningsprofil	
		Proporsjonalitet	Progresjon
Skattegrunnlag	Inntekt	(i) Flat skatt	(ii) Toppskatt
	Forbruk	(iii) Merverdiavgift	(iv) Gradert merverdiavgift

Tabellen illustrerer de variantene av direkte og indirekte skatter vi har diskutert til nå. Skillelinjene mellom dem er hvilket grunnlag for beskatning de hviler på, og hvilken belastningsprofil de har.

Inntekt er det mest synlige skattegrunnlaget for individet. Kapitalinntekter og lønnsinntekter under 248 000 kroner skattlegges flatt med 28 prosent (rute i), mens lønnsinntekter som overstiger dette beløpet skattlegges progressivt med opp til 49,5 prosent (rute ii). Merverdiavgiften (rute iii) er den eneste skatten som i dag varierer direkte med forbruk.⁹ Etter vår mening er det (rute iv) som representerer

⁹ Vi velger her å se bort fra særavgifter på produkter som f.eks. alkohol og tobakk. Særavgifter kan selvfølgelig være progressive i sin belastningsprofil i den grad det er luksusgoder som skattlegges, men de behøver ikke være det.

den mest interessant muligheten for nytenkning: Istedenfor å skattlegge inntekt på tradisjonell måte, kan man trekke inn ønsket andel av den økte kjøpekraften en arbeidsinntekt representerer ved å skattlegge det forbruk den anvendes til. Dette er i utgangspunktet det samme prinsippet som merverdiavgiften hviler på i dag, men ved å gradere forbruksskatten kan man samtidig oppfylle kravet om at skattlegging også skal være et instrument for sosial rettferdighet. Én mulighet er å ha ulike satser på ulike produkter, slik at for eksempel luksusgoder skattlegges hardere enn basale goder som for eksempel mat. En slik vridning fra skatt på inntekt til skatt på forbruk kan også ha en miljømessig positiv effekt. En annen mulighet er å fjerne skatten fra godet, men heller rett og slett definere forbruk som den del av årsinntekten som ikke er gått til sparing, og så skattlegge dette beløpet progressivt ved utgangen av året. Problemet med en slik modell er imidlertid at den gir sterke incentiver til svart arbeid for å holde inntekter utenfor det «offisielle» regnskapet. På den annen side er dette også et problem som gjør seg gjeldende også i dag, og som vil være relevant så lenge inntekt benyttes som skattegrunnlag.

3.4 Inntektsskatt og kapitalbeskatning

Kapitalinntektsskatten har altså en flat sats på 28 prosent uansett beløpets størrelse, mens lønnsinntekter beskattes progressivt når de overstiger et visst nivå. Det betyr at dersom hele ens inntekt kommer fra kapital, så vil man ikke betale mer enn 28 prosent skatt selv om man skulle tjene flerfoldige hundre tusen kroner. På den annen side gir kapitalinntekter heller ikke pensjonspoeng, så dersom man har levd på slike inntekter hele livet, vil man ende som minstepensjonist. Man kan så spørre seg om det er slik at 28 prosent er *den* rettferdige skattesatsen, eller om det først og fremst var effektivitetshensyn som var mest tungtveiende da skattesatsen ble bestemt. Er 28 prosent en rimelig sats både for inntekts- og kapitalbeskatningen, og er det rettferdig og effektivt å beskatte både inntekt og kapital med den samme satsen? Og er det rettferdig at det skal være et godtgjørelsesfradrag på aksjeinntekter slik at disse i realiteten er skattefrie?

Det er stadig flere som reagerer på det de oppfatter som en urimelig skjevhet i beskatningen av inntekt og kapital, og det kan synes som om inntektsskattens legitimitet er redusert. Blant annet frekvensen og intensiteten i kravene om å endre skattesystemet tyder på dét.¹⁰ Argumentet er at lønsmottakere diskrimineres i

¹⁰ Se f.eks. LO-leder Yngve Hågensen i VG 12.01.1998; VG-leder 13.01.1998.

forhold til dem som lever av å flytte penger, og at det er de som tjener mest penger som også tjener mest på skattesystemet. Problemet med å heve kapitalbeskatningen og å innføre skatteplikt på aksjeutbytte er imidlertid at bedriftene vil kunne redusere utbetalt utbytte, hvilket igjen vil kunne bidra til å låse kapital i mindre lønnsomme bedrifter. Dessuten vil skatt på aksjeutbytte kunne medføre mindre sparing i aksjer og reduserte investeringer, og føre kapitalen over på andre spareformer eller inflasjonsdrivende forbruk.

Videre er det slik at det skattesystemet man etterhvert er kommet frem til også er utformet med sikte på å unngå at investeringsbeslutninger inneholder vesentlige elementer av skatteplanlegging, fordi dette reduserer den samfunnsøkonomiske lønnsomheten.¹¹ Det skal være samsvar mellom privatøkonomisk og samfunnsøkonomisk lønnsomhet i skattesystemet, og resultatet etter skatt bør i størst mulig utstrekning korrespondere med resultatet før skatt. Tidligere har det vært slik at investeringer som har vært ulønnsomme før skatt, har kunnet bli lønnsomme etter skatt. I tillegg hevdes det at næringslivet ved en heving av kapitalbeskatningen på sikt likevel vil få nye fradragsmuligheter, slik at det reelle skattenivået vil være skjult. I internasjonal sammenheng ligger nemlig ikke det samlede skattenivået for kapital- og formuesskatten i Norge spesielt lavt, så man har ikke et veldig stort handlingsrom for en økning av skattenivået (Aftenposten 09.01.1998).

Dette er hensyn som ikke i samme grad som en gitt prosentsats er synlige for de fleste av oss, men de illustrerer at man i skattlegging finner det klassiske dilemmaet mellom rettferdighet og effektivitet, idealer og pragmatisme. Exit-problematikken illustrerer at norsk skattelov må ses i sammenheng med andre lands skatte-lovgivning. Hensynet til andre lands lover har særlig hatt gjennomslag ved utformingen av rederibeskatningen: Rederiene er fritatt for beskatning på overskudd, og skal bare skatte av utbetalt utbytte. For 1997 innebar dette at et samlet overskudd på 7,7 milliarder kroner ble fritatt for beskatning (NRK Dagsnytt 06.05.1998). Men selv om rederibeskatningen kanskje er effektivt tilpasset andre lands lovgivning på dette feltet, viser det seg at ordningen har lav legitimitet her hjemme. I en undersøkelse 4 Fakta har gjort for Økonomisk Rapport, sier 60 prosent av de spurte at de er imot nullskatt for rederiene, mens 27 prosent er for. Dette eksempelet viser igjen dilemmaet mellom rettferdighet og effektivitet.

¹¹ Å kalkulere samfunnsøkonomisk lønnsomhet innebærer at man også tar hensyn til forhold utenfor bedriften i lønnsomhetsberegningen.

Det er kommet flere forslag til å rette opp det man anser for å være urettferdig i dagens norske skattelovgivning. For å få en utjevning mellom kapital- og inntektsbeskatning, kan man for eksempel fjerne toppskatten. Med bakgrunn i tallene fra Statistisk sentralbyrå for 1995, ser vi at dette dreier seg om et beløp på om lag ti milliarder kroner (Ukens statistikk nr. 33/97:12). Videre kan man heve beskatningen på kapitalinntekter, eller endre betingelsene for rederiene. Det som i alle fall er viktig er at man tar tak i de skattene som oppfattes som grovt urettferdige eller sterkt kontroversielle, fordi disse i høy grad vil kunne undergrave den alminnelige viljen til å betale skatt. Imidlertid er det viktig at man klarer å sortere ut dårlige ideer blant god symbolpolitikk, slik at man balanserer hensynene til rettferdighet og effektivitet på en best mulig måte.

4 Flat skatt

Prinsippet om flat skatt innebærer at alle betaler samme prosentvise skattesats fra første krone uansett inntekt. Flat skatt er altså det samme som hva vi tidligere kalte proporsjonal skatt. Ved flat beskatning tenker man seg i utgangspunktet at alle fradrag faller bort, og at både lønns- og kapitalinntekter skal ha samme skattesats. Ved flat skatt vil det altså bare være én skattesats å forholde seg til uansett virksomhet.

4.1 Normativ forankring

Flat skatt passer ikke helt inn i verken brukerprinsippet eller den omfordelende fortolkningen av evneprinsippet slik vi har definert disse prinsippene tidligere. Vi mener heller at flat skatt kan være en operasjonalisering av offerteori – om enn ikke entydig – men flat skatt er antakelig det nærmeste vi kommer offerteori i praksis. Rettferdig skattlegging innebærer ifølge offerteorien at vi alle bør ofre noe til fellesskapet. Skattlegging er et spørsmål om å gi et rettferdig bidrag til nødvendige offentlige goder, og skal ikke være et spørsmål om verken direkte betaling eller omfordeling. Imidlertid gir ikke offerteorien noe klart svar på hvordan skattebyrden individuelt bør fordeles. Skattebyrden kan enten fordeles likt mellom

individene, eller så kan samfunnets samlede offer minimeres. Vi mener det er rom for å hevde at flat skatt kan være en operasjonalisering av likt offer.¹²

4.2 Argumenter for flat skatt

Når man spør om begrunnelser for hvorfor noe er *rettferdig* eller ikke, blir man gjerne møtt med argumenter som baserer seg på *likhet* som underliggende premiss. Likhet vurderes som en positiv verdi i de aller fleste politiske ideologier og religiøse overbevisninger, og det er følgelig ulikhet som må begrunnes. Ved en rendyrket flat skatt betaler alle en akkurat like stor andel i skatt, hvilket viser at ordningen har en tett kobling til likhet. Dette gjenspeiles i argumentene for flat skatt som nettopp vektlegger at det er mer rettferdig at alle skattlegges likt. Likhet er imidlertid et mangfoldig begrep. At alle betaler en lik skattesats, vil på ingen måte si at ordningen er like gunstig for alle, eller at alle vil ende opp med et likt resultat. Også dagens progressive beskatning har likhet som mål, så det er ikke gitt at det er flat beskatning som ivaretar hensynet til likhet best. Flat skatt sørger for likhet i byrdefordelingen, det vil si at alle belastes med en like stor andel i skatt, men den tar ikke hensyn til fordelingsresultatet.

Argumentet for flat skatt er videre at prinsippet er svært lettfattelig, og at det anses å være en forenkling av skattesystemet at alle har den samme skattesatsen uten muligheter til særskilte fradrag. Dette er hensyn som bidrar til å oppfylle betingelsene både for rettferdighet og effektivitet. Det er en rimelig innvending mot dagens system at det er for komplisert og omfattende, og at kontroll- og innsynsmulighetene er små. Nå er det ikke gitt at et system hvor hver og en av oss kunne ha full oversikt ville vært det mest legitime systemet, men det er viktig at institusjonelle aktører ikke har mulighet til å skjule sine motiver for dem de er satt til å administrere. Eksempler på at enkelte ikke har fått sine rettmessige fradrag, eller at de rikeste hyrer de beste skattejuristene for å finne lovens smutthull, bidrar ikke til å styrke skattesystemets legitimitet.

¹² Denne konklusjonen er avhengig av at man ser bort fra forutsetningen om avtagende grensenytte, som ellers lå til grunn for utviklingen av offerteori på slutten av forrige århundre. Se for øvrig kapittel 4 i Hoff (1999a).

4.3 Forventede effekter av flat skatt

I en undersøkelse Scan Fact har gjort for Unge Høyre, svarer halvparten av de spurte at tror et system med flat skatt på omkring 30 prosent ville være bedre enn dagens skatteordning. Det er imidlertid stor usikkerhet knyttet til hvordan en ordning med flat beskatning ville arte seg i praksis. Hittil er det bare gjort spredte studier på feltet, men regjeringen Bondevik har nedsatt et utvalg som skal utrede spørsmålet.

En flat skatt uten fradrag ville innebære en mulig skatteskjerpelse av de laveste inntektene, mens høyinntektsgrupper ville kunne få skattelettelser – avhengig av hvor høyt man setter skattesatsen. Slike fordelingsvirkninger kan åpenbart ikke anerkjennes som rettferdige av den omfordelende tolkningen av evneprinsippet, og forklarer noe av det politiske miljøet avvisende holdning til flat skatt. Det illustrerer også hvordan flat skatt ikke er konsekvensetisk orientert ved at man i utgangspunktet ignorerer fordelingsresultatet av beskatningen. Det viktige er å fordele skattebyrden rettferdig *per se*, uten hensyn til konsekvenser. Det er i første omgang den prosentvise likheten i den initiale fordelingen av skattebyrden som er gjenstand for rettferdighetsvurderinger, og ikke hvorvidt resultatet er rettferdig. Imidlertid kan man hevde at flat skatt tar hensyn til evne og rettferdig fordeling i den forstand at de med mindre evne betaler langt lavere beløp i skatt enn dem med god evne, selv om proSENTSatsen er den samme.

Det er imidlertid fullt mulig å modifisere fordelingsvirkningene av flat skatt dersom man finner dem urimelige. Det mest nærliggende er å ha et fradrag for de laveste inntektene, slik at alle er garantert å beholde en minimumsinntekt. Denne tanken ble lansert av den engelske filosofen John Stuart Mill allerede for 150 år siden (Mill 1994:172). Etter hans mening var det ikke akseptabelt å beskatte folk med svært lave inntekter like hardt som de svært rike, men istedenfor progressiv beskatning for de rikeste, mente Mill det var mer rettferdig å modifisere utslagene for lavinntektsgruppene ved å gi dem et skattefritt minimumsbeløp.

Nå kan man selvfølgelig innvende at denne typen justeringer vil skape progressivitet i et flatskattsystem, og derved svekke dets prinsipielle klarhet. Derfor er det viktig å holde disse avvikene på et minimum, og ikke utvikle et konglomerat av ulike fradrag og spesialordninger som skjuler den reelle skattesatsen. For Mill var eksistensminimum det eneste etisk relevante hensyn som kunne rettferdiggjøre avvik fra flat skatt. Det er rimelig at vi i dag vil tillegge andre og flere hensyn moralsk vekt, men det tas utvilsomt også hensyn i dagens skattesystem som ikke uten videre ville bestått en etisk evaluering. Flere hevder for eksempel at

rentefradraget systematisk tilgodeser dem som har de dyreste boligene, og at dette ikke er rettferdig. På den annen side vil man kanskje kunne forsvare økte minimumsfradrag ved forsørgelsesbyrde. Det at man i det hele tatt ønsker å modifisere virkningene av en rendyrket flat skatt, illustrerer at man i dag har en tendens til uten videre å forutsette at evneprinsippet som instrument for sosial rettferdighet bør ligge til grunn for all skattlegging av inntekter, og at det er uhørt å organisere skattlegging uavhengig av de fordelingsmessige konsekvenser. Flat skatt forbyr heller ikke slike hensyn, men det vesentlige poenget med flat skatt at det er rettferdig og effektivt at alle har den prosentvis samme skattebyrden. Proporsjonalitetsprinsippet implikasjoner kan følgelig ikke justeres for mye.

Av de forslagene til flat skatt som er fremmet, varierer de fleste mellom 25 og 35 prosent i skatt, med fradrag i størrelsesorden 50–100 000 kroner. Det kan virke som om dette gjenspeiler en oppfatning av at om lag en tredjedel av inntekten er et nødvendig og noenlunde rettferdig bidrag til fellesskapet. I tillegg er flere av forslagene ikke primært orientert mot å skape skattelette, men å endre dagens fordeling av skattebyrden og å gjøre den mer rettferdig og effektiv.

Selv om forutsetninger og proSENTSATSER varierer noe, og resultatene spriker, synes flere å konkludere med at lavtlønte kan få lavere skatt dersom flat skatt kombineres med minstefradrag. Når øvrige fradragmuligheter – for eksempel rentefradraget – fjernes, er det særlig høytlønte som får skatteskjerpelser, selv om bortfall av dagens progressive marginalsatt isolert sett gir dem lavere skatt. Dersom man velger en flat skattesatt høyere enn 28 prosent, vil skatteletten for høytlønte modifiseres fordi mange med høye lønnsinntekter også har høye kapitalinntekter.

Den største usikkerheten ved beregninger av hvordan flat skatt vil slå ut, er knyttet til hvordan arbeidsstokkens adferd vil endre seg. I alle spørsmål om hvilket nivå skattesattene bør ligge på, er det særlig effekten på arbeidskrafttilbudet som er av vesentlig betydning. Skattlegging har to mulige effekter, *inntektseffekten* og *substitusjonseffekten*. Dersom man hever skattene, vil inntektseffekten føre til at folk vil arbeide *mer* fordi deres kjøpekraft reduseres, mens substitusjonseffekten vil føre til at folk vil arbeide *mindre*, og heller ha mer fritid, som følge av økt skattlegging. Det er ikke mulig å slå fast hvilke av disse to effektene som er sterkest, eller om begge er nødvendige følger av skattlegging – dette kommer an på skattens utforming og gjennomføring. En undersøkelse av Aaberge m.fl. (1996) konkluderer med at lavtlønte vil ønske å arbeide mer, mens høyinntektsgruppen vil kunne komme til å arbeide noe mindre under et system med flat skatt. Røed

(1997:2) hevder at flat skatt med stor sannsynlighet vil resultere i økt likevektsarbeidsledighet, og dessuten at det ikke er gitt at progressiv skatt påfører samfunnet et større effektivitetstap en flat skatt.

Når man leser konklusjonene er det imidlertid viktig å være klar over at forslaget om flat skatt er meget kontroversielt. Dette betyr at enkelte utgangspunkt for analyse, og dermed også konklusjonene, *kan* være fundert i mer eller mindre ubegrunnede prinsipielle synspunkter. Konklusjonene avhenger sterkt av hvilken modell og hvilke forutsetninger man legger til grunn.

5 Indirekte skatter

Indirekte skatter er avgifter på forbruk av varer og tjenester pålagt individer og virksomheter av det offentlige. De viktigste indirekte skattene er merverdiavgift, investeringsavgift og særavgifter. Merverdiavgiften er en alminnelig omsetningsavgift på det endelige forbruk av varer og visse tjenester. Avgiften skal som hovedregel beregnes på alle ledd i omsetningskjeden og på import av varer fra utlandet, og den har vært i bruk i Norge siden 1970. Merverdiavgiften er i dag på 23 prosent. Investeringsavgift er en avgift på anskaffelse av driftsmidler, og ble innført samtidig med merverdiavgiften. Investeringsavgiften er i dag på 7 prosent. Inntektene fra innbetalt merverdi- og investeringsavgift er på om lag 102,9 milliarder kroner for 1997. Særavgifter ilegges utvalgte produkter for å gi inntekter til statskassen og for å gi incentiver til spesiell forbrukeradferd. Inntektene fra de største særavgiftsgruppene utgjorde i overkant av 53 milliarder kroner i 1997 (<http://www.ssb.no>).

I det følgende vil vi konsentrere oss om merverdiavgiften, siden det er denne avgiften som har størst betydning for rettferdighet og effektivitet i skattleggingen av enkeltindividet. Merverdiavgiften er av meget stor betydning for statens inntekter, og den er beregnet til om lag 95,8 milliarder kroner for 1997 (SSB: Nasjonalregnskapet 1997). I tillegg kommer store inntekter fra lignende indirekte avgifter, for eksempel den såkalte dokumentavgift til staten på 2,5 prosent som påløper ved kjøp og salg av eiendom, og som i 1995 utgjorde 1,36 milliarder kroner (<http://www.aftenposten.no>). Samlet er det altså betydelige beløp som kreves inn via kjøp og salg, og det gjør det påkrevet at ordningene er godt normativt forankret.

5.1 Normativ forankring

Merverdiavgiften kan tilsynelatende se ut til å være en operasjonalisering av brukerprinsippet fordi den reflekterer et direkte betalingsforhold mellom skattlagte individ og anskaffelsen av et gode. Imidlertid er merverdiavgiften ikke en skatt på offentlige goder, men en avgift på forbruket av private goder som omsettes i et vanlig marked for kjøp og salg. Grunnlaget for indirekte skattlegging skiller seg dermed fra grunnlaget for direkte skatter på to måter: For det første skattlegger man her forbruk og ikke inntekt eller formue, og for det andre er det ikke lenger offentlige, men private goder som skattlegges.

Den egentlige begrunnelsen for merverdiavgiften er antakelig først og fremst av fiskal karakter, det vil si at hovedformålet med skattleggingen er å skaffe til veie et høyest mulig beløp til statskassen. I dette perspektivet er det vanskelig å finne noen rettferdig prinsipiell forankring av merverdiavgiften, selv om midlene man tar inn i sin tur kan finansiere godt begrunnede og rettferdiggjorte offentlige goder. Videre bidrar det faktum at skattleggingen skjer indirekte og ved relativt beskjedne beløp hver gang, til at man ikke overskuer den totale belastningen den indirekte skattebyrden representerer. Effektivitetstapet er også mindre ved indirekte beskatning enn ved inntektsskatt.

5.2 Er merverdiavgiften rettferdig og effektiv?

Ovenfor påpekte vi at grunnlaget for merverdiavgiften skiller seg fra inntektsskatt ved at den er en skatt på forbruk, og at det kan være vanskelig å finne noen rettferdig prinsipiell forankring for den. Dette betyr imidlertid ikke at merverdiavgiften ikke omfattes av noe prinsipp for rettferdig skattlegging overhodet:

Satsen for merverdiavgift er flat, hvilket innebærer at alle betaler en like stor andel i indirekte skatt per gode de kjøper. Merverdiavgiften er følgelig en flat skatt på forbruk. Andelen av den enkeltes inntekt som benyttes til merverdiavgift varierer ikke desto mindre, fordi det avgiftsbelagte forbruket varierer. Så lenge merverdiavgiften er en flat skatt på alt forbruk, vil de grupper som har høyest forbruk også betale mest skatt. Det er ikke urimelig å anta at det er gruppene med best økonomisk evne som har det høyeste forbruket, og følgelig vil merverdiavgiften sørge for skattlegging etter evneprinsippet ved at disse gruppene betaler mest i skatt. Evneprinsippet er altså her operasjonalisert til en proporsjonal skatt, og merverdiavgiften reflekterer en effektiv og rettferdig måte å beskatte høyinntektsgrupper med høyt forbruk på. Vurdert ut fra fortolkningen under evneprinsippet

om at skattlegging skal være et omfordelende instrument, er merverdiavgiften også rettferdig.

Det finnes imidlertid elementer som modifierer dette resonnetet. All den tid det finnes visse basale goder alle må ha, som for eksempel mat, innebærer dette at en del av inntekten er bundet til anskaffelse av slike goder. Dette faktum medfører at merverdiavgiften rammer grupper med lavere økonomisk evne særlig hardt, fordi disse vil måtte bruke en høyere andel av sin inntekt til nødvendige goder, og følgelig til merverdiavgift. Dersom man legger til grunn at skattlegging skal være et instrument for sosial rettferdighet, skaper denne skjevdelingen legitimitetsproblemer for merverdiavgiften, helt analogt med kritikken mot effektene av flat skatt. På denne bakgrunn kan også merverdiavgiften hevdes å være en regresiv beskatning, fordi det belaster dem som har minst forholdsvis hardere enn dem som har mer: Så lenge det finnes visse goder alle må ha, så vil grupper med lavere økonomisk evne betale en høyere andel av sin inntekt i merverdiavgift enn gruppene med bedre økonomisk evne.

På bakgrunn av de argumentene jeg har presentert ovenfor, er det nærliggende å foreslå en *gradert* merverdiavgift dersom man mener at noen grad av omfordeling er nødvendig for at skattesystemet skal være rettferdig. Ved å fjerne eller redusere merverdiavgiften på matvarer, og/eller øke merverdiavgiften på luksusvarer, vil man både tilgodese de svakeste gruppene, og kunne bidra til å dempe det mest «unyttige» forbruket. Merverdiavgiften er en effektiv skatt ved at den er enkel å inndrive. En gradert merverdiavgift vil også kunne bedre den samfunnsøkonomiske effektiviteten ved å dreie etterspørselen vekk fra unyttig forbruk, men det er selvsagt et problem med merverdiavgift at den høyst sannsynlig vil føre til et mer komplisert administrativt forvaltningsapparat.

6 Grønn skatt

Til slutt i denne rapporten skal vi diskutere forslaget om såkalte grønne skatter. Grønne skatter er skatter som skal legges på miljøødeleggende virksomhet, slik at produksjon og forbruk som er skadelig for miljøet blir mer kostbart. Hensikten med miljøavgifter er å bidra til en riktig prising av miljøskadelige aktiviteter og dermed en samfunnsøkonomisk mer riktig ressursbruk. En miljøavgift vil derfor kunne bidra til en mer effektiv utnyttelse av samfunnets ressurser, samtidig som

den bringer penger til statskassen. Dette tilsier at slike skatter vil være de mest effektive for å finansiere offentlige utgifter (NOU 1996:9).

6.1 Er grønne skatter rettferdige og effektive?

I mandatet til den kommisjonen som utredet spørsmålet om grønne skatter, het det at høyere avgifter på forurensning skal ledsages av tilsvarende reduksjoner i skatt på arbeid. Det er et hovedprinsipp at skattevekslingen skal være inntektsnøytral og skje gjennom en ny fordeling av skattebyrden. Dette er en omlegging av skattesystemet som vil forbedre dets legitimitet. Det er rettferdig at den som forurenser skal betale istedenfor å belaste fellesskapet, og det er både rettferdig og effektivt at miljøødeleggende forbruk beskattes fremfor arbeid. Grønne skatter er altså eksempel på at det er sammenfall mellom rettferdighet og effektivitet i skattleggingen.

Å øremerke grønne skatter som betaling eller kompensasjon for miljøskader er imidlertid problematisk av to grunner: For det første vil ikke en slik øremerking ha noen fiskal effekt dersom skatten utelukkende skal dekke miljøskader. Inntektene vil da allerede være disponert i utgangspunktet, og det vil ikke være rom for finansiering av andre goder. For det andre har Finansdepartementet som prinsipp at ingen skatter skal øremerkes. Etter deres mening vil øremerking føre til oppsplitting av budsjettene og uryddig budsjettering, og det vil føre til kompliserte administrative rutiner. Minst like viktig er det at øremerking som i utgangspunktet kan legitimere grønne skatter, også vil kunne redusere skattesystemets legitimitet. Det er i dag et poeng i seg selv at det ikke skal knyttes bestemte motytelser til de skattene som kreves inn, ut fra tanken om at det finnes visse oppgaver fellesskapet sammen er ansvarlige for. Alternativt kunne man raskt havne i en situasjon hvor ulike grupper krever seg fritatt for skattefinansiering av goder de ikke selv benytter seg av, hvilket igjen kunne underminere hele den moderne velferdsstatens grunnlag.

6.2 utfordringer

Det ligger politisk nytenkning bak prinsippet om grønne skatter, men det er av avgjørende betydning at denne nytenkningen følges opp av praktisk handling. Det må ikke bli slik at grønne skatter bare blir en ny måte å skaffe staten penger i kassen på: Midlene må brukes til å rette opp de skadene som påføres miljøet. Dette

betyr at man ved innføringen av grønne skatter trekker inn et nytt etisk subjekt, nemlig miljøet. Dette fører igjen til hensynet til rettferdighet og effektivitet ikke lenger bare skal gjelde overfor enkeltindividet (som har vært hovedpoenget hittil), men også overfor miljøet. Det er ikke lenger bare den enkeltes belastningsbyrde som står i fokus, men også den belastningen miljøet er utsatt for.

Som for den øvrige skattlegging er exit-problematikken ved grønne skatter reell. Man tenker seg at strengere miljøkrav hjemme vil kunne føre til at bedrifter flytter sin produksjon til land hvor miljøkravene er lavere og utgiftene følgelig mindre. Dette er et moralsk spørsmål for den enkelte virksomhet, men det er likevel et nødvendig ansvar hos skattlegger å gi incentiver som også er i samsvar med generelle økonomiske mekanismer.

7 Internasjonale utfordringer i skattepolitikken

I perioden etter siste verdenskrig har det vært mer eller mindre akseptert at staten hadde rett – om ikke plikt – til å bruke skattlegging som et økonomisk og sosialpolitisk virkemiddel. Det har også vært enighet om at skattebyrden burde være progressivt fordelt. Men etter omfattende liberalisering og internasjonalisering, hvor ikke minst kapital er blitt mye mer mobil, er konteksten for skattepolitikk vesentlig endret (Steinmo 1993:29).

Det er hovedsakelig tre grunner til at globalisering representerer et skatteproblem: Det gir bedrifter større lokaliseringsfrihet, det gjør det vanskelig å avgjøre hvilket land som har beskatningsretten, og den gjør inntektsbeskatningen vanskeligere fordi også kvalifisert arbeidskraft er blitt mer mobil.

For det første har globalisering og teknologisk utvikling gjort det enklere for både kapital og arbeidskraft å rømme land med høye skattesatser. Ofte er det bare beskjedne fysiske etableringer og økonomisk innsats som er nødvendig for å drive forretningsvirksomhet, og det er følgelig enklere både å etablere og flytte virksomhet til skattemessig gunstige steder. For det andre kan det være vanskelig å avgjøre hvilket land som har beskatningsretten. Dette gjelder for eksempel handel over Internett hvor kjøperen sitter i et land, bestillingskontoret ligger i et annet, varelageret i et tredje, mens varene kanskje er produsert i ytterligere andre land. For å møte disse utfordringene kan man enten ha skatt på transaksjoner og/eller harmonisere skattesatsene internasjonalt. En viss grad av konkurranse mellom ulike skatteregimer kan være av det gode, fordi det tvinger myndighetene til

disiplinert og velbegrunnet skattepolitikk, men det vil ikke være enkelt å harmonisere skattleggingen i en slik grad at man vil kunne forhindre skattemotivert internasjonal tilpasning. Internasjonal skattepolitisk harmonisering impliserer spørsmål om både nasjonal suverenitet og om likhet mellom land og mellom ulike lands innbyggere, og det er nærmest gitt at forsøk på slik harmonisering vil føre til politisk konflikt.

For det tredje har globalisering og teknologisk utvikling ført til at arbeidskraften er blitt mer mobil, enn ikke i samme grad som kapital. I dag kan høyt kvalifiserte arbeidstakere oppnå både høyere lønninger og lavere skatt i andre land enn Norge, samtidig som mange vurderer utflytting som et gode i seg selv. Høyt skattetrykk i enkelte land gjør det dermed vanskelig for store selskaper å rekruttere arbeidskraft med høy kompetanse, og myndighetene blir antakelig tvunget til å omfordele skattebyrden fra mobile produksjonsfaktorer som kapital og avkastning, til forbruk og lavere kvalifisert arbeidskraft. Også boliger peker seg ut som et aktuelt immobilt skatteobjekt. Boligbeskatningen er likevel problematisk fordi takstene varierer sterkt med beliggenhet. Den historiske utviklingen har de siste to hundre årene beveget seg vekk fra boligbeskatning fordi det ikke lenger er så hensiktsmessig, all den tid det ikke alltid er slik at bolig forteller noe om evnen til å betale skatt.

Selv om det er blitt atskillig lettere for mange arbeidstakere å benytte sin exitmulighet når de synes skattebyrden blir for tung, er det fremdeles store grupper som med lav sannsynlighet blir skatteflyktninger. Grunnen er både at de ikke er etterspurt, og at det fremdeles er store sosiale og økonomiske hindringer i veien for at individer vil flytte utenlands utelukkende av skattemessige årsaker. Dette gjelder i særlig grad arbeidskraft med lav kompetanse, og implikasjonen av dette er at disse gruppene må bære en større del av skattebyrden. Imidlertid må man være varsom med å overlate skattebyrden til mindre mobile deler av befolkningen, fordi en skjev byrdefordeling blant annet kan gjøre politisk styring vanskelig: Også disse gruppene vil kreve at deres folkevalgte representanter fører en skattepolitikk i overensstemmelse med deres preferanser, og misnøye blant store grupper kan som kjent føre til både politisk populisme og ustabilitet.

7.1 Vil internasjonale skatteregimer konvergere?

I hvilken utstrekning kan man så vente at internasjonal konkurranse medfører konvergens mellom ulike skatteregimer? Antakelig er det ikke til å unngå en viss «brain drain» fra land med høy skatt på arbeidskraft, men det er langt fra sikkert at det er en «push»-effekt som sørger for dette: Skattetrykket vil alene sjelden være nok til at en arbeidstaker velger å flytte utenlands – også «pull»-effekter som faglige utfordringer og nye miljøer vil virke forlokkende. Dersom man er redd for stor utflytting av høyt kvalifisert personale, vil antakelig norsk næringslivs skattebyrde ha vel så stor betydning. Snarere enn konvergens i inntektsbeskatningen forventer vi derfor at selskapsskatten konvergerer.

Når det gjelder internasjonal produkthandel over Internett, kommer vi antakelig til å se en konvergerende tendens for varer med høy verdi og lite volum, det vil si goder som lett kan sendes over store avstander og som det til nå har lønt seg å kjøpe i utlandet, for eksempel luksusgoder som optikk og elektronikk. Produkter med lav verdi og stort volum, for eksempel mat, vil nettopp på grunn av sine attributter være mindre interessant å handle med over landegrensene. Dersom det er slik at produkter med lav verdi og stort volum generelt er basale goder, vil dette kombinert med at skattesatsene på luksusgoder med høy verdi og lite volum reduseres, resultere i et mer regressivt skattesystem.

I tråd med den teknologiske utviklingen er det i dag ikke bare lettere, men også raskere å flytte kapital og arbeidskraft mellom land. Oppdaterte oversikter over verdensmarkedet gir, særlig for kapital, store muligheter for raske gevinster. For å møte disse utfordringene er det blant annet foreslått å innføre en skatt på valuta-handel. En skatt på valutatransaksjoner fastlagt på bakgrunn av transaksjonenes størrelse vil potensielt gi store inntekter og dessuten forhindre de verste spekulasjonsbølgene i internasjonal økonomi. Problemet med dette forslaget er i hvilken grad man har kapasitet til å overvåke og kontrollere alle valutatransaksjoner og skattlegge disse.

Av de mer kuriøse forslagene til ny beskatning tilpasset en teknologisk virkelighet er den såkalte «bit tax». Forslaget går ut på at man benytter mengden data eller informasjon i en fil som skattegrunnlag, og altså skattlegger datatransaksjoner per bit¹³ som sendes. Problemet med en slik skatt er at den ikke diskriminerer transaksjoner i forhold til deres substansielle innhold. En «bit tax» i sin enkleste form vil behandle alle filer av samme størrelse på samme måte, uavhengig av om

¹³ En bit er i denne sammenhengen et mengdemål på data og informasjon som lagres elektronisk.

innholdet for eksempel er relatert til kommersiell virksomhet eller ikke. Ved eventuell kontroll av filenes innhold vil man raskt kompromittere hensynet til individets frihet, dets ytringsfrihet og personvern – hensyn som bør ha en sterk moralsk status i ethvert rettferdig skattesystem.

8 Avslutning

Slik skattesystemet fremstår i dag, er det begrunnet i behovet for midler til å finansiere offentlige tjenester og overføringer. Konteksten for skattlegging har utviklet seg både teoretisk og over tid fra å være et individfokusert betalingsforhold til å bli en altomfattende sosial orden. Det er ingen tvil om at moderne individuell skattlegging i dag befinner seg innenfor en sfære hvor evneprinsippet er det rådende fundament, dog modifisert av hensynet til effektivitet og politisk pragmatisme. Men omfordeling over skatteskjemaet bør utøves med edruelighet, og resultatene bør etterprøves. Empiriske undersøkelser indikerer at omfordeling gjennom skattesystemet ikke har store utjevne effekter, og at dagens system faktisk kan bidra til å øke forskjellene (Aftenposten 28.09.1998). Etter min mening bør man derfor søke å finne nye skatteløsninger som kan ivareta både rettferdighets- og effektivitetshensyn.

Veien å gå er antakelig å beskatte forbruk høyere enn i dag. Både miljødeleggende forbruk og «vanlig» forbruk kan beskattes hardere. Forbruksbeskatning vil fordele byrdene slik at de med høyt forbruk betaler mest, og det er presumptivt disse som også har best økonomisk evne. Forbruksbeskatning kan også skape incentiver for redusert forbruk, hvilket etterhvert vil måtte bli en politisk målsetting i seg selv. Samtidig er man av effektivitetshensyn selvfølgelig nødt til å forholde seg til andre lands beskatning, og man vil antakelig få konvergerende skatter for de mest mobile skattegrunnlagene. Forutsetningen for økt forbruksskatt er selvfølgelig at annen skattlegging reduseres, og da kanskje særlig skatt på lønnsinntekt. Ved bruk av grønne skatter er det viktig å være bevisst at disse pengene ikke er ment til generelle fiskale formål, men som øremerkede midler til utbedring av miljødeleggende virksomhet. Miljøet bør være et moralsk subjekt i seg selv, eller ha en slik rolle på vegne av fremtidige generasjoners moralske status.

Det er etter min mening også nærliggende å tenke seg helt andre skatteløsninger enn dagens på enkelte områder: Er det for eksempel tungtveiende moralske

grunner for at spillegevinster skal være skattefrie¹⁴, mens melk og brød beskattes med 23 prosent? Er det urimelig å hevde at det er mer rettferdig å skattlegge arv og gaver med 28–30 prosent enn det er å skattlegge lønnsinntekt tilsvarende? Til grunn for lønnsinntekten, som for de fleste er relativt beskjeden, ligger som regel en ikke ubetydelig arbeidsinnsats. Arv og gaver kommer imidlertid gjerne uten at man selv har foretatt seg noe spesielt fortjenstfullt, samtidig som ens økonomiske status kan endres radikalt. Flere filosofer konkluderer derfor med at arv, gaver og andre «ufortjente» inntekter er det naturlige skattegrunnlaget å gripe fatt i dersom man ønsker å korrigere markedsallokeringen og gjøre fordelingsresultatet mer rettferdig. I tillegg kan man utvide skattegrunnlaget ved å avvikle en del av de fradragene som finnes i dag, for eksempel rentefradraget og fritaket for merverdiavgift enkelte tjenester nyter godt av. Mindre omfattende og byråkratiske rapporteringsrutiner vil ytterligere kunne redusere effektivitetstapet ved skattlegging.

Diskusjonen hittil har vist at enhver skatt medfører problematiske avveininger mellom rettferdighet og effektivitet. Empirien forteller oss at denne avveiningen ofte resulterer i pragmatiske kompromisser. Det er ikke desto mindre viktig at man stadig diskuterer det normative grunnlaget for fordeling av skattebyrden, og har et bevisst forhold til at skattlegging både impliserer inngrep i individets frihet og har betydning for økonomiens og samfunnslivets funksjon. Tilløp til normative debatter drukner ofte i støyen fra politiske hastesaker, men dette er ingen grunn til å ikke ta opp normative spørsmål – kanskje snarere tvert imot.

¹⁴ Vi skylder å gjøre oppmerksom på at omsetningen fra spill allerede i dag er en betydelig inntektskilde for staten, fordi det bare er 50 prosent av omsetningen som deles ut igjen i form av gevinster. Gevinstene som utbetales er imidlertid skattefrie på mottakers hånd.

Litteraturliste

- Bogdanor, V. (ed.) (1987), *The Blackwell Encyclopaedia of Political Science*, Oxford: Blackwell Publishers.
- Bøe, E. og Wold, E. G. (1987), *Økonomisk maxilax*, Oslo: Cappelen.
- Eckhoff, T. (1971), *Rettferdighet*, Oslo: Universitetsforlaget.
- Gjems-Onstad, O. (1998), *Toppskatt, kakseskatt, formueskatt – og omfordeling*, upublisert utkast til paper.
- Hayek, F. A. (1960), *The Constitution of Liberty*, London: Routledge & Kegan Paul.
- Hayek, F. A. (1976), *Law, Legislation and Liberty*, vol. 2, «The Mirage of Social Justice», London: Routledge & Kegan Paul.
- Hellevik, O. (1996), *Nordmenn og det gode liv*, Oslo: Universitetsforlaget.
- Hoff, K. T. (1998), *Rettferdig skattlegging*, hovedoppgave i statsvitenskap, Institutt for statsvitenskap: Universitetet i Oslo.
- Kavli, H. (1997), *Rykende moral?*, hovedoppgave i statsvitenskap, Institutt for statsvitenskap: Universitetet i Oslo.
- Langhelle, O. S. (1993), *Demokrati og rettferdighet*, hovedoppgave i statsvitenskap, Institutt for statsvitenskap: Universitetet i Oslo.
- Lambert, P. J. and Yitzhaki, S. (1995), «Equity, equality and welfare», *European Economic Review*, Vol. 39, no. 3–4, pp. 674–82.
- Mill, J. S. ([1848]1994), *Principles of Political Economy*, Oxford: Oxford University Press.
- Mueller, D. C. (1989), *Public Choice II*, Cambridge: Cambridge University Press.
- Nagel, T. (1991), *Equality and Partiality*, New York: Oxford University Press.
- Nozick, R. (1974), *Anarchy, State, and Utopia*, Oxford: Basil Blackwell Ltd.
- Rawls, J. (1971), *A Theory of Justice*, Cambridge: The Belknap Press of Harvard University Press.
- Røed, K. (1997), «Flat skatt, effektivitet og arbeidsledighet», *Sosialøkonomen*, nr. 1, 1998.

Statistisk sentralbyrå (1997), «Sterk økning i toppskatten», *Ukens statistikk* nr. 33/97.

Zimmer, F. (1993), *Lærebok i skatterett*, Oslo: Tano.

Aaberge, R. et al. (1996), *Welfare effects of proportional taxation: Empirical evidence from Italy, Norway and Sweden*, Oslo: Statistics Norway, Research department.

Andre kilder

Aftenposten 11.11.1997

Aftenposten 28.09.1998

<http://www.aftenposten.no/nyheteter/iriks/d17830.htm>, 05.05.1998

<http://www.aftenposten.no/nyheteter/forste/s5612.htm>, 05.05.1998

Finans- og tolldepartementet (1996), *Grønne skatter – en politikk for bedre miljø og høy sysselsetting*, NOU 1996:9.

Finans- og tolldepartementet (1991), *Skattereformen 1992*, Ot.prp. nr. 35 (1990–91).

NRK Dagsnytt 06.05.1998

The Economist 31.05.1997

Statistisk sentralbyrå (1998): «*Nasjonalregnskapet 1997*», beregnede tall, 18.11.1998.

<http://www.ssb.no/www-open/maanedshefte/sm12132n.shtml>, 18.11.1998

<http://www.skatteetaten.no/skatteetaten/mva/mva.html>, 19.07.1998

Unge Høyre/Scan Fact: <http://www.hoyre.no/uh/pol/kamp/flatskatt/meninger.html>, 08.07.1998

Verdens Gang 13.01.1998

Verdens Gang 12.01.1998

Økonomisk Rapport/4 Fakta, april 1998, tabellrapport om rederibeskatningen.

Publikasjoner fra Det 21. århundrets velferdssamfunn

Publikasjonen kan bestilles fra Fafo, Postboks 2947 Tøyen 0608 Oslo.
Telefon 22 08 86 00, Faks 22 08 87 00. E-post publikasjon@fafo.no

Ove Langeland (red.), Torkel Bjørnskau, Hilde Lorentzen og
Axel West Pedersen

Mellom frihet og fellesskap. Det 21. århundrets velferdssamfunn

Fafo-rapport 270. Fafo/Tiden. Kr. 348,-

- 1 Jon Erik Dølvik: Farvel solidaritet?. Internasjonale utfordringer for den norske arbeidslivsmodellen. Fafo-rapport 271. 60 sider. Kr 91,-
- 2 Victor D. Norman: Globalisering Betingelser for lønnsom næringsdrift og sysselsetting i Norge. Fafo-rapport 272. 26 sider. Kr 74,-
- 3 Steinar Holden: Frie kapitalkrefter. Noen konsekvenser for nasjonal økonomisk-politisk styring. Fafo-rapport 273. 30 sider. Kr 79,-
- 4 Alexander Wright Cappelen: Globalisering Utfordringer for norsk skatte- og fordelingspolitikk. Fafo-rapport 274. 30 sider. Kr 77,-
- 5 Morten Bøås: Norsk miljø- og ressurspolitikk mot tusenårsskiftet. Fafo-rapport 275. 48 sider. Kr 86,-
- 6 Keith Smith: Økonomisk vekst og «lavteknologi». Aktuelle spørsmålsstillinger for Norge. Fafo-rapport 276. 28 sider. Kr 75,-
- 7 Knut Arild Larsen: Utdanningsbasert kompetanse i dagens og morgendagens arbeidsmarked. Fafo-rapport 277. 40 sider. Kr 83,-
- 8 Lars-Henrik Johansen: Bak de store ord. Sammenlikninger av etter- og videreutdanning mellom bransjer og internasjonalt. Fafo-rapport 278. 132 sider. Kr 135,-
- 9 Per Kleppe: Solidaritetsalternativet - fortid og framtid. Fafo-rapport 279. 40 sider. Kr 82,-
- 10 Per Kleppe: Arbeidslinjen og de svake gruppene på arbeidsmarkedet. Fafo-rapport 280. 74 sider. Kr 107,-
- 11 Trond Petersen: Kjønnsspørsmålet. Hvor står vi i arbeidslivet. Fafo-rapport 281. 47 sider. Kr 83,-
- 12 Gunn Birkelund: Deltidsarbeid. Fafo-rapport 282. 36 sider. Kr 79,-
- 13 Jean Louis Laville: Arbeidets framtid. Den franske debatten. Fafo-rapport 283. 70 sider. Kr 91,-
- 14 Gerhard Bosch: Differensiering og fleksibilisering av arbeidstiden. På leting etter et nytt arbeidstidsparadigme. Fafo-rapport 284. 48 sider. Kr 83,-
- 15 Ove Langeland og Reid J. Stene: Holdninger til arbeid, lønn og fagbevegelse. Resultater fra en spørreundersøkelse. Fafo-rapport 285. 48 sider. Kr 83,-
- 16 Eli Feiring: Er noen fordelingsprinsipper mer rettferdige enn andre?. Fafo-rapport 286. 36 sider. Kr 77,-
- 17 Eli Feiring: Beskrive for å vurdere?. Om evaluering av fordelingsordningers verdigrunnlag. Fafo-rapport 287. 32 sider. Kr 75,-
- 18 Lars Fjell Hansson: Man skal ikke plage andre.... Om grenser for offentlig maktutøvelse for å redusere skader og død. Fafo-rapport 288. 70 sider. Kr 100,-

- 19 Kristin Hoff: Rettferdig skattlegging. En analyse av det normative grunnlaget for rettferdig fordeling av skattebyrden. Fafo-rapport 289. 112 sider. Kr 126,-
- 20 Kristin Hoff: Rettferdighet og effektivitet i det norske skattesystemet. Fafo-rapport 290. 44 sider. Kr 85,-
- 21 Hilde Lorentzen og Reid J. Stene: Holdninger og deltakelse i nærmiljø og organisasjonsliv. Resultater fra en spørreundersøkelse. Fafo-rapport 291. 47 sider. Kr 83,-
- 22 Espen Dahl: Solidaritet og velferd. Grunnlaget for oppslutning om velferdsstaten. Fafo-rapport 292. 62 sider. Kr 96,-
- 23 Espen Dahl: Hvor går helsevesenet?. Om likhet og effektivitet i norsk helsetjeneste. Fafo-rapport 293. 44 sider. Kr 82,-
- 24 Espen Dahl og Gunn Birkelund: Sysselsetting, klasse og helse 1980–1995. En analyse av fem norske levekårsundersøkelser. Fafo-rapport 294. 44 sider. Kr 79,-
- 25 Kåre Hagen: Den nordiske velferdsstaten. Museumsgjenstand eller bærekraftig samfunnsmodell?. Fafo-rapport 295. 47 sider. Kr 83,-
- 26 Kåre Hagen: Utviklingen i de skandinaviske velferdsstater. Fra krise til konsolidering?. Fafo-rapport 296. 47 sider. Kr 83,-
- 27 Per Kleppe: Bedre tjenesteyting i kommunene?. Fafo-rapport 297. 72 sider. Kr 100,-
- 28 Heidi Gautun: Endringer i familieomsorgen til eldre?. Fafo-rapport 298. 82 sider. Kr 103,-
- 29 Neil Gilbert: Selvhjelpsstaten. Et nytt paradigme for sosial trygghet. Fafo-rapport 299. 36 sider. Kr 75,-
- 30 Torkel Bjørnskau og Reid J. Stene: Holdninger til helse- og omsorgstjenester. Resultater fra en spørreundersøkelse. Fafo-rapport 300. 41 sider. Kr 79,-
- 31 Gunn Birkelund: Marginalisering i en velferdsstat. Fafo-rapport 301. 30 sider. Kr 75,-
- 32 Aksel Hatland: Nordisk alderspensjon under ombygging. Fafo-rapport 302. 32 sider. Kr 74,-
- 33 Tone Fløtten: Fattigdom i Norge. Problem eller bagatell?. Fafo-rapport 303. 114 sider. Kr 125,-
- 34 Anne Britt Djuve: Etniske minoriteter og de nordiske velferdsstatene. Fafo-rapport 304. 46 sider. Kr 86,-
- 35 Jardar E. Flaa og Axel W Pedersen: Holdninger til ulikhet, pensjon og trygd. Resultater fra en spørreundersøkelse. Fafo-rapport 305. 60 sider. Kr 91,-
- 36 Jon Erik Dølvik og Torgeir Stokke: Den norske forhandlingsmodellen. Et tilbakeblikk. Fafo-rapport 306. 46 sider. Kr 88,-
- 37 Keith Smith: Economic growth and "low-tech" industries. Issues for Norway. Fafo-rapport 307. 37 sider. Kr 77,- (Norsk utg. nr. 6)
- 38 Gunn Birkelund: Part-time work in a welfare state. Fafo-rapport 308. 30 sider. Kr 73,- (Norsk utg. nr. 12)
- 39 Jean Louis Laville: The future of work. The debate in France. Fafo-rapport 309. 80 sider. Kr 103,- (Norsk utg. nr. 13)
- 40 Jean Louis Laville: Le futur du travail. Le debat Francais. Fafo-rapport 310. 80 sider. Kr 103,- (Norsk utg. nr. 13)
- 41 Gerhard Bosch: Differenzierung und Flexibilisierung der Arbeitszeit. Die schwierige Suche nach einem neuen Arbeitszeitparadigma. Fafo-rapport 311. 67 sider. Kr 95,- (Norsk utg. nr. 14)
- 42 Neil Gilbert: The Enabling State. An Emerging Paradigm for Social Protection. Fafo-rapport 312. 35 sider. Kr 76,- (Norsk utg. nr. 29)
- 43 Bernard Enjolras: Labour-market regulation and economic performance. A review. Fafo-rapport 313. 44 sider. Kr 82,-
- 44 Bernard Enjolras: Welfare state and disincentives effects. Theoretical perspectives. Fafo-rapport 314. 51 sider. Kr 86,-

Kristin Taraldsrud Hoff
**Rettferdighet og effektivitet i
det norske skattesystemet**

er en av publikasjonene fra rapportserien i prosjektet Det 21 århundrets velferdssamfunn. Det er en omfattende serie med stor faglig spennvidde og flere bidrag fra forskere i inn- og utland. Sentrale temaer som dekkes i rapportserien er:

arbeidslivet med vekt på globalisering, næringsutvikling og sysselsetting;
kompetanse, etter- og videreutdanning; forhandlinger og trepartssamarbeid

hverdagslivet med vekt på familie, nærmiljø og frivillige organisasjoner;
normer, holdninger og verdier

velferdstjenester med vekt på helse, omsorg og sosial trygghet;
velferdsstat, privatisering og levekår

velferdsytelser med vekt på pensjoner, inntektssikring og fordeling;
økonomisk ulikhet og fattigdom



Fafo

Forskningsstiftelsen Fafo
Borggata 2B/Postboks 2947 Tøyen
N-0608 Oslo
<http://www.fafo.no>

Det 21. århundrets velferdssamfunn 20
Fafo-rapport 290
ISBN 82-7422-267-9