

Saksnr. 22/6837

16.12.2022

Høringsnotat – grunnrenteskatt på landbasert vindkraft

Innhold

1	Innledning og sammendrag	4
1.1	Innledning.....	4
1.2	Bakgrunn	4
1.3	Hovedtrekkene i høringsforslaget	5
2	Om vindkraftnæringen	8
2.1	Produksjon og lokalisering	8
2.2	Lønnsomhet i vindkraftnæringen.....	9
2.2.1	Grunnrente i vindkraftnæringen.....	9
2.2.2	Pris- og kostnadsutvikling	10
2.2.3	Langsiktige kraftavtaler i vindkraftnæringen (PPA-avtaler)	12
2.2.4	Tilleggsinntekter	13
2.3	Eierskap	14
3	Gjeldende rett	15
3.1	Alminnelig inntektsbeskatning	15
3.2	Eiendomsskatt.....	15
3.3	Produksjonsavgift	16
3.4	Forslag om høyprisbidrag.....	16
3.5	Skattlegging av vannkraftverk.....	17
4	Nærmere om utformingen av grunnrenteskatt på landbasert vindkraft	19
4.1	Valg av modell og skattesats	19
4.2	Virkeområde, skattesubjekt og beregningsenhet.....	21
4.3	Nedre grense for grunnrenteskatteplikt	22
4.4	Inntekter	24
4.4.1	Direkte inntekter fra kraftproduksjon.....	24
4.4.2	Indirekte inntekter fra kraftproduksjon	28
4.4.3	Realisasjon av enkeltdriftsmidler og vindkraftanlegg	28
4.4.4	Tilordning av volumer til vindkraftanlegg og vannkraftverk.....	30
4.5	Frdrag	32
4.5.1	Utgangspunktet for frdragsrett.....	32
4.5.2	Investeringskostnader	33
4.5.3	Særlig om historiske investeringer	34
4.5.4	Driftskostnader	35
4.5.5	Driftskostnader pådratt i byggeperioden.....	35
4.5.6	Frdrag ved delt virksomhet.....	36
4.5.7	Finanskostnader, salgs- og markedsføringskostnader.....	36
4.5.8	Skatter og avgifter	37
4.5.9	Avsetning til fjerning av vindkraftanlegg og tilbakeføring av området.....	38
4.5.10	Ytelser og erstatninger til kommuner og lokalsamfunn	38
4.5.11	Ytelser til grunneiere	38
4.6	Behandling av negativ grunnrenteinntekt og samordning	39

4.7	Samvirkning mellom selskapsskatt og grunnrenteskatt	40
5	Naturressursskatt og produksjonsavgift.....	43
5.1	Naturressursskatt for vindkraft.....	43
5.2	Fratrekk i fastsatt grunnrenteskatt for produksjonsavgift	44
5.3	Naturressursskatt og produksjonsavgift ved overføring av eierskap.....	44
6	Økonomiske og administrative konsekvenser	45
6.1	Provenyvirkninger	45
6.2	Fordeling av proveny mellom stat og kommunesektor	45
6.3	Økonomiske konsekvenser for eiere av vindkraftanlegg.....	47
6.4	Administrative konsekvenser	47
7	Ikrafttredelse	48

1 INNLEDNING OG SAMMENDRAG

1.1 Innledning

Norge har en rekke næringer som kan gi opphav til ekstraordinær avkastning (grunnrente), som vannkraft-, petroleum- og havbruksnæringen. Prinsippet om at fellesskapet skal ha en andel av avkastningen ved utnyttelsen av fellesskapets naturressurser, har tjent Norge godt.

Norge har særlig gode vindressurser.¹ Ved å utnytte disse ressursene kan vindkraftnæringen oppnå en ekstraordinær avkastning (grunnrente), dels på grunn av de naturgitte forholdene som gjør enkelte områder særlig egnet for vindkraft på land, dels fordi næringen er konsesjonsbasert. Ifølge Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE) er landbasert vindkraft nå den mest kostnadseffektive kraftteknologien i Norge i gjennomsnitt. I likhet med petroleumsressursene, vannkraftressursene og havbrukslokalitetene er landbasert vindkraft et skatteobjekt som ikke kan flyttes, og som bør utnyttes i en tid der mange skattegrunnlag blir mer mobile som følge av internasjonalisering.

I tråd med omtalen i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.4 foreslår regjeringen i dette høringsnotatet at det innføres grunnrenteskatt på landbasert vindkraft med en effektiv skattesats på 40 pst. fra og med inntektsåret 2023. Grunnrenteskatten utformes som en nøytral kontantstrømskatt, med umiddelbar utgiftsføring av nye investeringskostnader. På svært usikkert grunnlag ble grunnrenteskatten anslått å gi et bruttoproveny på om lag 2,5 mrd. kroner påløpt i 2023. Det det tas sikte på å fremme forslag for Stortinget i løpet av vårsesjonen 2023, som varslet i Prop. 1 LS.

Vindkraftproduksjon kan komme i konflikt med viktige lokale miljø- og samfunnshensyn. I Hurdalsplattformen er regjeringen tydelig på at lokalsamfunn og fellesskapet bør få en rettferdig andel av verdiene som skapes ved utnyttelse av fellesskapets naturressurser. Dette følges opp med forslag om at halvparten av grunnrenteskatten omfordeles til kommunesektoren gjennom produksjonsavgift, innføring av naturressursskatt og en ekstrabevilgning.

1.2 Bakgrunn

Grunnrenteskatter kan utformes nøytralt, det vil si slik at selskapenes investeringsinsentiver ikke påvirkes. Ved å utnytte muligheter for nøytrale skatter reduseres behovet for andre og mer vridende skatter, slik at en samlet kan få et bedre skattesystem. Gjennom en godt utformet grunnrenteskatt tar staten samme andel (tilsvarende skattesatsen) av kostnader og inntekter, uavhengig av lønnsomheten av investeringen. Investeringer som er lønnsomme før grunnrenteskatt, vil fortsatt være lønnsomme for selskapene etter grunnrenteskatt. Tilsvarende vil investeringer som er ulønnsomme før grunnrenteskatt, fortsatt være ulønnsomme etter grunnrenteskatt.

¹ Kilde: <https://www.nve.no/energi/energisystem/vindkraft/spoersmaal-og-svar-om-vindkraft/>

For stedbundne grunnrentenæringer, slik som vindkraft, er det mulig å ha et høyt skattenivå uten at investeringer flyttes til andre næringer eller ut av landet. Dette gjelder selv om det finnes alternative produksjonsmåter (som vannkraft eller vindkraft til havs), og selv om selskapene møter konkurranse fra aktører basert i andre land, med andre rammebetingelser og skatteregimer. Faktorene som gir opphav til grunnrente, er stedbundne i Norge. Hvis et selskap skulle avslutte eller flytte virksomheten til et annet land, kan et annet selskap komme inn og ta i bruk de samme stedbundne ressursene til kraftproduksjon.

I NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk* vurderte et ekspertutvalg i hvilken grad ulike skattevilkår kan påvirke selskapenes valg av investeringer i vannkraftprosjekter. Utvalget viste til at en nøytral grunnrenteskatt, der staten gjennom skattesatsen tar en fast andel av nåverdien av investeringsprosjektet, ikke hindrer selskapenes investeringer. Utvalget tilrådte også en vurdering av om det burde innføres grunnrenteskatt og naturressursskatt for vindkraftverk.

For 2023 er det vedtatt å øke satsen i produksjonsavgiften på landbasert vindkraft fra 1 til 2 øre/kWh. Det er også vedtatt å innføre et høyprisbidrag (avgift på kraftproduksjon), tilsvarende 23 pst. av prisen over 70 øre/kWh. Regjeringen foreslo at høyprisbidraget skal gjelde fra 1. januar 2023 for vindanlegg som er konsesjonspliktige etter energilovforskriften. Se omtale i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.2.2 og Prop. 1 S Tillegg 2 (2022–2023).

Statistisk sentralbyrå (SSB) har på oppdrag av Finansdepartementet beregnet grunnrenten i vindkraftnæringen for årene 2010–2021.² Ifølge disse beregningene var grunnrenten negativ i årene frem til 2020, men positiv i 2021. Departementet mener forventet utvikling i kraftpris og kostnader for landbasert vindkraft indikerer positiv grunnrente fremover. Det innebærer at det nå er grunnlag for å innføre en grunnrenteskatt.

1.3 Hovedtrekkene i høringsforslaget

De foreslåtte bestemmelsene om grunnrenteskatt og naturressursskatt i dette høringsnotatet har tatt utgangspunkt i omtalen i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.4. For øvrig har departementet i stor grad tatt utgangspunkt i de gjeldende lov- og forskriftsbestemmelsene om grunnrenteskatt på vannkraft, men med tilpasninger for landbasert vindkraft der det er hensiktsmessig.

Det foreslås at grunnrenteskatteplikten for landbasert vindkraft skal gjelde for vindkraftanlegg som er konsesjonspliktige. Etter energilovforskriften § 3-1 er anlegg som består av mer enn fem turbiner, eller som har samlet installert effekt på 1 MW eller høyere, konsesjonspliktige.

² Statistisk sentralbyrå (2022) *Ressursrenten i naturressursnæringene i Norge 1984-2021*.

Som for vannkraft og petroleum, og som i høringsforslaget til grunnrenteskatt på havbruk, foreslås det at grunnrenteskatten på landbasert vindkraft utformes som en kontantstrømskatt med umiddelbare fradrag for nye investeringer. Den effektive skattesatsen foreslås satt til 40 pst. Det tilsvarer en formell skattesats på 51,3 pst. siden en grunnrenterelatert selskapsskatt er fradragsberettiget i grunnrenteskatten. Samlet marginalsatt blir da 62 pst.: $0,22 + (1-0,22) * 0,513 = 0,62$.

Skattesubjektet for den nye grunnrenteskatten foreslås å være eiere av vindkraftanlegg på land i Norge. Beregningsenheten for skatten foreslås å være det enkelte vindkraftanlegg, basert på de samme momentene som ved vurdering av om anlegget kommer over eller under konsesjonsgrensen. Et vindkraftanlegg omfatter gjerne flere vindturbiner.

Grunnrenteinntekten foreslås fastsatt med utgangspunkt i verdien av det enkelte kraftanleggets produksjon i inntektsåret, inkludert inntekter fra salg av opprinnelsesgarantier og elsertifikater. Som hovedregel skal kraftproduksjonen verdsettes til spotmarkedspris i tilhørende tidsavsnitt, fastsatt time for time. Det legges likevel opp til et unntak for kraftproduksjon som er knyttet til prissikringsavtaler i form av fysisk levering av kraft til en forhåndsbestemt pris, eller ved avtaler om finansiell sikring, som er inngått før 28. september 2022. Denne produksjonen foreslås verdsatt til kontraktspris eller sikret pris.

I behandlingen av statsbudsjettet for 2023 vedtok Stortinget forslaget fra Prop. 1 LS (2022–2023) og Prop. 1 S Tillegg 2 (2022–2023) om å innføre et midlertidig kontraktsunntak i grunnrenteskatten for vannkraft for standard fastprisavtaler i sluttbrukerleddet. Departementet foreslår et kontraktsunntak for tilsvarende avtaler også i grunnrenteskatten for landbasert vindkraft. Utover disse foreslås det ingen andre unntak fra hovedregelen om verdsetting til spotmarkedspriser.

Ettersom en skattepliktig kan ha flere vindkraftanlegg, og i tillegg vannkraftverk mv., må levert volum fordeles på de ulike anleggene ved fastsetting av grunnlaget for grunnrenteskatt, se punkt 4.4.4.

Til fradrag i grunnrenteinntekten kommer kostnader som har tilknytning til den grunnrenteskattepliktige virksomheten. Både driftskostnader og investeringer foretatt etter ikrafttredelsen av grunnrenteskatten, vil kunne fradras umiddelbart. I tråd med beskrivelsen i Prop. 1 LS foreslås det at for historiske investeringer som allerede er aktivert, skal det gis fradrag for gjenstående skattemessig verdi i tråd med saldoavskrivningsreglene i alminnelig inntekt.

For driftsmidler som har vært eller er gjenstand for gunstige avskrivningsregler (lineært over fem år), kan den gjenstående skattemessige verdien være lav. Departementet ber om høringsinstansenes innspill på en lempeligere løsning, der den gjenstående skattemessige verdien for driftsmidler omfattet av de gunstige avskrivningsreglene fastsettes som om de hadde vært avskrevet etter ordinære saldoavskrivninger.

Det gis også fradrag for grunnrenterelatert selskapsskatt og kommunalt utskrevet eiendomsskatt, mens frivillige ytelser til kommuner og lokalsamfunn ikke vil være fradragsberettiget. Heller ikke finanskostnader, salgs- og markedsføringskostnader er fradragsberettiget. Ytelser til grunneier som kompenserer for tap av inntekt fra annen virksomhet enn vindkraft, og som må opphøre helt eller delvis på grunn av etableringen av vindkraftanlegget, skal kunne fradragsføres i grunnrenteskatten. Ved delt virksomhet skal det foretas en fordeling av fradrag på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandelen og nytten for kraftproduksjonen, og skattepliktiges øvrige virksomhet.

I behandlingen av statsbudsjettet for 2023 vedtok Stortinget forslaget i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 8.7 om å øke produksjonsavgiften på landbasert vindkraft fra 1 til 2 øre/kWh. I tråd med omtalen i proposisjonen innebærer høringsforslaget at produksjonsavgiften trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt.

Departementet foreslår å innføre en naturressursskatt for grunnrenteskattepliktige vindkraftanlegg på 1,3 øre/kWh, der 1,1 øre går til kommunene og 0,2 øre går til fylkeskommunene. Dette tilsvarer satsene i naturressursskatten for vannkraft. Også naturressursskatten skal etter forslaget trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt. Naturressursskatten vil inngå i inntektsutjevningen for kommunal sektor.

Når det innføres nye grunnrenteskatter, mener departementet at blant annet kontrollhensyn tilsier at en må få erfaring med hvordan grunnrenteskatten fungerer før en eventuelt vurderer å åpne for at skatteverdien av årlig negativ grunnrenteinntekt utbetales i forbindelse med skatteoppgjøret. Tilsvarende gjelder for samordning av negativ grunnrenteinntekt mellom vindkraftanlegg og innad i konsern. Det foreslås i stedet at eventuell negativ grunnrenteinntekt fremføres med risikofri rente og kommer til fradrag i fremtidig positiv grunnrenteinntekt for det enkelte vindkraftanlegg. Ved opphør av virksomhet vil staten utbetale skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt. Dette innebærer at investor har sikkerhet for å få utbetalt den fulle verdien av skattefradraget for kostnadene.

På svært usikkert grunnlag anslås bruttoprovenyet fra grunnrenteskatten til om lag 2,5 mrd. kroner påløpt i 2023, jf. Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.4. Regjeringen vil med dette gjennomføre en høring av en løsning som innebærer at kommunesektoren skal få halvparten av provenyet fra grunnrenteskatten. Denne omfordelingen vil kunne skje gjennom produksjonsavgift, naturressursskatt, samt en ekstrabevilgning til kommunesektoren. Ekstrabevilgningen skal sikre at kommunesektoren får halvparten av provenyet fra grunnrenteskatten, og utbetales etterskuddsvis. Av det anslåtte bruttoprovenyet fra grunnrenteskatten for inntektsåret 2023 anslås kommunesektorens inntekter, på svært usikkert grunnlag, til i underkant av 1,3 mrd. kroner.³ Det understrekes at provenyberegningene avhenger av forutsetningene.

³ I tillegg har kommunene anledning til å illegge vindkraftanlegg eiendomsskatt etter særskilte regler.

Innføring av grunnrenteskatt på landbasert vindkraft vil innebære økte kostnader i Skatteetaten i 2023 til å utvikle systemløsning, utarbeide informasjon- og veiledningsmateriell og lære opp saksbehandlere. Videre vil Skatteetaten ha varige kostnader til informasjon og veiledning, drift av systemløsningen og saksbehandling, herunder fastsetting og kontroll. For vindkraftprodusentene vil systemer måtte tilpasses for å sikre riktig innberetning av nødvendige opplysninger til skattemeldingen. Dette vil påføre vindkraftprodusentene administrative kostnader.

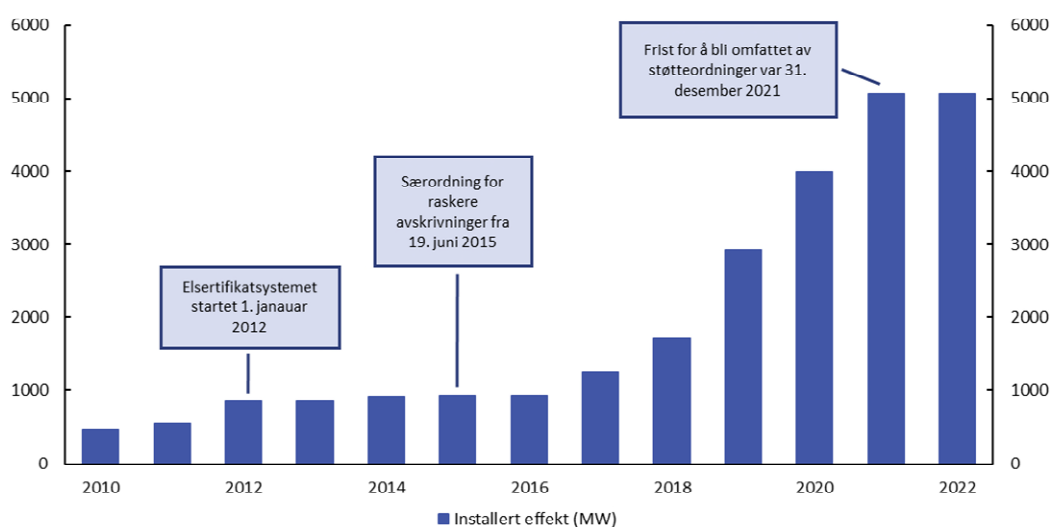
2 OM VINDKRAFTNÆRINGEN

2.1 Produksjon og lokalisering

Ifølge NVE har vindkraftanleggene på land i Norge en samlet installert effekt på i underkant av 5 100 MW (november 2022). Normalårsproduksjonen er i underkant av 16,9 TWh, som tilsvarer om lag 10 pst. av den samlede produksjonen av elektrisk kraft i et normalår i Norge. Figur 1 illustrerer at det meste av vindkraftkapasiteten i det norske kraftsystemet ble installert i årene 2017–2021. Økningen i investeringer i vindkraft i denne perioden må blant annet ses i lys av støtteordningene (pliktige elsertifikater fra 2012 og gunstige avskrivningsregler fra 2015, se nærmere omtale i hhv. punkt 2.2.4 og 3.1). Fristen for å sette vindkraftanlegg i drift og bli omfattet av støtteordningene, var 31. desember 2021.

I NVEs rapport *Langsiktig kraftmarkedsanalyse 2021–2040* fremgår det at de forventer lite ny produksjon frem mot 2030. Det vil være krevende å få tid til å planlegge, konsesjonsbehandle og bygge ut særlig mer vindkraft frem mot 2030 enn det som er planlagt, selv om det nå er åpnet for konsesjonsbehandling igjen. I tråd med Hurdalsplattformen vil regjeringen tillate utbygging av vindkraft på steder der det er gode vindforhold og lokal aksept. Det skal tas behørig hensyn til å ivareta viktige naturverdier.

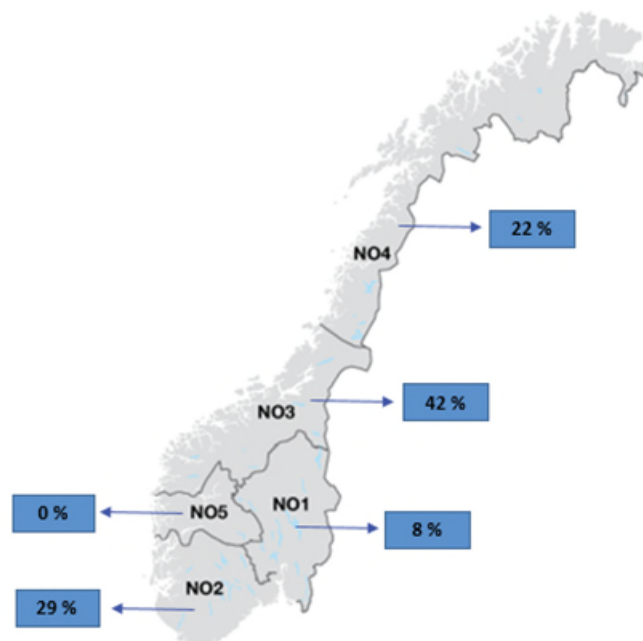
Figur 1 Installert vindkraftkapasitet i Norge, 2010–2022. Megawatt (MW)



Kilde: NVE

I dag er Norge inndelt i fem prisområder som er fastsatt av Statnett etter hvor det er strukturelle begrensninger (flaskehals) i overføringsnettet. Slike flaskehals kan gi opphav til prisforskjeller mellom prisområdene. De fem prisområdene er Sørøst-Norge (NO1), Sørvest-Norge (NO2), Midt-Norge (NO3), Nord-Norge (NO4) og Vest-Norge (NO5). Vindkraftproduksjonen er ujevnt fordelt mellom prisområdene for strøm, se figur 2. Per november 2022 er om lag 8 pst. av normalårsproduksjonen, målt etter installert effekt, lokalisert i NO1 og 29 pst. i NO2, mens resten er lokalisert i Midt- og Nord-Norge. NO5 er per i dag det eneste prisområdet uten vindkraft på land.

Figur 2 Normalårsproduksjon for installert effekt fra landbasert vindkraft fordelt på prisområder. Per november 2022. Prosent



Kilder: NVE og Finansdepartementet

2.2 Lønnsomhet i vindkraftnæringen

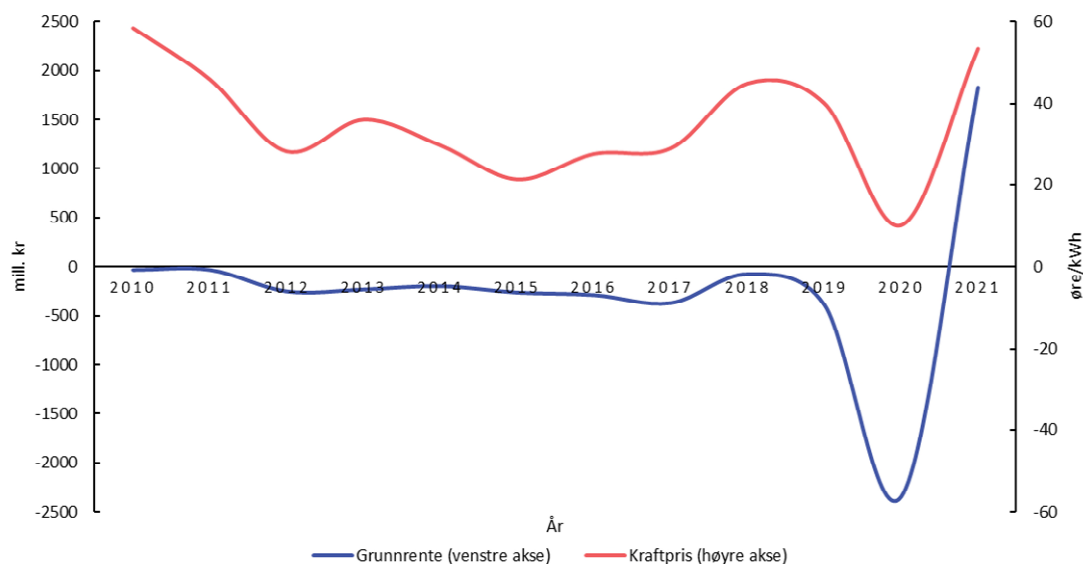
2.2.1 Grunnrente i vindkraftnæringen

På oppdrag fra Finansdepartementet har Statistisk sentralbyrå (SSB, 2022)⁴ beregnet grunnrenten i naturressursnæring, deriblant vindkraftnæringen for årene 2010–2021, jf. figur 6. Beregningene tar utgangspunkt i bruttoproduktet for samlet kraftproduksjon. Brutttoproduktet for vindkraft er satt lik bruttoproduktet for hele kraftproduksjonen multiplisert med vindkraftens produksjonsandel. Lønnskompensasjon, kapitalslit og alternativavkastning trekkes fra bruttoproduktet for å komme frem til grunnrenten. SSB har beregnet at grunnrenten var negativ i årene 2010–2020, men positiv i 2021. Grunnrenten var særlig negativ i 2020, noe som må ses i lys av at kraftprisene var historisk lave dette året.

⁴ SSB (2022) *Ressursrenten i naturressursnæringene i Norge 1984–2021*

Departementet mener at utviklingen i og forventningene om kraftprisen og produksjonskostnaden for landbasert vindkraft, se punkt 2.2.2, indikerer at næringen vil ha positiv grunnrente også fremover, og at det nå er grunnlag for å innføre en grunnrenteskatt. En riktig utformet grunnrenteskatt vil automatisk tilpasse seg den løpende lønnsomheten i næringen.

Figur 3 Anslått grunnrente i vindkraftnæringen og historisk kraftpris¹ for årene 2010–2021. 2021-kroner



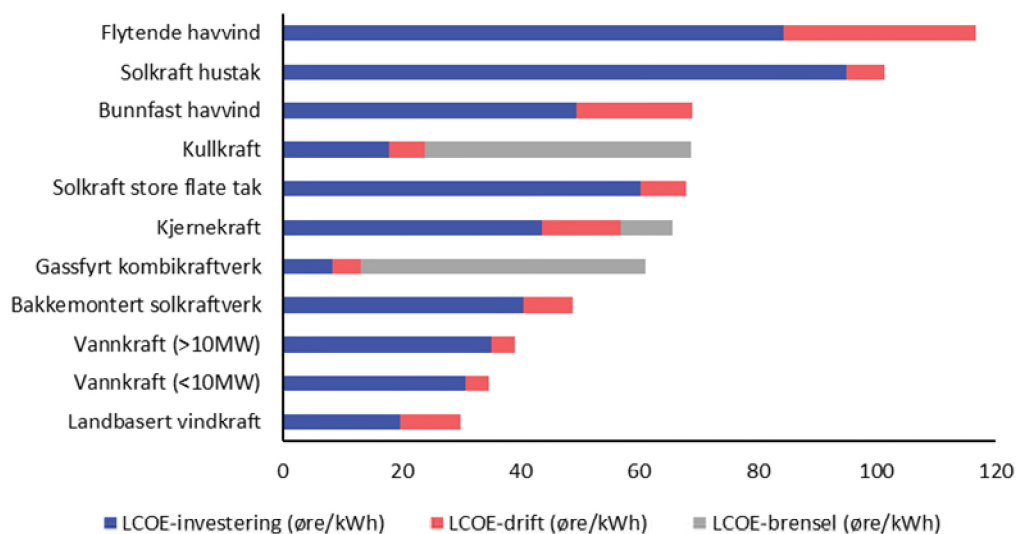
¹ Kraftprisen er vektet etter normalårsproduksjon for vindkraft i de ulike prisområdene (NO1–NO5). Kilder: SSB (2022) *Ressursrenten i naturressursnæringene i Norge 1984–2021*, Nordpool AS, NVE.

2.2.2 Pris- og kostnadsutvikling

Lønnsomheten i vindkraftnæringen avhenger av utviklingen i utbyggings-, drifts- og vedlikeholdskostnader, i tillegg til kraftprisen.

Ifølge anslag fra NVE har det vært en vesentlig reduksjon i produksjonskostnadene for landbasert vindkraft de siste 10 årene. Omregnet til 2022-kroner har produksjonskostnaden for nye vindkraftanlegg falt fra om lag 57 øre/kWh i 2012 til om lag 31 øre/kWh i 2021. Landbasert vindkraft er nå den mest kostnadseffektive kraftteknologien, se figur 4. Frem mot 2030 forventer NVE at produksjonskostnaden vil falle videre, til om lag 23 øre/kWh.

Figur 4 NVEs anslag på produksjonskostnad (LCOE) for ulike produksjonsteknologier.¹ Tall for 2021



¹ LCOE, Levelized Cost of Energy, angir de totale diskonterte kostnadene for et kraftverk, dividert med diskontert produksjon over levetiden til kraftverket. LCOE kalles også produksjonskostnad eller energikostnad over levetiden, og inkluderer normalavkastning på investert kapital.

Kilde: NVE.

Som nevnt venter NVE lite ny vindkraftutbygging frem mot 2030. Vindkraftnæringen vil i det inneværende tiåret derfor være dominert av investeringer foretatt med teknologi og kostnadsnivå fra før 2022. For eksisterende vindkraftanlegg vil særlig fremtidig kraftpris ha betydning for lønnsomheten fremover. Fremtidskontrakter for kraft handles løpende på børser som Nasdaq OMX. Fremtidsprisene for det nordiske kraftsystemet indikerer at prisene vil være på et relativt høyt nivå på kort og mellomlang sikt, og at det fortsatt vil være relativt store prisforskjeller mellom prisområdene, jf. tabell 1.

Tabell 1 Fremtidspriser for systempris og områdeprisdifferansekontrakter per 13.12.22.¹ Øre/kWh i løpende priser

Periode	Prisområde					
	Systempris	NO1 (Oslo)	NO2 (Kristiansand)	NO3 (Trondheim)	NO4 (Tromsø)	NO5 (Bergen)
År-23	183	228	228	50	45	225
År-24	87	122	122	50	44	120
År-25	72	99	99	47	44	97

¹ Forutsatt en eurokurs på 10 kroner.

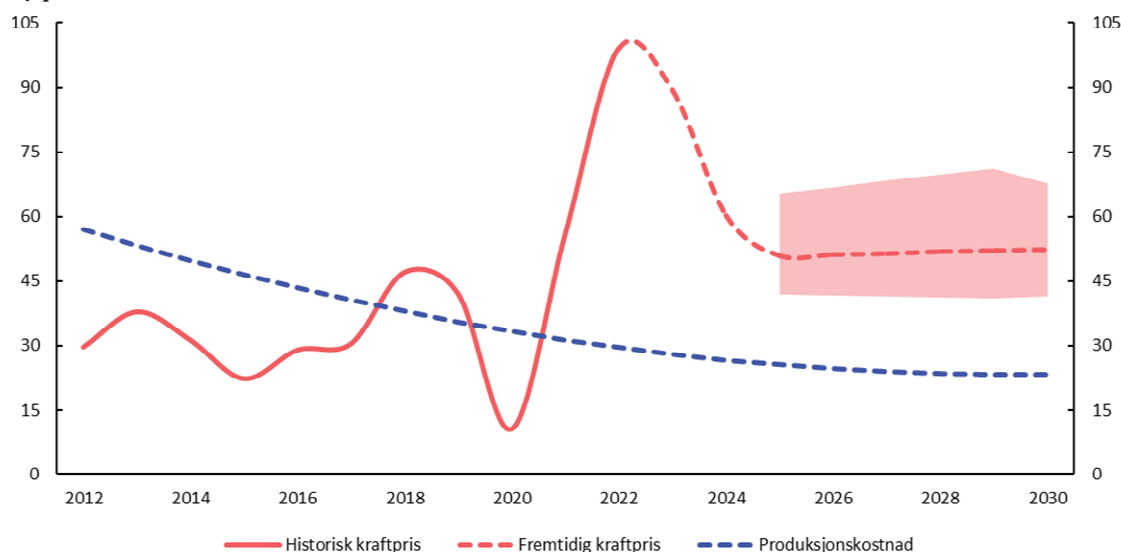
Kilde: Nasdaq OMX.

I NVEs rapport *Langsiktig kraftmarkedsanalyse 2021–2040*, publisert i oktober 2021, omtales prisutsikter. I basisscenarioet anslo NVE at kraftprisen i perioden 2025–2040, målt i 2021-kroner, vil ligge noe over 50 øre/kWh i NO1, NO2 og NO5, og noe under 50 øre/kWh i NO3 og NO4. Anslagene innebar en økning på om lag 10 øre/kWh fra analysen i 2020. Økningen ble blant annet begrunnet med økt utvekslingskapasitet mot

utlandet, vedvarende høy CO₂-pris og økt elektrifisering. NVE har ikke publisert en oppdatert langsiktig kraftmarkedsanalyse i 2022. NVE kommer med oppdatert prisbane medio februar 2023.

Figur 5 viser historisk og forventet utvikling i anslått produksjonskostnad og kraftpriser. Forventninger om stadig fallende produksjonskostnader og vedvarende høye kraftpriser gir utsikter til vesentlig bedre lønnsomhet for landbasert vindkraft enn det vi har sett historisk. Hoveddelen av produksjonskapasiteten ble satt i drift i årene 2015–2021, som innebærer mange produksjonsår med høy forventet kraftpris før vindkraftanleggene må oppgraderes eller avvikles. Figur 5 indikerer at kraftprisen forventes å ligge over produksjonskostnadene, også for historiske investeringer.

Figur 5 Anslått energikostnad over levetid (LCOE) for landbasert vindkraft og historiske og fremtidige kraftpriser^{1,2}. Øre/kWh. 2022-kroner



¹ Historiske spotmarkedspriser frem til medio 2022, terminpriser per august 2022 for 2022–2024, NVEs basisanslag fra 2021 i rapporten *Langsiktig kraftmarkedsanalyse (2021–2040)* for 2025–2030. Den røde viften for årene 2025–2030 angir utfallsrommet for henholdsvis lavt og høyt prisscenario i rapporten.

² Kraftprisen er vektet etter normalårsproduksjon i de ulike prisområdene (NO1–NO5). Det er ikke tatt hensyn til eventuelle finansielle eller bilaterale sikringskontrakter.

Kilder: Nordpool AS, Nasdaq OMX, NVE, Finansdepartementet.

2.2.3 Langsiktige kraftavtaler i vindkraftnæringen (PPA-avtaler)

Vindkraft selges i dag blant annet gjennom langsiktige kraftavtaler (Power Purchase Agreements – PPA), som innebærer at kraftprodusenten får betalt en forhåndsbestemt pris for sin produksjon. Formålet med slike avtaler er å redusere prisrisikoen for både kjøper og selger. Med sikkerhet for kraftprisen vil vindkraftprodusentens avkastningskrav reduseres, samtidig som muligheten for lånefinansiering kan bedres.

Departementet har ikke detaljert informasjon om hvordan PPA-avtalene er utformet, andelen av produksjonen som er knyttet til PPA-avtaler, eller prisnivået. Bruk av PPA-avtaler og andre fastpriskontrakter kan medføre at faktisk inntjening kan ligge betydelig over eller under spotmarkedsprisen. Med den prisutviklingen som har vært i prisområdene i Sør-Norge siden slutten av 2020, kan fastprisavtaler for vindkraftanlegg i

Sør-Norge ligge vesentlig under spotmarkedsprisene. Det er likevel spotmarkedsprisen som gir uttrykk for den løpende (alternative) verdien av kraften, og som dermed også er den relevante prisen for å vurdere den løpende grunnrenten i næringen.

Historiske PPA-avtaler og andre typer avtaler med formål om å prissikre inntekter fra kraftproduksjonen, kan reflektere andre kraftprisforventninger enn det vi ser i dag. De kan også være inngått uten en forventning om grunnrenteskatt. Departementet legger opp til et unntak i hovedregelen om spotprisberegning for slike avtaler, forutsatt at de er inngått før 28. september 2022, se punkt 4.4.1.

2.2.4 Tilleggsinntekter

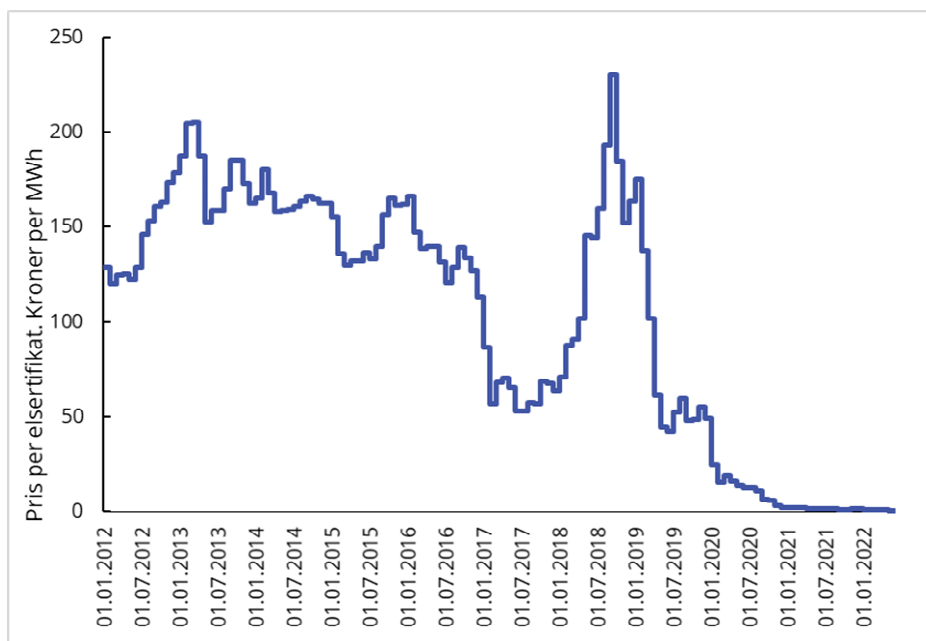
Kraftprodusentene får i tillegg inntekter fra salg av elsertifikater og opprinnelsesgarantier. Også slike inntekter er direkte knyttet til kraftproduksjonen og bør inkluderes i grunnlaget for grunnrenteskatt.

Pliktige elsertifikater

Elsertifikatordningen innebærer at anlegg (produsenter av elektrisitet basert på fornybare energikilder) satt i drift senest 31. desember 2021, får tildelt omsettelige sertifikater for hver produserte MWh energi i maksimalt 15 år fra det året de blir innlemmet i ordningen. Etterspørselen skapes ved at kraftleverandører og enkelte strømkunder er pålagt å kjøpe sertifikater tilsvarende en bestemt andel av strømmen de selger. Produsentene kan på den måten få en merinntekt ved salg av elsertifikater. Ordningen betales av forbrukere av elektrisitet (unntatt kraftkrevende industri) over strømgregningen.

Figur 6 illustrerer at elsertifikatprisen fra 2012 varierte, men at den frem til 2019 var relativt høy (i lange perioder over 10 øre/kWh). Verdien av elsertifikatene for vindkraftverk som er godkjent innenfor elsertifikatordningen, kan på usikkert grunnlag anslås til i størrelsesorden 1,5 mrd. kroner samlet for perioden 2012 til 2021. Verdien er beregnet med utgangspunkt i markedspris på elsertifikater og vindkraftprodusentenes andel av utstedte elsertifikater, omregnet til 2022-kroner. Rettigheten til elsertifikater gjelder i 15 år eller frem til 2035, men de siste årene har prisen på elsertifikater vært svært lav. Ifølge NVE utgjør ytelsen i vindkraftverk som er godkjent innenfor elsertifikatordningen i underkant av 4,2 GW.

Figur 6 Utvikling i pris på elsertifikater. Kroner/MWh (100 kroner/MWh tilsvarer 10 øre/kWh)



Kilde: Norges vassdrags- og energidirektorat.

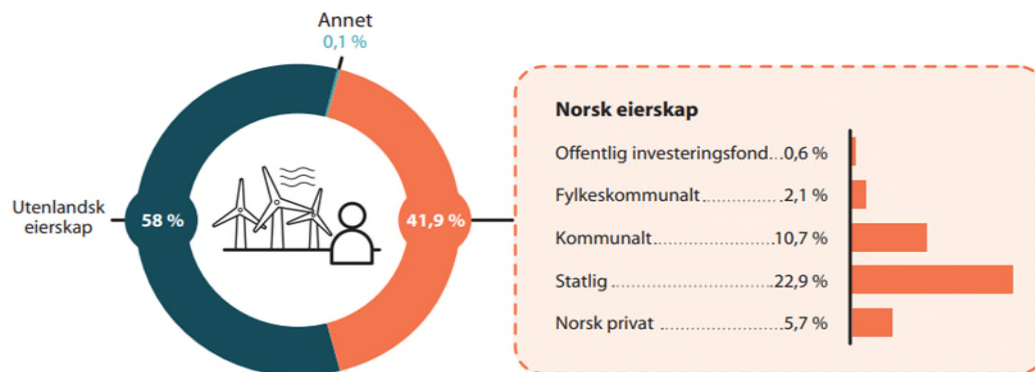
Opprinnelsesgarantier

Opprinnelsesgarantiordningen er en frivillig, europeisk merkeordning for elektrisitet for å vise strømkunder at en mengde kraft er produsert fra en spesifisert energikilde. Ordningen gir forbrukere mulighet til å kjøpe garantier på at det er produsert fornybar kraft som tilsvarer hele eller deler av kraftforbruket. Produsenter av fornybar kraft får med dette en ekstra inntekt fra sin kraftproduksjon. Inntektene fra opprinnelsesgarantier varierer fra år til år, og påvirkes både av fornybar kraftproduksjon og etterspørselen etter garantier.

2.3 Eierskap

Figur 7 viser fordelingen av eierskapet til norsk vindkraftproduksjon per april 2020. Utenlandsk eierskap utgjorde da om lag 58 pst. Det foreligger ikke detaljert oversikt over det utenlandske eierskapet. Om lag 36 pst. var offentlig eid, hvorav Statkraft AS var største offentlige eier med en andel på om lag 23 pst. I underkant av 6 pst. hadde norske private eiere. Det har kommet til dels mye ny vindkraft i årene 2020 og 2021, slik at fordelingen av eierskapet kan ha endret seg noe.

Figur 7 Eierskap til norsk vindkraft på land per april 2020. Prosent



Kilde: NVE i Meld. St. 28 (2020–2021)

3 GJELDENE RETT

3.1 Alminnelig inntektsbeskatning

I likhet med andre selskap betaler vindkraftselskap selskapskatt på 22 pst. etter ordinære skatteregler. På fradragssiden gjelder ett unntak – for driftsmidler ervervet fra og med 19. juni 2015 til og med 31. desember 2021 gjelder egne, gunstige avskrivningsregler for vindkraft, jf. skatteloven § 14-51. Hovedhensikten med lovendringen var å gjøre norske avskrivningsregler likere de svenske. Disse driftsmidlene ble tidligere avskrevet i tråd med de ordinære avskrivningsreglene, fordelt på saldogruppene d, g og h. Fra 2015 ble det innført særlige avskrivningsregler for vindkraft med lineære avskrivninger over fem år. Reglene ble godkjent som lovlig statsstøtte av ESA 6. juli 2016, med virkning for driftsmidler ervervet frem til utløpet av godkjenningsperioden for norske elsertifikatanlegg, det vil si til og med 31. desember 2021, jf. skatteloven § 14-51. Det betyr at de særlige avskrivningsreglene kan få betydning frem til og med inntektsåret 2025.

De raske avskrivningene øker verdien av fradraget, målt som nåverdi, og utgjør dermed en fordel for eiere av vindkraftanlegg. Støttebeløpet beregnes som differansen mellom nåverdien av avskrivningene etter ordinært saldosystem og etter de særlige lineære avskrivningene for vindkraft, og støtten anslås å utgjøre i størrelsesorden 1,5 mrd. kroner samlet over perioden.

3.2 Eiendomsskatt

Kommuner kan velge å skrive ut eiendomsskatt på vindkraftverk, jf. eiendomsskattelova § 3. Det er kommunestyret i den enkelte kommune som avgjør om, og i hvilket omfang, det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen.

Vindkraftverk inngikk tidligere i eiendomsskatte kategorien «verk og bruk». Denne kategorien ble bestemt utfaset over syv år fra 2019, da produksjonsutstyr og -installasjoner som hovedregel ikke lenger skulle inngå i grunnlaget for

eiendomsskatte. Det er likevel gjort unntak for noen typer energianlegg, deriblant vindkraftanlegg, der kommunene har fått beholde de gamle reglene. Det kan derfor skrives ut eiendomsskatt på vindkraftanlegg i sin helhet, ikke bare på tomt og bygninger. I eiendomsskatten skal vindkraftverk verdsettes til teknisk verdi, som skal tilsvare gjenanskaffelseskostnaden etter fradrag for slit, elde og eventuell utidsmessighet. Egedomsskattelova §§ 8 B flg. åpner også for at vindkraftverk verdsettes etter avkastningsverdi når denne verdsettelsesmetoden best reflekterer verdien.

3.3 Produksjonsavgift

Avgiften på landbasert vindkraft ble vedtatt i forbindelse med statsbudsjettet 2022, og trådte i kraft 1. juli 2022. Avgiften skal for 2022 betales med 1 øre/kWh produsert elektrisk kraft fra landbaserte vindkraftverk som er konsesjonspliktige etter energiloven, jf. Stortingets vedtak § 1. Avgiften er utformet som en ordinær særavgift til statskassen, som Stortinget årlig vedtar etter Grunnloven § 75 bokstav a. Avgiften skal betales av innehaver av konsesjon (konsesjonær) for vindkraftverket. Det er forutsatt at inntektene skal fordeles til vertskommunene gjennom bevilgninger over statsbudsjettet.

Tilbakeføring av inntektene til vertskommuner tar utgangspunkt i den geografiske plasseringen av vindkraftanleggene. For kommunekryssende vindkraftanlegg vil fordelingen av avgiftsbeløpet fordeles mellom kommunene etter installert effekt i de enkelte turbinene som er lokalisert i den respektive kommunen, se Prop. 1 S (2022–2023) for Olje- og energidepartementet under kap. 1820, post 62.

For 2023 er det vedtatt å øke satsen i produksjonsavgiften fra 1 til 2 øre/kWh. På vegne av departementet har Skattedirektoratet hatt på høring et forslag om å endre skattelegingsperioden fra årstermin til månedstermin fra 1. januar 2023.

Produksjonsavgiften for vindkraftnæringen er bruttobasert og tar dermed ikke hensyn til om virksomheten går med underskudd eller overskudd. Det kan gi vridninger i ressursbruken. Bruttobaserte skatter kan være særlig uheldig i sektorer som står overfor fluktuerende markedspriser, slik som energisektoren. Jo høyere produksjonsavgiften er, jo sterkere blir disse negative virkningene.

3.4 Forslag om høyprisbidrag

I behandlingen av statsbudsjettet for 2023 vedtok Stortinget å innføre et høyprisbidrag (avgift på kraftproduksjon) på vann- og vindkraft, jf. forslaget i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.2.2. Høyprisbidraget utformes slik at det hentes inn en andel av faktiske inntekter fra kraftproduksjon som overstiger et visst innslagspunkt. Høyprisbidraget er utformet som en særavgift til statskassen og hjemles i Stortingets avgiftsvedtak og særavgiftsforskriften, og den avgiftspliktige er kraftverkseier. Avgiftssatsen settes til 23 pst., og innslagspunktet settes til 70 øre/kWh. Innslagspunktet var inntil nylig ansett som en svært høy pris. Kraftprodusenter vil dermed kunne beholde en betydelig andel av overskuddet og ikke bli belastet med høyprisbidrag før selskapene har oppnådd en

pris på mer enn 70 øre/kWh. For priser over dette vil fellesskapet gjennom høyprisbidraget ta en større del av den ekstraordinære fortjenesten.

Høyprisbidraget kommer ikke til fradrag i alminnelig inntekt. Det kommer heller ikke til fradrag i grunnlaget for grunnrenteskatt eller eiendomsskatt for vannkraft. Regjeringen foreslo at høyprisbidraget skal gjelde fra 1. januar 2023 for vindkraftanlegg, og at avgiftsplikten skal omfatte produksjon av kraft i konsesjonspliktige vindkraftanlegg. I Prop. 1 S Tillegg 2 (2022–2023) informerte departementet om at det legges til grunn at høyprisbidraget skal avvikles senest innen utgangen av 2024, og det ble gjort enkelte klargjøringer og justeringer.

3.5 Skatting av vannkraftverk

Siden kraftskattereformen i 1997 har vannkraftverk vært gjenstand for særskilt beskatning i tillegg til alminnelig selskapsbeskatning. Reformen bygget på Rødseth-utvalget (NOU 1992: 34), som pekte på vannkraft som en nasjonal, stedbunden ressurs og foreslo en grunnrenteskatt på kraftproduksjonen. Ved utformingen av en grunnrenteskatt på landbasert vindkraft er det naturlig å se hen til de eksisterende grunnrenteskattene. Skattingen av vannkraftverk står i så måte i en særstilling fordi den har som formål å beskatte kraftproduksjon, hvilket også er formålet med forslaget om grunnrenteskatt på landbasert vindkraft. Hos enkelte aktører er kraftproduksjon basert på vann- og vindkraft til dels integrert. Noen grunnrenteskattepliktige vil derfor allerede ha erfaring med denne skattemodellen. I dette avsnittet redegjøres det av den grunn for hovedtrekkene i grunnrenteskatten på vannkraft, slik de følger av skatteloven kapittel 18, samt i forskrift.

I tillegg til skatt på alminnelig inntekt betaler eier av vannkraftverk grunnrenteskatt til staten. Den beregnes per kraftverk. Etter dagens regelverk beregnes det grunnrenteskatt til staten med en effektiv sats på 45 pst. for kraftverk med påstemplet merkeytelse på 10 000 kVA eller mer. Det fastsettes ikke grunnrenteskatt av produksjon i kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 10 000 kVA.

Kraftverkets inntekter fastsettes med utgangspunkt i normert markedsverdi, spotmarkedsprisen, per time for det enkelte kraftverks faktiske produksjon i de tilhørende tidsavsnittene gjennom inntektsåret. Spotmarkedsprisen reflekter den løpende markedsværdien av kraften, det vil si hva den alternativt kunne vært solgt for. Det er enkelte unntak fra denne hovedregelen:

- Konsesjonskraft verdsettes til faktisk oppnådd pris.
- Langsiktige kontrakter inngått mellom uavhengige før 1996 verdsettes til kontraktsprisen.
- Kontrakter inngått etter 1. januar 1996 på stortingsbestemte vilkår med varighet på syv år eller mer verdsettes til kontraktsprisen.
- Kontrakter inngått fra og med 1996 med uavhengig kjøper og med samlet leveranse på minst 150 GWh og med varighet på syv år eller mer, hvor kraften skal brukes i kjøpers industrielle virksomhet, verdsettes til kontraktsprisen.

- Kraft levert i henhold til leieavtale på 15 år eller mer mellom uavhengige parter, hvor kraften brukes i produksjonsvirksomhet eid av leietaker, verdsettes til kontraktspris.
- Kraft som forbrukes i den skattepliktiges produksjonsvirksomhet verdsettes til det volumveide gjennomsnittet av prisen på kraft levert i henhold til den skattepliktiges egne langsiktige kjøpskontrakter med uavhengig part.

Stortinget har vedtatt et eget unntak for kraft solgt til fastpris på standardiserte avtaler i sluttbrukermarkedet, som verdsettes til kontraktspris, se Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.2.2 og Prop. 1 S Tillegg 2 (2022–2023).

Inntekter som følger av realisasjon av driftsmiddel, salg av elsertifikater og driftsstøtte, inkluderes i grunnrenteskattepliktig inntekt. I Prop. 1 LS (2022–2023) er det foreslått at også inntekter fra salg av opprinnelsesgarantier skal inngå i grunnlaget for grunnrenteskatt.

Til fradrag i grunnlaget for grunnrenteskatt kommer driftsutgifter, investeringer, konsesjonsavgift og eiendomsskatt. Før 2021 var grunnrenteskatten på vannkraft utformet som en *skatt med periodiserte fradrag*, hvor investeringen kommer til fradrag over driftsmiddelets levetid gjennom avskrivninger og med tillegg av en friinntekt. Formålet med friinntekten er å kompensere for ulempen ved å måtte aktivere og avskrive investeringen over driftsmiddelets levetid, fremfor å kunne utgiftsføre investeringskostnaden direkte. Fra og med 2021 ble grunnrenteskatten lagt om til en *kontantstrømskatt* for nye investeringer, med umiddelbar utgiftsføring av investeringskostnader. Endringen medfører et tosporet system i grunnrenteskatten. Det innebærer at investeringer før 1. januar 2021 skal aktiveres med påfølgende rett til fradrag for avskrivninger og friinntekt, mens investeringer etter 1. januar 2021 kan utgiftsføres umiddelbart.

Fra 2007 ble det innført samordningsregler ved ny negativ grunnrenteinntekt både mellom kraftverk og innad i konsern, og en ordning med årlig utbetaling av skatteverdien av ny negativ grunnrenteinntekt. Selskapene fikk da sikkerhet for full verdi av skattefradragene, og friinntektsrenten ble da fastsatt til en risikofri rente. På tidspunktet for innføring av samordning og årlig utbetaling av ny negativ grunnrenteinntekt hadde skattemyndighetene lang erfaring med grunnrenteskatten for vannkraftverk.

Vannkraftverk kan realiseres uten skattlegging når driftsmidlene overføres samlet. Overtaker må videreføre de skattemessige verdiene og ervervstidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. Også fremført, negativ grunnrenteinntekt (jf. punkt 4.6), og fremført naturressursskatt og produksjonsavgift (jf. punkt 5), videreføres i det overtakende selskapet.

Naturressursskatt er en produksjonsavgift på kraft produsert i vannkraftverk med påstemplet merkeytelse på 10 000 kVA eller mer, som kan trekkes fra krone mot krone

i utlignet selskapsskatt. Grensen for avgiftsplikten tilsvarer nedre grense i grunnrenteskatten. Naturressursskatten går til kommunen og fylkeskommunen som er tilordnet kraftanleggsformuen, og beregnes på grunnlag av 1/7 av kraftverkets samlede produksjon av elektrisk kraft for inntektsåret og de seks foregående årene. Dersom naturressursskatten overstiger fastsatt inntektsskatt til staten for inntektsåret, kan det overskytende fremføres til fradrag senere år med rente som Finansdepartementet fastsetter i forskrift. Inntektene fra naturressursskatten inngår i inntektsutjevningssystemet.

Etter eiendomsskattelova kan kommunestyret velge å skrive ut eiendomsskatt på vannkraftanlegg i kommunen, med utgangspunkt i antatt salgsverdi ved taksering av fremtidige inntekter og utgifter over ubegrenset tid. Beregningen gjennomføres på grunnlag av gjennomsnittlige salgsinntekter og driftskostnader over de siste fem årene. Det gis også fradrag for nåverdien av fremtidige kostnader til utskifting av driftsmidler. For kraftanlegg med påstemplet merkeytelse under 10 000 kVA beregnes formuen til skattemessig verdi. I tillegg er det minimums- og maksimumsregler som setter et gulv og et tak for eiendomsskattegrunnlaget for vannkraftanlegg.

Vannkraftverk må svare konsesjonsavgift, samt avstå såkalt konsesjonskraft til kommunen (eventuelt også fylkeskommunen) til en pris som tilsvarer selvkost.

Inntekter fra grunnrenteskatten går til staten. Vertskommuner for vannkraft får sin andel av inntektene fra næringen gjennom eiendomsskatt, naturressursskatt, konsesjonsavgift og konsesjonskraft. Begrunnelsen for dette har delvis vært å kompensere for lokale naturinngrep, og delvis at kommunene og fylkeskommunene skal få en andel av verdiene fra utnyttelsen av naturressursene.

4 NÆRMERE OM UTFORMINGEN AV GRUNNRENTESKATT PÅ LANDBASERT VINDKRAFT

4.1 Valg av modell og skattesats

Skatter og avgifter har ulike effekter på økonomien. Naturgitte fortrinn kan gi opphav til såkalt grunnrente eller renprofitt. I økonomiske fagmiljøer er det bred enighet om at grunnrente er et godt skattegrunnlag. Det skyldes at det gir mulighet til å ilegge nøytrale skatter, det vil si skatter som ikke påvirker aktørenes (kraftprodusentenes og kraftkjøpernes) adferd. Det er også pekt på i ulike offentlige utredninger. Blant annet Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*) og Kraftskatteutvalget (NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk*) har anbefalt å bruke nøytrale grunnrenteskatter der det er grunnlag for det, slik at kostnadene ved beskatning kan holdes så lave som mulig. Kraftskatteutvalget tilrådte å følge utviklingen i vindkraftkostnader og kraftpriser, og gjøre en vurdering av om det bør innføres grunnrenteskatt og naturressursskatt for vindkraftverk.

Med en riktig utformet grunnrenteskatt kan grunnrente fra stedbundne ressurser skattlegges høyt uten å påvirke selskapenes investerings- eller lokaliseringsbeslutninger. Dette gjelder også om det finnes alternative produksjonsmåter (som vindkraft til havs eller annen type kraftproduksjon), og selv om selskapene møter internasjonal konkurranse fra aktører i land med andre rammebetingelser og skatteregimer. Vindkraftressursen som gir opphav til grunnrente, er stedbundet til Norge. Hvis et selskap ønsker å flytte aktivitet til utlandet eller til andre næringer, kan en annen aktør komme inn og ta i bruk vindkraftressursene. I et skattesystem med nøytrale grunnrenteskatter reduseres behovet for å innhente proveny fra andre skatter, for eksempel bruttoskatter som virker vridende på aktørens beslutninger. Dette gir muligheter for et samlet bedre skattesystem.

En nøytral grunnrenteskatt vil ha samme egenskaper som om staten var en passiv partner i selskapenes investeringer. Gjennom fradragsretten for investeringskostnader dekker staten en andel av investeringskostnaden tilsvarende skattesatsen. Samtidig trekker staten inn en tilsvarende andel av de fremtidige nettoinntektene fra investeringen. For at skatten skal være nøytral, må selskapene være sikre på at staten dekker sin andel (tilsvarende skattesatsen) av alle kostnader, uavhengig av utfallet av investeringen. Ved underskudd er det derfor viktig at skatteverdien av underskuddet enten utbetales eller fremføres med tillegg av rente. Når grunnrenteskatten utformes nøytralt, vil staten ta en andel (lik skattesatsen) av resultatet i virksomheten. Statens andel påvirker ikke avkastningen etter skatt, per krone investert (prosentvis avkastning). Derfor vil grunnrenteskatten heller ikke påvirke selskapenes insentiver til å investere i virksomheten.

Det er to hovedmodeller for utforming av nøytral grunnrenteskatt. Den ene er en kontantstrømskatt der selskapene kan utgiftsføre hele investeringskostnaden umiddelbart. Staten vil da dekke sin del av investerings- og driftskostnader og ta en tilsvarende del av inntektene. Alternativt kan grunnrenteskatten utformes som en modell med periodiserte fradrag, der investeringsfradragene fordeles over levetiden gjennom avskrivninger og friinntekt. Friinntekten kompenserer for ulempen ved å måtte vente på fradrag gjennom avskrivninger, slik at nåverdien av avskrivninger og friinntekt til sammen tilsvarende investeringskostnaden. De to hovedmodellene vil gi samme proveny over tid målt som nåverdi, men periodiseringen av skatten vil være ulik. Innenfor disse hovedmodellene kan det utformes en hel rekke andre nøytrale alternativer med ulik periodisering av avskrivning og friinntekt slik at nåverdien av investeringsfradragene (avskrivninger og friinntekt) er lik investeringsutgiften. Dersom investeringsfradragene ikke periodiseres i tråd med økonomisk verdifall for driftsmidlene, vil skattesatsen måtte holdes fast over investeringens levetid for at grunnrenteskatten skal fungere nøytralt.

En fordel med en kontantstrømskatt sett fra selskapenes side er redusert kapitalbehov ved investeringer. Samtidig blir det enda tydeligere at grunnrenteskatten har samme egenskaper som om staten var en passiv partner i virksomheten. Staten dekker en andel av investeringskostnadene (lik skattesatsen) og tar den samme andelen av

nettoinntektene. Ulempen er at det offentliges skatteinntekter kommer senere i produksjonsforløpet, og at skatten ikke legges på det reelle resultatet år for år.

Både grunnrenteskatten på vannkraft og særskatten for petroleum har nylig blitt lagt om til kontantstrømskatter, se Prop. 1 LS (2020–2021) punkt 7 og Prop. 88 LS (2021–2022). Også grunnrenteskatten for havbruk foreslås utformet som en kontantstrømskatt, jf. Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.3 og høringsnotat om grunnrenteskatt på havbruk av 28. september 2022.

På bakgrunn av det ovennevnte foreslår departementet at grunnrenteskatten på landbasert vindkraft også utformes som en kontantstrømskatt. Departementet foreslår videre at den effektive grunnrenteskattesaten settes til 40 pst. Dette er samme sats som er foreslått for grunnrenteskatt på havbruk. Satsen vil for det enkelte år vedtas av Stortinget.

Departementet viser til forslag til Stortingets skattevedtak for inntektsåret 2023 § 3-4.

4.2 Virkeområde, skattesubjekt og beregningsenhet

Vindkraftanlegg på land for produksjon av elektrisitet er omfattet av energiloven. Slike anlegg trenger ikke konsesjon når den installerte effekten i anlegget er inntil 1 MW. Omfatter vindkraftanlegget til sammen mer enn fem vindturbiner, foreligger det likevel konsesjonsplikt, jf. energilovforskriften § 3-1, og søknad behandles av kommunene.

Departementet foreslår at grunnrenteskatten for vindkraft skal gjelde for eiere av eksisterende og nye vindkraftanlegg på land i Norge, som er konsesjonspliktige etter energilovforskriften § 3-1. Det innebærer at anlegg med en samlet installert effekt på 1 MW eller mer, og anlegg med til sammen mer enn fem turbiner, blir grunnrenteskattepliktige, se punkt 4.3.

Grunnrenteskatten bør gjelde både for eksisterende og nye vindkraftanlegg, men med noen mulige overgangsordninger for eksisterende anlegg hvor investeringene skjedde før grunnrenteskatten ble varslet. Som nevnt under punkt 2.1, står vindkraft på land nå for om lag 10 pst. av den samlede kraftproduksjon i et normalår, og NVE forventer lite ny vindkraft frem mot 2030. Videre bidrar økte kraftpriser til økt verdi av all vindkraft. Det bør ikke gjøres vesentlige og varige forskjeller på eksisterende og nye vindkraftanlegg.

Beregningsenheten for skatten vil være det enkelte vindkraftanlegg. Dette innebærer at en skattepliktig kan være skattesubjekt for inntekter fra flere vindkraftanlegg.

Vurderingen av hva som anses som ett og samme vindkraftanlegg, må bygge på de samme momentene som vurderingen av om anlegget kommer over eller under konsesjonsgrensen. Det må blant annet tas hensyn til om de aktuelle områdene naturlig

danner ett planområde og om det vil være felles infrastruktur og veier og nett. I NVEs veileder for mindre vindkraftanlegg står det:⁵

«Konsesjonsgrensen på 1 MW må forstås som en absolutt grense på installasjonen i et vindkraftanlegg, uavhengig av om det søkes i flere omganger i form av utvidelser eller lignende. Dette betyr at det tidvis må gjøres en vurdering av om man står overfor ett eller flere prosjekter. Planlegges flere tiltak i noe som naturlig må regnes som ett planområde, må dette behandles som ett prosjekt med hensyn til konsesjonsgrensen. Dette gjelder uavhengig av om det er forskjellige eiere av de enkelte installasjonene. Tilsvarende må gjelde tiltak i nærheten av et eksisterende prosjekt.

I noen tilfeller kan det likevel oppstå tvil om man står overfor ett eller flere prosjekter, og da må det gjøres en konkret vurdering. Vurderingstemaer i denne sammenhengen bør være om de aktuelle områdene naturlig danner ett planområde, og om det vil være felles infrastruktur som veier og nett. Eierskapsforholdene kan også være relevante å vurdere, men dette er ikke avgjørende. Ved tvil anbefales det at kommunen rådfører seg med NVE, og at det legges betydelig vekt på NVEs vurdering.»

Grunnrenteskatten skal fastsettes særskilt for hvert enkelt anlegg, jf. forslag til ny skatteloven § 18-11 første ledd. Eventuell negativ grunnrenteinntekt for et vindkraftanlegg kan ikke samordnes med positiv grunnrenteinntekt for et annet vindkraftanlegg som eies av den samme skattepliktige, jf. punkt 4.6.

For vindkraftanlegg som er eid gjennom selskap med deltakerfastsetting (ansvarlige selskap, kommandittselskap mv.), skal det foretas deltakerfastsetting etter nettometoden. Det innebærer at grunnrenteinntekten fastsettes på selskapets hånd. Deretter fordeles grunnrenteinntekten for hvert kraftanlegg på deltakerne. Dette er den samme metoden som brukes i grunnrenteskatten for vannkraftverk.

Ved overdragelse av vindkraftanlegg i løpet av inntektsåret skal det fastsettes grunnrenteskatt for både selger og kjøper, jf. punkt 4.4.3.

Det vises til forslag til endring i skatteloven § 18-1 og ny skatteloven § 18-11 første og annet ledd.

4.3 Nedre grense for grunnrenteskatteplikt

Grunnrenteskatten tilpasser seg automatisk til lønnsomheten for det enkelte vindkraftanlegget, ved at det er nettoresultatet som beskattes. Det er ingen grunn til å tro at mindre vindkraftanlegg ikke kan oppnå grunnrente på samme måte som større anlegg. En nedre grense for grunnrenteskatteplikt vil dermed føre til at en del av grunnrenten blir unntatt fra beskatning. Det kan også føre til skattemessige

⁵ <https://www.nve.no/media/2248/veilder-mindre-vindkraftanlegg.pdf>

tilpasninger ved at det investeres i mindre anlegg enn det som ellers ville blitt gjort, slik at samfunnet går glipp av lønnsom kraftproduksjon. Det vises til Kraftskatteutvalgets beskrivelse av tilpasninger til nedre grense i grunnrenteskatten for vannkraft.⁶ Utvalget peker på en opphopning av bygging av vannkraftverk rett under den nedre grensen, både da den var 1 500 kVA (1990–2003), da den var 5 500 kVA (2004–2014) og med dagens grense på 10 000 kVA (fra 2015).

I utgangspunktet bør det være et mål å fange opp hele grunnrenten til beskatning, og unngå samfunnsøkonomiske tap ved tilpasning. Av administrative hensyn kan det likevel være grunn til å unnta svært små vindkraftanlegg fra grunnrenteskatt. I dag er anlegg med fem eller færre vindturbiner og en samlet installert effekt under 1 MW ikke konsesjonspliktige etter energilovgivningen, jf. energilovforskriften § 3-1. Et anlegg på 1 MW kan ha en investeringskostnad på i størrelsesorden 10 mill. kroner og produsere strøm tilsvarende forbruket til om lag 150 boliger.

Ved vurderingen av en administrativt begrunnet nedre grense for grunnrenteskatteplikt, mener departementet at det er naturlig å se hen til grensen for konsesjonsplikt. Det er den samme grensen som gjelder for produksjonsavgiften for landbasert vindkraft.

Departementet foreslår at nedre grense for grunnrenteskatteplikt for vindkraftanlegg settes slik at vindkraftanlegg med samlet installert effekt under 1 MW unntas fra grunnrenteskatteplikt. Anlegg med til sammen mer enn fem turbiner vil likevel omfattes av skatteplikten, uavhengig av installert effekt.

Den maksimale, samlede installerte effekten for et vindkraftanlegg vil fremgå av konsesjonen for anlegget. Samlet installert effekt fastsettes gjennom NVEs godkjenning av detaljplanen for anlegget, innenfor begrensningen som følger av konsesjonen (eller konsesjonene) for det enkelte kraftanlegget. Dersom det er gitt flere konsesjoner for det som etter lovforslaget er å anse som ett vindkraftanlegg, er det den samlede installerte effekten i konsesjonene som hører til anlegget, som blir avgjørende for grunnrenteskatteplikten, jf. punkt 4.2 om avgrensning av vindkraftanlegg. Konsesjonæren kan bygge et vindkraftanlegg med lavere installert effekt den maksimale effekten som fremgår av konsesjonen(e). Departementet legger likevel til grunn at nedre grense for grunnrenteskatteplikt bør samsvare med konsesjonsplikten. Det vil si at dersom samlet, maksimal installert effekt i henhold til konsesjonen er på 1 MW eller mer, vil anlegget omfattes av grunnrenteskatteplikt, selv om faktisk, samlet installert effekt er lavere enn 1 MW.

En nedre grense for grunnrenteskatteplikt kan gi insentiver til å bygge kraftanlegg rett under innslagspunktet, i stedet for rett over. Dette skillet er allerede til stede gjennom grensen for konsesjonsplikt og produksjonsavgiften, og vil forsterkes som følge av en grunnrenteskatt. Av administrative hensyn anses det likevel hensiktsmessig at vindkraftanlegg under grensen for konsesjonsplikt ikke ilegges grunnrenteskatt.

⁶ NOU 2019: 16 punkt 8.1.1.

Det vises til forslag til ny skatteloven § 18-11 åttende ledd.

4.4 Inntekter

4.4.1 Direkte inntekter fra kraftproduksjon

Måling av produksjon

Faktisk produksjon i vindkraftanlegget i det aktuelle tidsavsnittet skal etter forslaget danne grunnlag for beregningen av grunnrenteinntekten, jf. forslag til ny skatteloven § 18-11 annet ledd bokstav a. Ved innmating på nettet er inntekten innvunnet med hensyn til grunnrenteskatten.

Skattepliktig har etter forslaget plikt til å måle faktisk kraftproduksjon time for time i hvert vindkraftanlegg. Det følger av bokføringsloven § 13 annet ledd første punktum at opplysningene må oppbevares i fem år etter inntektsårets utgang.

Det foreslås at grunnlaget for grunnrenteskatten skal være netto produsert kraft i det enkelte vindkraftanlegg, per time. Kraft brukt til produksjon av kraft vil dermed ikke omfattes av skatteplikten. I forskrift 11. mars 1999 nr. 301 om måling, avregning, fakturering av netjtjenester og elektrisk energi, nettselskapets nøytralitet mv. (forskrift om kraftomsetning og netjtjenester) § 3-4 tredje ledd defineres netto produksjon slik:

«Med netto produksjon menes brutto produksjon, referert til generatorklemme eller tilsvarende, fratrukket forbruk i eventuelt hjelpeutstyr i forbindelse med produksjon av elektrisk energi, tap i hovedtransformatoren relatert til produksjonen i kraftverket, og energi fra eventuell hjelpegenerator.»

Dette samsvarer med definisjonen av netto kraftproduksjon som ligger til grunn for beregning av produksjonsavgift på vindkraft.

Det vises til forslag til ny skatteloven § 18-11 første og annet ledd.

Hovedregel om verdsetting til spotmarkedspris

Departementet foreslår at verdien av kraftanleggets årlige produksjon som hovedregel skal ta utgangspunkt i spotmarkedspriser, multiplisert med den faktiske produksjonen i tilhørende tidsavsnitt, det vil si per time, fastsatt av Nord Pool AS. Spotprisen reflekterer den løpende markedsverdien av kraften produsert i vindkraftanlegget. For at grunnrenteinntekten til det enkelte vindkraftanlegg skal reflektere markedsverdien av kraften der den blir produsert og levert inn på nettet, skal spotmarkedsprisen i prisområdet der vindkraftanlegget er lokalisert, legges til grunn. Departementet vektlegger også at bruk av spotmarkedspriser gir mindre mulighet for skattemotivert tilpasning enn faktiske priser. Grunnrenteskatten på vannkraft har tilsvarende hovedregel om spotpriser ved fastsetting av grunnrenteinntekten.

Det vises til forslag til ny skatteloven § 18-11 annet ledd bokstav a.

Virkning av verdsetting til spotmarkedspris på prissikringsstrategier

For å oppnå en gitt forutsigbarhet i fremtidige inntekter etter skatt, kan en kraftprodusent ønske å prissikre en andel av produksjonen sin. Andelen prissikring vurderes ut i fra kraftprodusentenes egne strategier og markedsvurderinger.

Skattereglene bør verken svekke eller forsterke kraftprodusenters insentiv til å prissikre produksjon. Fastsettelse av grunnrenteinntekten til spotmarkedspris hindrer ikke vindkraftprodusenter i å inngå nye prissikringsavtaler. Produsentene må bare tilpasse volumet som prissikres ut fra gjeldende skattevilkår. Med en grunnrenteskatt som beregnes ved spotmarkedspris, vil produsenten ikke trenge å prissikre like stor andel av produksjonen som uten en grunnrenteskatt, for å oppnå en gitt inntekt etter skatt. Med den foreslåtte effektive skattesatsen på 40 pst. kan vindkraftprodusenter oppnå en fast inntekt etter skatt ved å prissikre 48,7 pst. av produksjonen, jf. tabell 2. Salgsinntekten vil da påvirkes av spotmarkedsprisen, men dette motsvares av en tilsvarende variasjon i skattene. Selskapet kan dermed oppnå en fast inntekt etter skatt også når grunnrenteskatten beregnes på grunnlag av spotmarkedspris. Hovedregelen om spotmarkedspris i verdsettingen av produksjon er dermed ikke til hinder for at selskapene kan inngå prissikringsavtaler.

Tabell 2 Inntekt etter grunnrenteskatt og selskapsskatt ved spotprisregel¹

	Spotpris < kontraktspris	Spotpris lik kontraktspris	Spotpris > kontraktspris
Salgsvolum, GWh	1 000		
Spotpris, øre per kWh	20,00	40,00	60,00
Langsiktig kontraktspris, øre per kWh	40,00		
Sikringsandel, pst. av kraftproduksjon	48,7 %		
Grunnrenteskatt og selskapsskatt			
Grunnrenteskatt	Pris	Resultateffekt	Pris
Skattbar inntekt basert på <u>spotpris</u>	20,00	200,0	40,00
Grunnrenteskatt (51,3 pst.) ¹		80,0	160,0
Selskapsskatt	Pris	Resultateffekt	Pris
Skattbar inntekt basert på oppnådd pris ²	29,74	297,4	40,00
Ordinær skatt (22 pst.)		65,4	88,0
Sum grunnrenteskatt og selskapsskatt		145,4	248,0
Selskapets inntekt etter skatt			
Inntekt langsiktige kontrakter (48,7 pst.)	40,00	194,9	40,00
Inntekt spotsalg (51,3 pst.)	20,00	102,6	40,00
Samlet inntekt fra kraftsalg		297,4	400,0
Sum grunnrenteskatt og selskapsskatt		145,4	248,0
Selskapets inntekt etter skatt		152,0	152,0
Selskapets inntekt etter skatt ved ulike sikringsandeler og spotpriser			
0,0 pst. sikringsandel		76,0	152,0
48,7 pst. sikringsandel		152,0	152,0
100,0 pst. sikringsandel		232,0	152,0

¹ Formell grunnrenteskattesats. Effektiv grunnrenteskattesatsen er gitt ved $0,513 \times (1 - 0,22) = 0,40$.

² Gjennomsnittlig oppnådd pris. Ved en sikringsandel på 48,7 pst. og en spotpris på 20 øre/kWh vil for eksempel den gjennomsnittlige oppnådde prisen bli lik $0,487 \times 40 + (1 - 0,487) \times 20 = 29,74$ øre.

Kilde: Finansdepartementet.

Unntak for fysisk og finansiell prissikring inngått før 28. september 2022

Som nevnt i punkt 2.2.3 er en andel av vindkraften i Norge tilknyttet langsiktige avtaler om fysisk levering av kraft til forhåndsbestemt pris. Departementet har ikke detaljerte opplysninger om omfang og innhold i slike avtaler. Avtalene brukes for å oppnå en andel fast inntekt etter skatt, og dermed redusere risiko knyttet til prisendringer i spotmarkedet. Avtaler om fysisk levering av kraft til forhåndsbestemt pris inngått før 28. september 2022 (dagen forslaget om grunnrenteskatt på landbasert vindkraft ble varslet), er inngått uten full kjennskap til hvordan grunnrenteskatten kan påvirke resultatet.

Prissikring av leveranser av kraft kan også gjennomføres som finansiell sikring. Dette innebærer at et volum selges i spotmarkedet, samtidig som det inngås avtale om finansiell prissikring for et tilsvarende volum. Også finansiell sikring som er inngått før 28. september 2022, er avtalt uten full kjennskap til hvordan grunnrenteskatten kan påvirke resultatet.

Departementet foreslår et unntak fra hovedregelen om verdsetting til spotpris for slike avtaler, når avtalene er inngått mellom uavhengige parter. Unntaket skal gjelde både ved fysiske leveranser til forhåndsbestemt pris, og ved finansiell sikring. Produksjonen som omfattes av unntaket, foreslås verdsatt til kontraktspris eller sikret pris.

Forslaget gjelder avtaler om finansiell sikring som står i sammenheng med vindkraftanlegg, og som er inngått i den hensikt å prissikre volum produsert i slike anlegg. Det innebærer også at avtalene ikke har begynt å løpe før produksjonen ved vindkraftanlegg er satt i drift.

Dette unntaket skal ikke gjelde for avtaler som har vært omfattet av de gjeldende kontraktsunntakene i grunnrenteskatten for *vannkraft* før 28. september 2022. Unntaket vil heller ikke gjelde ved forlengelse av avtaler ut over løpetiden som var avtalt før 28. september 2022.

Ved oppgjør av avtale om fysisk levering eller finansiell sikring før tiden, skal gevinsten eller tapet ved oppjøret inngå i grunnlaget for grunnrenteskatt. I tilfeller der det er et interessefellesskap mellom avtalepartene, kan bestemmelsene om interessefellesskap i skatteloven § 13-1 få anvendelse.

Når det gjelder fordeling av volum som inngår i unntaket for avtaler om fysisk levering og finansiell sikring inngått før 28. september 2022, vises det til punkt 4.4.4.

Det vises til forslag til ny skatteloven § 18-11 annet ledd bokstav a nr. 1.

Nærmere om finansiell sikring inngått før 28. september 2022

Med finansiell sikring menes reell sikring mot spotprisen for kraft for området der kraften er levert, eller den nordiske systemprisen for kraft.

Dersom et kraftkonsern har organisert seg slik at kraftproduksjonen ligger i et selskap og sikringen i et annet, fordeles det sikrede volumet forholdsmessig på produksjonen i vindkraftanleggene i de enkelte konsernforbundne selskapene jf. punkt 4.4.4. Dette gjelder også når sikringsavtaler er inngått i et selskap med produksjon, og konsernet har flere selskaper med produksjon. Med konsern menes selskaper som nevnt i skatteloven § 10-4.

Departementet legger til grunn at dersom sikringen ikke kan knyttes til et bestemt vindkraftanlegg, men er inngått for å sikre vindkraft og vannkraft i konsernet generelt, vil en andel av sikret volum, tilsvarende vindkraftproduksjonens andel av samlet årsproduksjon, inngå i unntaket.

Dersom volumet i flere avtaler om finansiell sikring til sammen overstiger volumet som leveres til spotpris, skal det gjennomføres en fordeling av det sikrede volumet i samsvar med et volumvektet gjennomsnitt av prisene på kontraktene.

Det vises til forslag til ny § 18-11 annet ledd bokstav a nr. 1.

Unntak for kraft levert til standard fastprisavtaler i sluttbrukermarkedet

For vannkraftverk har Stortinget i budsjettbehandlingen for 2023 vedtatt et nytt kontraktsunntak i grunnrenteskatten knyttet til fastprisavtaler i sluttbrukerleddet, se Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.2.3 og Prop. 1 S Tillegg 2 (2022–2023). Det vises også til Finansdepartementets brev av 15. november 2022 til Energi Norge.⁷ Unntaket skal gjelde fra og med inntektsåret 2023, og i første omgang være tidsavgrenset til avtaler inngått innen utgangen av 2024. Det fremgår av Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.4 at et tilsvarende unntak vil vurderes også i grunnrenteskatten på landbasert vindkraft.

Departementet foreslår et tilsvarende kontraktsunntak i grunnrenteskatten for vindkraftanlegg. Departementet legger til grunn tilsvarende bestemmelser for kontraktsunntaket for fastprisavtaler for vindkraft som for vannkraft. I det vedlagte utkastet til forskriftsbestemmelser er det tatt inn enkelte bestemmelser, blant annet om tilordning av leverte kraftvolumer til ulike vindkraftanlegg og vannkraftverk. Utkastet er likevel ikke fullstendig på dette punktet.

Det vises til forslag til ny skatteloven § 18-11 annet ledd bokstav a nr. 2.

Dekningskjøp

Samlede kraftleveranser som unntaksvis skal verdsettes til annet enn spotmarkedspris, og som skal tilordnes et kraftanlegg i et tidsavsnitt, kan overstige faktisk produksjon ved dette kraftanlegget i samme tidsavsnitt. I slike tilfeller skal differansen anses dekket ved kraftkjøp til tilhørende spotmarkedspris og komme til fradrag ved verdsettingen. Dette gjelder likevel ikke i den grad differansen skyldes avtaler om finansiell sikring, se ovenfor og punkt 4.4.4.

⁷ <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/prop.-1-ls-20222023-skatter-avgifter-og-toll-2023-enkelte-presiseringer-om-kontraktsunntaket-i-grunnrenteskatten-for-fastprisavtaler/id2949075/>

4.4.2 Indirekte inntekter fra kraftproduksjon

I tillegg til de direkte inntektene fra kraftproduksjonen, kan kraftprodusenter få inntekter fra salg av elsertifikater og opprinnelsesgarantier, se punkt 2.2.4. For at grunnrenteskatten skal virke nøytralt, må det være symmetri slik at alle inntekter og kostnader relatert til grunnrentevirksomheten skattlegges med samme sats. Derfor må inntekter fra opprinnelsesgarantier og elsertifikater inkluderes i grunnrenteinntekten, for å oppnå symmetri. Departementet viser også til forslaget i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.2.4 om at inntekter fra opprinnelsesgarantier solgt i forbindelse med produksjon av vannkraft foreslås inkludert i grunnrenteskatten på vannkraft.

Departementet foreslår, i tråd med omtalen i Prop. 1 LS (2022–2023), at inntekter fra salg av elsertifikater, opprinnelsesgarantier og eventuell annen driftsstøtte skal inngå i grunnrenteinntekten. Det vil bidra til at grunnrenteinntekten i større grad reflekterer den fulle verdien av kraftproduksjonen. Inntektene fra disse instrumentene fastsettes på grunnlag av selskapenes faktiske salgsinntekter.

Det vises til forslag til ny § 18-11 annet ledd bokstav d og e.

4.4.3 Realisasjon av enkeltdriftsmidler og vindkraftanlegg

Departementet foreslår at gevinst eller tap ved realisasjon av driftsmiddel som benyttes i virksomheten, skal inngå i grunnrenteinntekten. Tilsvarende er fastsatt for beregning av grunnrenteinntekt i reglene for vannkraft, jf. skatteloven § 18-3 annet ledd bokstav b. Inngangsverdien ved gevinstberegningen vil være de skattemessige nedskrevne verdiene. For driftsmidler der kostnaden til anskaffelse er utgiftsført umiddelbart etter bestemmelsene om kontantstrømskatt, vil den skattemessige inngangsverdien være null.

Det vises til forslag til ny § 18-11 annet ledd bokstav b.

Eierskifte ved vindkraftanlegget i form av salg av aksjer eller andeler i eierselskapet, vil ikke påvirke fastsettingen av grunnrenteskatten. Både skatteposisjonene knyttet til selskapets innmat (tårn, rotor, anleggsmaskiner mv.) og skatteposisjoner som ikke er knyttet til bestemte eiendeler (fremført negativ grunnrenteinntekt, fremført naturressursskatt og produksjonsavgift til fradrag, gevinst- og tapskonto mv.) videreføres uendret. Ettersom transaksjonen ikke endrer de skattemessige verdiene i det overdratte selskapet, vil en slik løsning innebære at grunnrenten kommer til beskatning når inntekt genereres hos ny eier, i stedet for at man foretar et skattemessig gevinst-/tapsoppgjør ved overdragelsen av eierselskapet.

Ved eierskifte av vindkraftanlegg i form av samlet salg av anlegget, vil utgangspunktet være at gevinst eller tap inngår i overdragerens grunnrenteinntekt for inntektsåret. Eventuelt tap kan samordnes med positiv grunnrenteinntekt fra løpende drift for det samme inntektsåret. Om inntekten fortsatt er negativ, kan den tilbakeføres til fradrag,

med rente, i grunnrenteinntekt beregnet for det realiserte vindkraftanlegget for tidligere inntektsår.

Det vises til forslag til ny § 18-11 sjuende ledd bokstav a.

Som i grunnrenteskatten for vannkraft, foreslår departementet at vindkraftanlegg kan realiseres uten skattlegging når driftsmidlene overføres samlet. Det vises til forslag til ny § 18-11 sjuende ledd bokstav b. Konesjonen er ikke overførbar. Overtaker må videreføre de skattemessige verdiene og ervervstidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. Også fremført negativ grunnrenteinntekt (jf. punkt 4.6), og fremført naturressursskatt og produksjonsavgift (jf. punkt 5), videreføres i det overtakende selskapet. Andre skatteposisjoner som ikke har tilknytning til bestemte eiendeler i vindkraftanlegget, som gevinst- og tapskonto, vil derimot være i behold i det overdragende selskapet. For driftsmidler som er fradragsført direkte etter bestemmelsene om kontantstrømskatt, vil den skattemessige verdien som overtaker skal videreføre, være null.

Skatteloven har bestemmelser som innebærer at ulike former for omorganiseringer kan gjennomføres med kontinuitet og skattefritak. Overdragende skattepliktiges fastsatte naturressursskatt til fremføring etter skatteloven § 18-2 fjerde ledd siste punktum og negative grunnrenteinntekt til fremføring etter skatteloven § 18-3 fjerde ledd kan inngå ved skattefri overføring av vannkraftverk mellom selskaper etter skatteloven § 11-21, eller når det gis skattefritak etter skatteloven § 11-22 som ledd i rasjonalisering av virksomhet.

Departementet foreslår ikke særlige bestemmelser om overføring av naturressursskatt til fremføring eller negativ grunnrenteinntekt til fremføring ved skattefri omorganisering. De særlige bestemmelsene for vannkraftverk i skatteloven kapittel 11 er begrunnet i særlige forhold i bransjen, jf. Ot.prp. nr. 1 (2001–2002) punkt 11.5.

For samlet overføring av vindkraftanlegg foreslås det som nevnt en bestemmelse om skattefri overføring med kontinuitet i grunnrenteskatten. Denne bestemmelsen vil virke nøytralt, og gir sammenheng med reglene for grunnrenteskatt på vannkraft og særskatt for petroleumsvirksomhet (jf. petroleumsskatteloven § 10).

Etter skatteloven § 9-3 sjuende ledd gjelder det et unntak for skatteplikt på gevinst i alminnelig inntekt ved samlet realisasjon av særskilte driftsmidler i kraftanlegg og fallrettigheter eller andel i slike, dersom overtaker viderefører de skattemessige verdiene, og ervervstidspunkt for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. Departementet foreslår å utvide bestemmelsen, slik at den også omfatter samlet realisasjon av vindkraftanlegg.

Ved salg av vindkraftanlegg, med eller uten skattlegging, i løpet av inntektsåret, skal grunnrenteinntekten fastsettes særskilt for overdrager og erverver på grunnlag av den enkeltes forhold. Bruttoinntekt og fradrag for kostnader fastsettes særskilt for overdrager og erverver etter reglene for grunnrenteinntekt. Overdragers

grunnrenteinntekt i realisasjonsåret tillegges eventuell skattepliktig gevinst ved overdragelse av kraftanlegget og fallrettighet. Tilsvarende vil tap være fradragsberettiget.

Et vindkraftanlegg kan ha blitt omsatt i markedet før forslaget om grunnrenteskatt for landbasert vindkraft ble kjent. Kjøper kan da risikere å betale for grunnrenten to ganger, først til den private selgeren ved overdragelse, og deretter til staten ved løpende grunnrenteskatt. Omsetningsverdien kan reflektere hele eller deler av grunnrenten i vindkraftanlegget, og fradrag for markedsverdien ville dermed uthule grunnrenteskatten. Videre kan overdragelser ha blitt gjennomført ved kjøp og salg av aksjer der skattemessige verdier videreføres uendret. Departementet mener på denne bakgrunn at det ikke kan gis fradrag for omsetningsverdien av vindkraftanlegg som er omsatt før 28. september 2022. For fremtidige omsetninger vil partene ta hensyn til fradragsretten i forhandlinger om overdragelsesprisen, jf. omtale over.

Departementet viser til forslag til nytt annet punktum i skatteloven § 9-3 sjuende ledd og forslag til ny § 18-11 sjuende ledd.

Ved opphør av driften, med fjerning av vindkraftanlegg og tilbakeføring av området, vil det ikke lenger være grunnlag for grunnrentebeskatning. Det innebærer at det må foretas et inntektsoppgjør. For driftsmidler som ikke lenger har tilknytning til den grunnrenteskattepliktige virksomheten, må gevinst eller tap inngå i grunnlaget for grunnrenteskatt i opphørsåret. Om gevinst eller tap på slike driftsmidler skal inngå i grunnlaget for skatt på alminnelig inntekt, beror på om det foreligger realisasjon, for eksempel i form av utrangering, salg eller ødeleggelse.

Det vises til forslag til skatteloven ny § 18-11 femte ledd.

4.4.4 Tilordning av volumer til vindkraftanlegg og vannkraftverk

Dersom en skattepliktig eier flere vindkraftanlegg, og eventuelt også vannkraftanlegg, kan det ved fastsetting av grunnlaget for grunnrenteskatt oppstå spørsmål om fordeling av volumer levert til forhåndsbestemt pris mv. på de ulike anleggene. I grunnrenteskatten for vannkraft er hovedprinsippet at kraft som verdsettes til annet enn spotmarkedspris, blir fordelt forholdsmessig på den skattepliktiges kraftverk, time for time og i samme forhold som årsproduksjonen ved de ulike kraftverkene. Noen særlige fordelingsregler gjelder likevel.

Utgangspunktet er at produksjon måles time for time og at dette volumet verdsettes til spotmarkedspris i grunnrenteskatten. Dette gjelder for vannkraftverk, og det foreslås for grunnrenteskatt for vindkraftanlegg i dette høringsnotatet. Volumet som skal måles til spotmarkedspris, skal likevel reduseres med volum som etter grunnrenteskattereglene skal verdsettes på annen måte, og som skal fordeles til det aktuelle vindkraftanlegget. Dette foreslås gjort på følgende måte:

For skattepliktige som har både vindkraftanlegg og vannkraftverk, skal konsesjonskraft fordeles på den skattepliktiges vannkraftverk (ikke vindkraftanlegg) etter bestemmelsene som gjelder for slik fordeling i grunnrenteskatten for vannkraft.

Som omtalt under punkt 3.5 har Stortinget vedtatt et nytt kontraktsunntak for standard fastprisavtaler for strøm, jf. Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.2.3. I dette høringsnotatet foreslås et tilsvarende kontraktsunntak i grunnrenteskatten for vindkraft. Volum som omfattes av de nye kontraktsunntakene, skal fordeles på den skattepliktiges vindkraftanlegg, og eventuelt vannkraftverk. Prinsippene for dette er beskrevet i Finansdepartementets brev av 15. november 2022 til Energi Norge. Det innebærer at leveranser som omfattes av det nye kontraktsunntaket, skal fordeles forholdsmessig etter faktisk årsproduksjon i vindkraftanleggene og eventuelt vannkraftverkene som den skattepliktige, eller selskap i samme konsern, eier. Fordelingen skjer time for time. Fordelingen må likevel gjennomføres separat innenfor hhv. prisområdene NO3 og NO4, og prisområdene NO1, NO2 og NO5. (Se punkt 2.1 om prisområdene for kraft.)

For skattepliktige som har vannkraftverk i tillegg til vindkraftanlegg, kan leveranser være omfattet av de eksisterende kontraktsunntakene i grunnrenteskatten for vannkraft, jf. punkt 3.5. Det gjelder i dag regler om fordeling av slike leveranser på den skattepliktiges vannkraftverk. Hovedprinsippet er som nevnt at volumene skal fordeles forholdsmessig etter den faktiske årsproduksjon i kraftverk som den skattepliktige, eller selskap i samme konsern, eier. Eies kraftverket gjennom en andel i et selskap med deltakerfastsetting som skattlegges etter bruttometoden, skal kraftleveransen fordeles på denne andelen av kraftverkets faktiske årsproduksjon. Ved leieavtaler hvor utleier bare disponerer deler av kraftverkets produksjon, skal fordelingen skje forholdsmessig til den kraft som utleieren disponerer for det utleide kraftverk. Leieinntekter skal i sin helhet anses tilordnet leietakers andel av produksjonen i det utleide kraftverk.

Ved innføring av grunnrenteskatt på vindkraftanlegg er det et spørsmål om leveranser som omfattes av gjeldende kontraktsunntak i grunnrenteskatten for vannkraft, men der det ikke er etablert tilsvarende unntak i grunnrenteskatten for vindkraft, likevel skal fordeles på alle vindkraftanlegg og vannkraftverk. For skattepliktige som bare har vindkraftanlegg, vil problemstillingen ikke være aktuell. Departementet foreslår at leveranser som omfattes av de gjeldende kontraktsunntakene i grunnrenteskatten for vannkraft, skal fordeles på den skattepliktiges vannkraftverk, i samsvar med gjeldende regler.

Som nevnt under punkt 4.5.1 foreslår departementet at det på nærmere vilkår skal gjelde et unntak fra verdsettelse til spotpris når det er inngått kraftavtaler med forhåndsbestemt pris før 28. september, som står i sammenheng med vindkraftanlegg. Dette unntaket gjelder ikke avtaler som har vært omfattet av de gjeldende kontraktsunntakene i grunnrenteskatten for vannkraft før 28. september 2022. Unntaket gjelder også ved levering til spotpris når det er inngått finansiell sikring for et tilsvarende volum. Departementet foreslår at leveranser etter avtaler med forhåndsbestemt pris eller med finansiell prissikring som nevnt, fordeles

forholdsmessig etter den faktiske årsproduksjonen i vindkraftanleggene som den skattepliktige, eller selskap i samme konsern, eier.

Unntaket for prissikring som er etablert før 28. september 2022, gjelder også for finansiell sikring, jf. punkt 4.4.1. Ved tilordning av volum som er sikret finansielt, skal først eventuelt volum som omfattes av det foreslåtte kontraktsunntaket for fastprisavtaler til sluttbrukere, og eventuelt volum i avtaler om fysisk levering inngått før 28. september 2022, fordeles på vindkraftanleggene. Deretter fordeles det sikrede volumet til hvert av vindkraftanleggene. Ved sikring mot nordisk systempris, som ikke er element i sikring mot områdeprisen, skal sikret volum også fordeles på eventuell produksjon i andre nordiske land. Dersom det sikrede volumet overstiger produksjonen i vindkraftanlegget i det aktuelle tidsavsnittet, etter at det er fordelt volum som omfattes av øvrige unntak fra hovedregelen om verdsettelse til spotpris, vil det overskytende ikke bli ansett som dekket ved dekningskjøp.

Kraft som forbrukes i egen produksjonsvirksomhet, herunder kraft som tas ut av eier og forbrukes i eierens produksjonsvirksomhet (egenkraft), verdsettes i grunnrenteskatten på vannkraft til gjennomsnittet av prisen på kraft i henhold til visse langsiktige kjøpskontrakter. Ved tilordning til skattepliktiges kraftverk skal leveransene fordeles forholdsmessig etter kraftverkernes faktiske årsproduksjon. Departementet foreslår at egenkraft fortsatt bare skal fordeles på den skattepliktiges vannkraftverk, selv om den skattepliktige også har vindkraftanlegg.

Departementet viser til forslag til ny § 18-11-7 første ledd i Finansdepartementets forskrift til skatteloven.

4.5 Fradrag

4.5.1 Utgangspunktet for fradragsrett

Det alminnelige skatterettslige utgangspunktet for fradragsrett ved beregningen av skattegrunnlaget følger av skatteloven § 6-1 første ledd første punktum: «*Det gis fradrag for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.*» I dette ligger det et krav om tilknytning mellom kostnaden og inntekten eller inntektsvervet. Tilknytningskravet er grundig beskrevet og drøftet i juridisk litteratur og rettspraksis.

For en grunnrenteskatt på landbasert vindkraft må det, for å finne rett beregningsgrunnlag i grunnrenteskatten, gis fradrag for slike kostnader som har tilknytning til den grunnrenteskattepliktige virksomheten. Hvorvidt det foreligger nødvendig tilknytning mellom kostnad og inntekt vil bero på de samme prinsippene som ved tolkningen i alminnelig skatterett. Også i vurderingen av tilknytningen til *grunnrenteskattepliktig* inntekt må man se hen til formålet med kostnaden, men som i § 6-1 kan det ikke tolkes inn et krav om at kostnaden er nødvendig for eller objektivt sett egnet til å erverve, vedlikeholde eller sikre denne inntekten. Typiske kostnader

som vil være fradragsberettiget i grunnrenteskattepliktig inntekt, og den skattemessige behandlingen av disse, gjennomgås i de følgende punktene.

Det kan bli nødvendig å foreta en avgrensning mellom kostnader som er pådratt for den delen av virksomheten som er knyttet til grunnrenteskattepliktig virksomhet og eventuell øvrig virksomhet selskapet har. Den skattepliktige kan eksempelvis drive virksomhet som er gjenstand for alminnelig selskapsbeskatning, eller som er skattepliktig etter reglene om grunnrenteskatt for vannkraft i skatteloven kapittel 18. Behandlingen av kostnader som har tilknytning også til annen virksomhet enn vindkraft på land er særskilt behandlet i punkt 4.5.6.

4.5.2 Investeringskostnader

Investeringskostnader utgjør en betydelig del av kostnadene for et vindkraftanlegg. Det omfatter blant annet kostnader for fundament, tårn, vindmølle, kablede anlegg/transformatorstasjoner, servicebygg, anleggsveier og oppstillingsplasser. I tillegg kan selskapet ha kostnader til prosjektutvikling etter at endelig konsesjon er mottatt og investeringsbeslutning er fattet. Slike investeringskostnader aktiveres innenfor alminnelig inntekt. Innføring av grunnrenteskatt på vindkraft etter en kontantstrømskattmodell innebærer at slike kostnader utgiftsføres direkte i det året driftsmidlene aktiveres.

Det gis ikke fradrag i grunnrenteinntekten for avskrivninger for driftsmidler som fradragsføres umiddelbart. Videre innebærer fradragsføringen at kostnadene er hensyntatt for grunnrenteskatteformålet. De aktiveres ikke som noen form for inngangsverdi og inngår derfor ikke i gevinstberegningen ved en senere realisasjon av driftsmiddelet.

I alminnelig inntekt er kostnader til anlegg av veier og oppstillingsplasser som hovedregelen ikke avskrivbare, ettersom slike driftsmidler som regel ikke er gjenstand for verdiforringelse. Investeringskostnader for slike driftsmidler vil først komme til fradrag i alminnelig inntekt ved realisasjon. Kostnader til vedlikehold av veien kan fradras fortløpende. Etter energilovforskriften § 3-5 bokstav d *«plikter en tidligere konsesjonæren å fjerne det nedlagte anlegg og så langt det er mulig føre landskapet tilbake til naturlig tilstand»* ved nedleggelse, se også punkt 4.5.9. I den grad det omfatter hjelpeanlegg som veier mv. vil slike kostnader komme til fradrag når ryddeplikten gjennomføres. Departementet foreslår ingen endring av praksis når det gjelder avskrivning for veier og oppstillingsplasser for vindkraftanlegg i alminnelig inntekt.

I grunnrenteskatten er det to alternativer for fradragsføring av kostnader for anlegg av nye veier mv. Dersom en følger reglene i alminnelig inntekt, vil kostnaden først kunne fradragsføres når veien mv. realiseres. I så fall må det gis et ekstra fradrag i grunnrenteskatten for å opprettholde nåverdien av fradraget, etter samme begrunnelse som friinntekten i en grunnrenteskatt med periodiserte fradrag. Alternativt kan en tillate umiddelbar utgiftsføring av kostnaden til nye veier mv. i grunnrenteskatten.

Nåverdien av fradragene vil være lik i de to alternativene. Det er bare tidspunktet for fradrag som vil være forskjellig.

Departementet foreslår å tillate umiddelbar utgiftsføring av kostnaden for anlegg av nye veier og andre ikke-avskrivbare driftsmidler i grunnrenteskatten. Eventuelle kostnader til fjerning av veier vil først kunne fradragsføres i grunnrenteskatten når rydding gjennomføres, som i alminnelig inntekt. I beregningen av grunnrenterelatert selskapsskatt som fradragsføres i grunnrenteskatten, vil kostnader til anlegg av veier m.v. fradragsføres etter reglene i alminnelig inntekt, jf. punkt 4.7. Fradrag for historiske investeringer i veier mv. er nærmere omtalt i punkt 4.5.3.

Departementet foreslår at kostnader til *erwerb* av vindkraftanlegg ikke fradragsføres umiddelbart. Fradrag for investeringskostnaden vil i slike tilfeller komme som avskrivninger på grunnlag av skattemessige verdier for driftsmidlene. Dette gir sammenheng med løsningen som er foreslått for driftsmidler generelt.

4.5.3 Særlig om historiske investeringer

Grunnrenteskatt vil virke nøytralt på fremtidige investeringsbeslutninger i landbasert vindkraft uavhengig av behandlingen av historiske investeringer. Om og i hvor stor grad det skal gis fradrag for historiske investeringer, må først og fremst bygge på rimelighetsbetraktninger. I denne vurderingen hører det med at vindkraftanlegg tidligere har mottatt fordeler gjennom statstilskudd, det pliktige elsertifikatmarkedet og gunstige avskrivningsregler for driftsmidler i alminnelig inntekt, med lineære avskrivninger over fem år.

I tråd med omtalen i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.4 legger departementet opp til at skattemessig gjenstående verdi skal komme til fradrag i tråd med saldoavskrivningsreglene i alminnelig inntekt. Med skattemessig gjenstående verdi menes nedskrevne verdier for driftsmidler, slik disse fremkommer i skattemeldingen ved utgangen av inntektsåret 2022. Dette kan gi selskapene insentiv til å redusere skattemessige avskrivninger for inntektsåret 2022. For skattepliktig som for inntektsåret 2022 ikke har avskrevet driftsmidlene med maksimale satser, nedjusteres derfor verdien som om maksimale satser var benyttet for 2022.

Selv om driftsmidler som er omfattet av de særskilte gunstige avskrivningsreglene kan komme til fradrag med denne løsningen, kan gjenstående skattemessig verdi være lav eller null. Med ordinære avskrivningsregler ville en vesentlig mindre del av investeringskostnaden blitt avskrevet, og mer ville gjenstått i skattemessig verdi til fradragsføring i grunnrenteskatten med en høyere skattesats. En mulig lempeligere løsning, som departementet ønsker innspill på, vil være at skattemessig gjenstående verdi for driftsmidler omfattet av de særskilte avskrivningsreglene i stedet beregnes som om de hadde vært avskrevet etter de ordinære avskrivningsreglene. I så fall må det

også vurderes justeringer i samvirkningsregler for å hensynte ulike akkumulerte avskrivningsbeløp i grunnrenteinntekt og alminnelig inntekt.

Historiske investeringer i veier, oppstillingsplasser og andre ikke-avskrivbare driftsmidler er aktiveringspliktige i alminnelig inntekt, men er ikke avskrivbare og kommer først til fradrag ved realisasjon. Det legges til grunn at investeringer i veier mv. som er aktivert, men ikke realisert før inntektsåret 2023, inngår i grunnrenteskatten og fradragsføres ved realisasjon tilsvarende som i alminnelig inntekt. Ved opphør av vindkraftvirksomheten skal det gjennomføres et gevinst- og tapsoppgjør med virkning for grunnrenteinntekten, jf. punkt 4.4.3.

Det vises til forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr 3.

4.5.4 Driftskostnader

Kostnader som regulært følger av vindkraftproduksjonen skal være fradragsberettiget i grunnrenteskatten. Dette inkluderer arbeidslønn og andre personalkostnader, kostnader til vedlikehold, forsikring, administrasjon og andre produksjonskostnader som er henførbare til kraftanlegget. Det gis ikke fradrag for salgs-, markedsføring- eller finanskostnader, jf. punkt 4.5.7. Siden inntekten beregnes på grunnlag av spotmarkedspriser innmatet i overføringsnettet, gis det likevel fradrag for kostnader som påløper ved innmating av kraft til nettet. Det gis ikke fradrag for overføringskostnader for øvrig.

Fradragsberettigede kostnader som er til nytte ved produksjon i flere vindkraftanlegg som skattepliktig eier, skal fordeles på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandel og nytte for hvert kraftanlegg. Tilsvarende fordeling skal foretas for kostnader som er til nytte både for kraftproduksjon og annen virksomhet som skattepliktig driver. Fordelingen er nærmere omtalt i punkt 4.5.6.

Departementet viser til forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr. 1.

4.5.5 Driftskostnader pådratt i byggeperioden

Det følger av ordlyden i forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr. 1 at vindkraftanlegget i utgangspunktet må være satt i produksjon før skattepliktig kan kreve fradrag for driftskostnader og investeringer som omfattes av fradragsbestemmelsene. Det innebærer at reglene ikke hjemler fradrag for kostnader, herunder eventuelle avskrivninger, pådratt i byggeperioden. Dette utgangspunktet er tilsvarende som i grunnrenteskatten på vannkraft, sml. § 18-3 tredje ledd bokstav a nr. 1.

Etter forslag i Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) ble det likevel innført en fradragsrett også for kostnader pådratt i byggetiden for vannkraft. Begrunnelsen var hensynet til nøytralitet. Skattepliktig er avskåret fra en alternativ avkastning av midlene når investeringskostnaden er pådratt. Departementet foreslo derfor at skattepliktig kan beregne et fradrag i grunnlaget for grunnrenteinntekten for pådratte driftskostnader i

kraftsverkets byggeperiode, altså før verket genererer inntekter fra kraftproduksjon, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav a nr. 4.

Departementet foreslår en tilsvarende bestemmelse i grunnrenteskatten på landbasert vindkraft, jf. forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr. 4. De utgiftene det kan være aktuelt å kreve fradrag for i byggeperioden, vil være av samme art som kostnader som fradras ved den løpende beregningen av grunnrenteinntekt. De aktuelle kostnadene som omfattes av forslaget, må derfor ha tilknytning til fremtidig produksjon ved det aktuelle kraftanlegget.

Det må avklares hva som skal anses som byggeperiode. Det vises her til vurderingene i Ot.prp. nr. 1 (2008–2009) punkt 9.3.2.4, der man la til grunn aktiveringstidspunkt for investeringene som tidligste tidspunkt for pådratte kostnader i byggetiden.

Departementet foreslår at det samme legges til grunn for landbaserte vindkraftanlegg. Det betyr at skjæringspunktet settes til tidspunktet da den skattepliktige aktiverer investeringskostnader for anlegget i den alminnelige selskapsskatten.

4.5.6 Fradrag ved delt virksomhet

Dersom skattepliktig driver annen virksomhet enn den som er gjenstand for grunnrenteskattepliktig vindkraft, eksempelvis vannkraftproduksjon, nettvirksomhet eller kraftsalg, kan det oppstå spørsmål om hvilke kostnader som er knyttet til den grunnrenteskattepliktige vindkraftvirksomheten.

Regler for kostnadsfordeling mellom grunnrenteskattepliktig virksomhet og skattepliktiges øvrige virksomhet er innført i grunnrenteskatten for vannkraftverk, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd. Der er utgangspunktet at fordelingen skal foretas på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandelen og nytten for kraftproduksjonen. Departementet foreslår tilsvarende regler for kostnadsfordeling i grunnrenteskatten for landbasert vindkraft. Det understrekes at fradragsberettigede kostnader for vindkraft må holdes adskilt fra fradragsberettigede kostnader for vannkraft, der det eventuelt er delt grunnrenteskattepliktig kraftvirksomhet.

Departementet viser til forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr. 1 femte og sjette punktum.

4.5.7 Finanskostnader, salgs- og markedsføringskostnader

Eksisterende vindkraftanlegg kan ha blitt finansiert med høy låneandel, eventuelt kombinert med langsiktige fastpriskontrakter. Lånerenter og andre finanskostnader kan fradragsføres i skatt på alminnelig inntekt innenfor reglene for rentebegrensning i skatteloven § 6-41 og reglene om interessefelleskap i skatteloven § 13-1. Renter og avdrag på lån kan for enkelte aktører utgjøre en stor del av kontantstrømmen fra driften, særlig i de første driftsårene for vindkraftanlegg. Samtidig kan det være store variasjoner mellom selskapene både når det gjelder belåningsgrad, andelen intern/ekstern finansiering og lånevilkår.

Departementet foreslår at det ikke gis fradrag for finanskostnader i grunnrenteinntekten. Dette samsvarer med reglene for grunnrenteskatt for vannkraft og petroleum, samt forslaget om grunnrenteskatt for havbruk. I en kontantstrømskatt kan selskapet utgiftsføre hele investeringskostnaden umiddelbart i grunnrenteinntekten, uavhengig av finansiering. Et ytterligere fradrag i grunnrenteskatten for kostnader til kapitalbinding eller gjeldsfinansiering, som lånerenter, har da ingen faglig begrunnelse. Selskapets kapitalbehov vil også reduseres når staten dekker sin del av investeringskostnaden gjennom fradrag i grunnrenteskatten. Departementet vil se på om en lempeligere behandling av historiske investeringskostnader er hensiktsmessig for å sikre en god overgang eller om en også bør se på andre eksisterende avtaler.

Som omtalt i punkt 4.4.1 er det lagt opp til at årlige brutto salgsinntekter i grunnrenteskatten etter hovedregelen skal beregnes ut fra spotmarkedsprisen time for time. Det skal da ikke gis fradrag i grunnrenteskatten for salgs- og markedsføringskostnader.

Det foreslås unntak fra hovedregelen for eksisterende kraftavtaler inngått før 28. september 2022 samt fastprisavtaler omtalt i punkt 4.4.1, hvor kraften vil verdsettes til kontraktspris. Det kan da stilles spørsmål om selgers kostnader ved forhandling av salgssavtalene bør være fradragsberettiget i grunnrenteskatten. Kraft er et homogent standardprodukt, og salgskostnadene vil i de aller fleste tilfeller være lave sammenlignet med totalverdien for kontraktene. Det ville også være administrativt krevende å avgrense disse kostnadene fra øvrige kostnader i selskapene. Departementet legger derfor til grunn at det heller ikke skal gis fradrag for salgskostnader for kontrakter som omfattes av unntaksbestemmelsene. Det vises til forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr. 1 tredje punktum.

4.5.8 Skatter og avgifter

Avgifter og produksjonsbaserte skatter for vindkraftanlegg vil normalt være fradragsberettiget som en driftskostnad. Disse vil, på samme måte som andre løpende kostnader, redusere overskuddet og gjenværende grunnrente i selskapet. Eventuell kommunal utskrevet eiendomsskatt for vindkraftanlegg vil dermed være fradragsberettiget i grunnrenteskatten. Departementet viser til forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr. 2.

Som omtalt i punkt 5 vil produksjonsavgiften og naturressursskatten for vindkraft være en omfordeling av grunnrenten og derfor kunne trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt. Disse skal derfor ikke være fradragsberettiget i grunnlaget for grunnrenteskatten.

Som i forslaget for vannkraft, jf. Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.2.2 og punkt 3.4, foreslår departementet at det ikke gis fradrag i grunnrenteskatten for høyprisbidraget. Dette vil følge av reglene om tilknytningskrav for kostnader i grunnrenteskatten på vindkraft, jf. punkt 4.5.1.

4.5.9 Avsetning til fjerning av vindkraftanlegg og tilbakeføring av området

Alle vindkraftkonsesjoner inneholder et vilkår om at konsesjonær er ansvarlig for tilbakeføring av planområdet etter endt konsesjonsperiode. I løpet av det tolvte driftsåret skal det foreligge en garanti for nedleggingskostnadene. Ved nedlegging plikter konsesjonæren å fjerne det nedlagte anlegget og så langt det er mulig føre landskapet tilbake til naturlig tilstand. Det skal fremlegges en plan for tilbakeføring i god tid før nedlegging. Dersom anlegget skal legges ned mens konsesjonen løper, må det søkes til NVE. Det må også søkes NVE om ny konsesjon ved en eventuell reetablering av vindkraftanlegget etter endt konsesjonsperiode.

Kostnader ved nedlegging og fjerning etter vilkår i konsesjonen vil være fradragsberettiget i grunnlaget for grunnrenteskatt. Det er imidlertid et spørsmål om det kan gjøres skattemessige avsetninger eller aktivering av slike kostnader som kan gi fradrag gjennom produksjonsperioden. Ved oppstart av prosjektet vil det være usikkert om hele vindkraftanlegget skal fjernes eller et nytt vindkraftanlegg reetableres. Samtidig vil kostnadsanslagene for fjerning og tilbakeføring være usikre. Departementet legger derfor til grunn at kostnader ved fjerning og tilbakeføring først skal fradragsføres i grunnrenteskatten når dette arbeidet utføres. Dette samsvarer med prinsippet i skatteloven § 14-2 annet ledd, som gjelder for fastsetting av alminnelig inntekt. Det vises til at departementet samtidig foreslår at negativ grunnrenteskatt vil utbetales ved opphør av virksomhet slik at selskapene har sikkerhet for å få fullt fradrag i grunnrenteskatten for kostnader ved fjerning og tilbakeføring.

4.5.10 Ytelser og erstatninger til kommuner og lokalsamfunn

Departementet har vurdert om frivillige ytelser til kommuner/lokalsamfunn skal være fradragsberettiget i grunnrenteskatten. Slike ytelser kan representere en del av verdien av grunnrenten i anlegget og fradrag ville dermed uthule grunnrenteskatten. Mottakeren av leien/ytelsen vil på sin side ikke være grunnrenteskattepliktig. Departementet mener slike ytelser til kommuner/lokalsamfunn ikke skal fradragsføres i grunnrenteskatten for vindkraft. Kommunalt utskrevet eiendomsskatt kan fradragsføres i grunnrenteskatten, jf. punkt 4.5.8. Videre foreslås det at kommunene skal få halvparten av provenyet fra grunnrenteskatten via produksjonsavgift, naturressursskatt, som kan trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt, samt en eventuell ekstrabevilgning til kommunesektoren, jf. punkt 6.2.

4.5.11 Ytelser til grunneiere

Eiere av vindkraftanlegg kan også betale leie eller engangsvederlag til grunneiere, og det må vurderes i hvilken grad slike overføringer kan fradragsføres i grunnrenteskatten. Etter departementets vurdering bør ytelser til grunneier som kompenserer for tap av inntekt fra annen virksomhet enn vindkraft, og som må opphøre helt eller delvis på grunn av etableringen av vindkraftanlegget, kunne fradragsføres i grunnrenteskatten. Dette gjelder uavhengig av om ytelsen består av kontantvederlag eller naturytelser.

Ytelser til grunneier ut over dette kan utgjøre en del av grunnrenten i anlegget, og fradrag ville dermed uthule grunnrenteskatten. Grunneieren som mottar leien/ytelsen vil på sin side ikke være grunnrenteskattepliktig. Departementet legger i høringen til grunn at denne typen løpende ytelser eller engangsvederlag til grunneier ikke skal fradragsføres i grunnrenteskatten for vindkraft. Tilsvarende gjelder for leie av fallrettigheter i grunnrenteskatten for vannkraft, jf. Prop. 1 LS (2010–2011) *Skatter og avgifter 2011*.

Departementet viser til forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav a nr. 1 annet punktum. Dette gjelder uavhengig av om ytelsen består av kontantvederlag eller naturalytelser.

4.6 Behandling av negativ grunnrenteinntekt og samordning

Det foreslås umiddelbar utgiftsføring av nye investeringer, noe som vil redusere selskapenes kapitalbehov i investeringsfasen, se punkt 4.5.2. Dersom et vindkraftanlegg i et inntektsår har negativ grunnrenteinntekt, kan skatteverdien enten utbetales, slik som i grunnrenteskatten for vannkraft og særskatten for petroleumsvirksomhet, eller fremføres med rente, slik departementet har omtalt i Prop. 1 LS (2022–2023) og som foreslått i høringsnotatet om grunnrenteskatten på havbruk. I nåverdi er de to alternativene likeverdige. Utbetaling vil på den ene siden redusere kapitalbehovet til selskaper som ikke er i skatteposisjon. På den annen side er utbetalingsordninger i skattesystemet sårbare for misbruk i form av uberettigede utbetalingskrav. Dette er blant annet kjent fra den tidligere leterefusjonsordningen i petroleumsskatten, merverdiavgiftssystemet og Skattefunn-ordningen. Dersom det skal være en utbetalingsordning, er det avgjørende at skattemyndighetene gis mulighet til forsvarlig kontroll av kostnadene i forkant av utbetaling, slik at det bare er skatteverdien av pådratte, relevante kostnader som utbetales.

Når det innføres et nytt skatteregime for en næring, mener departementet det er nødvendig å kontrollere at skatten fungerer etter hensikten, uten uthuling av skattegrunnlaget, før det kan innføres en utbetalingsordning. Departementet foreslår derfor ingen utbetalingsordning ved innføringen av grunnrenteskatten på landbasert vindkraft, men at negativ grunnrenteinntekt fremføres med rente og kommer til fradrag i positiv beregnet grunnrenteinntekt senere år. I tillegg foreslås det at staten utbetaler skatteverdien av eventuell negativ grunnrenteinntekt ved opphør av virksomhet i vindkraftanlegget. Dette gir selskapene sikkerhet for å få nyttiggjort full verdi av skattefradragene, det vil si med samme nåverdi som i en ordning med løpende utbetaling. Grunnrenteskatten vil da virke nøytralt også om vindkraftanlegg har negativ grunnrenteinntekt som må fremføres. Det vises til at en ordning for utbetaling av negativ grunnrenteinntekt først kom på plass for vannkraft fra 2007 og ved innføringen av en kontantstrømskatt for petroleum i 2022, etter lang erfaring med de nevnte grunnrenteskattene. En utbetalingsordning for vindkraft kan vurderes på et senere tidspunkt, etter at en har høstet erfaringer med grunnrenteskatten.

Ettersom selskapene har sikkerhet for full fradragsverdi av fremført negativ grunnrenteinntekt skal negativ grunnrenteinntekt fremføres med en risikofri rente. Det

foreslås at rentesatsen fastsettes til årsgjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid, korrigert til renten etter skatt på alminnelig inntekt. Det foreslås at fremføringsadgangen med rente reguleres av Finansdepartementet i forskrift.

En grunnrenteskatt med fremføring av negativ grunnrenteinntekt med rentetillegg vil være nøytral tilsvarende som ved løpende utbetaling av negativ grunnrenteskatt. Fremført negativ grunnrenteinntekt kan fradragføres til full verdi når vindkraftanlegget har tilstrekkelig positiv grunnrenteinntekt til å dekke alle fradrag, eventuelt vil skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt utbetales ved opphør av virksomheten. For å få en korrekt verdsetting må disse sikre, fremførte fradragene da verdsettes med en risikofri rente. Nåverdien av fremtidige skattefradrag vil da være den samme som verdien ved løpende utbetaling av negativ grunnrenteskatt. Nøytralitetsegenskapene vil dermed ikke endres om negativ grunnrenteinntekt fremføres som foreslått. Dette er blant annet illustrert i figur 6.5 i NOU 2019: 16, som forklarer likheten i resultat mellom en kontantstrømskatt og en grunnrenteskatt med periodiserte fradrag.

I grunnrenteskatten for vannkraft ble det med virkning fra og med 2007 gitt regler om samordning av negativ grunnrenteinntekt mellom kraftverk når den skattepliktige eier flere kraftverk, og innad i et konsern som definert i skatteloven § 10-4. Negativ grunnrenteinntekt skal trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt beregnet fra et annet kraftverk som den skattepliktige eier (verksamordnet grunnrenteinntekt). I konsern der flere selskaper eier vannkraftverk, kan den skattepliktige velge å la den negative grunnrenteinntekten bli avregnet mot positiv grunnrenteinntekt fra et annet selskap i konsernet.

Ved innføring av nye skatteregler kan det være vanskelig å overskue virkningen av de ulike elementene i regelverket. Dersom det fastsettes negativ grunnrenteinntekt for et vindkraftanlegg, og dette skyldes utilsiktede effekter av reglene, bør denne negative grunnrenteinntekten ikke kunne redusere skattegrunnlaget for andre vindkraftanlegg i selskapet/konsernet.

Departementet foreslår derfor ikke regler som åpner for samordning av negativ grunnrenteinntekt mellom vindkraftanlegg eller innad i konsern i grunnrenteskatten for vindkraft på nåværende tidspunkt. Det understrekes at skattepliktige vil ha sikkerhet for å få utnyttet den fulle skatteverdien av fradragene i grunnrenteskatten som omtalt over.

4.7 Samvirkning mellom selskapsskatt og grunnrenteskatt

Ved innføring av grunnrenteskatt er det behov for tilpasninger for å sørge for at skatten virker godt sammen med skatten på alminnelig inntekt. Målet er at de to skattene til sammen ikke fører til større vridninger enn det som allerede følger av skatt på alminnelig inntekt alene. Departementet foreslår en modell der grunnrenterelatert selskapsskatt beregnes først og fradragføres i grunnrenteinntekten (sekvensiell

beregning). Dette er tilsvarende modell som er brukt i grunnrenteskatten for vannkraft, særskatten for petroleumsvirksomhet og i den foreslåtte grunnrenteskatten for havbruk.

Det foreslås en effektiv grunnrenteskattesats på 40 pst., noe som tilsier en samlet marginalsatt på 62 pst. når en tar hensyn til både grunnrenteskatt og skatt på alminnelig inntekt. Med fradrag for grunnrenterelatert selskapsskatt vil grunnrenteinntekten bli lavere enn om skattene hadde blitt beregnet parallelt. Da må den formelle grunnrenteskattesatsen settes høyere for å gi samme samlet skatteprosent. Teknisk må grunnrenteskattesatsen justeres til 51,3 pst.:

$$0,22 + (1 - 0,22) \times 0,513 = 0,62$$

Denne tekniske justeringen har ingen betydning for inntekter og kostnader som behandles likt i grunnrenteskatten og grunnrenterelatert selskapsskatt. En høyere skattesats har imidlertid betydning for investeringskostnaden som i grunnrenteskatten kommer til fradrag umiddelbart, mens den kommer til fradrag over tid gjennom avskrivninger i alminnelig inntekt. Selskapene får et høyere umiddelbart fradrag for investeringskostnaden i investeringsåret (51,3 pst. i stedet for 40 pst) enn om skattene hadde blitt beregnet parallelt. Med den valgte løsningen vil derfor mindre grunnrenteskatt betales i investeringsfasen, mot at mer skatt betales i produksjonsfasen. Det reduserer selskapenes kapitalbehov ved investeringer.

Tabell 3 illustrerer hvordan skattegrunnlaget i de to skattene fastsettes i et tenkt eksempel for investering i et nytt vindkraftanlegg. I eksempelet er grunnrenterelatert selskapsskatt beregnet til 44 i år 1 og 2. Dette beløpet føres til fradrag i grunnlaget for grunnrenteskatt.

Tabell 3 Illustrasjon av skattegrunnlaget¹

År	0	1	2
Investering	-1 000		
Driftsinntekt		800	800
Driftskostnad		-100	-100
Avskrivning		-500	-500
Selskapsskatt			
Driftsinntekt		800	800
Driftskostnad		-100	-100
Avskrivning		-500	-500
Skattegrunnlag		200	200
Grunnrenterelatert selskapsskatt (22 pst.)		44	44
Grunnrenteskatt			
Driftsinntekter		800	800
Driftskostnader		-100	-100
Umiddelbart fradrag for investeringskostnad		-1000	
Grunnrenterelatert selskapsskatt		-44	-44

Årets grunnrenteinntekt	-1000	656	656
Grunnrenteskatt (51,3 pst.)	-513 ²	336	336

¹ For enkelthets skyld er avskrivningene i selskapsskatten satt til 50 pst. lineært, fordelt over to år.

² Negativ grunnrenteinntekt foreslås fremført med rente, se omtale i punkt 4.6, og selskapet vil dermed ikke betale grunnrenteskatt i år 0 og 1 og først betale grunnrenteskatt i år 2.

Formålet med fradraget for grunnrenterelatert selskapsskatt er at det ved utregningen i grunnrenteskatten skal tas hensyn til at de aktuelle inntekts- og kostnadselementene allerede er kommet til beskatning eller til fradrag i alminnelig inntekt. Siden grunnrenteskatten fastsettes for hvert vindkraftanlegg, må også den grunnrenterelaterte selskapsskatten beregnes per vindkraftanlegg. Den grunnrenterelaterte selskapsskatten skal kun inkludere de elementene som ilegges grunnrenteskatt for vindkraft, det vil si at andre inntekter utenom vindkraft eller kostnader som ikke er fradragsberettiget i grunnrenteskatten for vindkraft, skal holdes utenom. Videre vil størrelsen på inntekts- og kostnadskomponenter som inngår i grunnrenterelatert selskapsskatt samsvare med størrelsene i grunnrenteskatten. For eksempel skal inntekten fastsettes med de samme kraftprisene som benyttes ved fastsettelse av inntekten i grunnrenteskatten. Investeringer som fradragsføres i grunnrenteskatten, jf. punkt 4.5.2 og 4.5.3, skal likevel avskrives etter skattelovens alminnelige regler ved beregning av grunnrenterelatert selskapsskatt. Den grunnrenterelaterte selskapsskatten er en beregnet størrelse som bare benyttes ved fastsettelse av grunnrenteinntekten, og den vil ikke påvirke fastsettelsen av skatt på alminnelig inntekt.

En fordel med en sekvensiell løsning der grunnrenterelatert selskapsskatt kommer til fradrag, er at grunnrenteskatten vil virke nøytralt i alle tilfeller, også i underskuddstilfeller. Det kommer av at en i utregningen av grunnrenteskatten kompenserer for at underskuddet i alminnelig inntekt fremføres uten rente. Som for vannkraft foreslås det at når grunnlaget for grunnrenterelatert selskapsskatt er negativt, fradragsføres det null i grunnrenteskatten dette inntektsåret, og det negative grunnlaget i grunnrelatert selskapsskatt fremføres til senere inntektsår uten rentetillegg. Eventuell fremførbar negativ grunnrenterelatert selskapsskatt starter på null ved inngang til inntektsåret 2023, og det tas ikke hensyn til ev. underskudd i årene før 2023.

Departementet viser til forslag til ny § 18-11 tredje ledd bokstav c.

Ved høringen av omlegging til kontantstrømskatt i petroleumsvirksomheten påpekte Skatteetaten at denne løsningen for fremføring ved negativ grunnrenterelatert selskapsskatt kunne medføre forskjellig verdi for selskaper ettersom de har positiv alminnelig inntekt i annen virksomhet eller ikke. Det ble derfor innført en tilleggsregel i beregningen av petroleumsskatten for å motvirke dette. Departementet vil vurdere hvordan tilsvarende løsning kan gjennomføres for de andre grunnrenteskattene og eventuelt fremme et høringsnotat om den tekniske justeringen av regelen.

5 NATURRESSURSSKATT OG PRODUKSJONSAVGIFT

5.1 Naturressursskatt for vindkraft

Regjeringen har i Prop. 1 LS (2022–2023) lagt opp til at høringsforslaget skal innebære at kommunesektoren får halvparten av grunnrenteskatten fra landbasert vindkraft, jf. punkt 6.2. På denne bakgrunn foreslår departementet at det innføres en naturressursskatt for vindkraftanlegg på 1,3 øre/kWh, der 1,1 øre går til kommunene og 0,2 øre går til fylkeskommunene. Inntektene fra naturressursskatten skal inngå i inntektsutjevningssystemet, slik som for vannkraft. I likhet med produksjonsavgiften og grunnrenteskatten foreslår departementet at naturressursskatten skal gjelde for vindkraftanlegg som er konsesjonspliktige etter energiloven.

Beregningsenheten for naturressursskatt er det enkelte vindkraftanlegg. Departementet foreslår at naturressursskatten fastsettes på grunnlag av anleggets samlede produksjon for inntektsåret. Det innebærer en annen løsning enn i naturressursskatten for vannkraft, som beregnes på grunnlag av et gjennomsnitt av produksjon over de siste syv årene.

Produksjonen skal måles på samme måte som for produksjonsavgiften og den foreslåtte grunnrenteskatten, jf. punkt 4.4.1.

Dersom produksjonstallene ikke kan dokumenteres eller sannsynliggjøres på tilfredsstillende måte, skal skattemyndighetene fastsette grunnlaget ved skjønn. Ved skjønnet tas det hensyn til de opplysninger som er registrert hos Statnett og til påstemplet merkeytelse omregnet til installert effekt, multiplisert med antall timer i det aktuelle tidsrom.

Skattesubjekt for naturressursskatten skal være skattepliktige som eier vindkraftanlegg i Norge. Det fastsettes et eget grunnlag for beregning av naturressursskatt til kommuner og fylkeskommuner. Det er eier av vindkraftanlegget som er ansvarlig for å betale naturressursskatt.

Departementet foreslår at fordelingen av naturressursskatt mellom kommuner og fylkeskommuner følger fordelingsreglene for produksjonsavgiften for vindkraft, jf. Prop. 1 S (2022–2023) for Olje- og energidepartementet under kap. 1820, post 62. Fordelingen tar utgangspunkt i geografisk plassering av vindkraftanleggene. For vindkraftanlegg som krysser grenser for kommuner/fylkeskommuner, skal skatten fordeles etter installert effekt i de enkelte vindkraftturbinene som er lokalisert i den respektive kommune.

Naturressursskatten er et virkemiddel for å omfordele inntekter fra grunnrenteskatt, fra staten til kommuner og fylkeskommuner. Derfor foreslår departementet at naturressursskatten kan trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt for vindkraftanlegget. Dersom naturressursskatten overstiger fastsatt grunnrenteskatt i vindkraftanlegget, kan den overstigende naturressursskatten framføres med rente og trekkes fra i positiv fastsatt grunnrenteskatt i fremtidige år. Det foreslås at

fremføringsadgangen gjøres tidsubegrenset. Departementet foreslår at fremføringsrenten settes til årsgjennomsnitt av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid, korrigert til renten etter alminnelig skatt. Med fratrukket krone for krone i grunnrenteskatten og eventuelt fremføring med rente, vil naturressursskatten normalt ikke utgjøre en ytterligere belastning for selskapene.

Siden naturressursskatten kan trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt, kan den ikke komme til fradrag i alminnelig inntekt eller grunnrenteinntekt for eier av vindkraftanlegg.

5.2 Fratrukk i fastsatt grunnrenteskatt for produksjonsavgift

I den foreslåtte grunnrenteskattmodellen vil også produksjonsavgiften være et virkemiddel for fordeling av grunnrenteinntekt fra stat til kommune. Departementet foreslår derfor at produksjonsavgift for vindkraftanlegget, i likhet med naturressursskatten, kan trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt for vindkraftanlegget. Dersom produksjonsavgiften overstiger fastsatt grunnrenteskatt i anlegget, kan det overstigende fremføres med rente og trekkes fra i positiv fastsatt grunnrenteskatt i senere år, etter tilsvarende regler for naturressursskatten omtalt i punkt 5.1.

Siden produksjonsavgiften kan trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt, skal den ikke komme til fradrag i alminnelig inntekt eller grunnrenteinntekt for eier av vindkraftanlegg.

Konsesjonær er avgiftssubjektet for produksjonsavgiften, mens foreslått skattesubjekt for grunnrenteskatten og naturressursskatten er eier av vindkraftanlegget. Energilovgivningen åpner for at eier kan overlate drift av vindkraftanlegg til en driftsoperatør. Videre kan funksjoner som salg av kraft mv. overlates til et annet selskap. Eieren av et vindkraftanlegg vil ha den økonomiske risikoen for anlegget, og oppnå grunnrenten. I tilfeller der oppgaver knyttet til driften av et vindkraftanlegg er overlatt til en driftsoperatør, kan driftsoperatøren være konsesjonshaver. I slike tilfeller vil driftsoperatøren være registreringspliktig, og dermed avgiftsdebitor, for produksjonsavgiften på vindkraft på land (jf. punkt 3.3), men kan viderefakturere avgiften til eieren. For at produksjonsavgiften i slike tilfeller skal være fradragsberettiget krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt, må eieren av vindkraftanlegget kunne dokumentere at eieren ikke fradragsfører produksjonsavgiften i grunnlaget for skatt på alminnelig inntekt eller grunnrenteskatt.

Det vises til forslag til skatteloven § 18-10 fjerde og femte ledd, og forslag til Finansdepartementets samleforskrift til skatteloven § 18-10-7.

5.3 Naturressursskatt og produksjonsavgift ved overføring av eierskap

Ved hel eller delvis overføring av vindkraftanlegg, skal naturressursskatten i overdragelsesåret beregnes under ett for overdrager og overtaker. Den samlede naturressursskatten fordeles mellom overdrager og overtaker i forhold til hvor mange

dager i inntektsåret de har eid kraftanlegget. Fordelingen skjer dermed uavhengig av produksjonens størrelse før og etter overdragelsen.

Som det fremgår av punkt 4.4.3, vil fremført naturressursskatt og produksjonsavgift bli overført til overtakende selskap ved samlet realisasjon av vindkraftanlegg som gjennomføres med kontinuitet og dermed uten umiddelbar skattlegging. Ved realisasjon som gjennomføres med skattlegging, vil det overdragende selskapet ikke lenger opptjene grunnrenteinntekt ved det aktuelle vindkraftanlegget. Uten nærmere regler kan det innebære at skatteposisjonen «fremført naturressursskatt og produksjonsavgift» går tapt for overdrageren. Departementet antar likevel at realisasjonen av vindkraftanlegget normalt vil gi en positiv grunnrenteinntekt, og dermed grunnrenteskatt, for realisasjonsåret, som er tilstrekkelig til å gi grunnlag for fradrag for fremført naturressursskatt og produksjonsavgift.

6 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

6.1 Provenyvirkninger

Lønnsomheten i vindkraftnæringen avhenger av værforhold, i tillegg til utviklingen i kraftprisen og kostnadsnivå. Grunnrenteskatten vil tilpasse seg den løpende lønnsomheten i virksomheten, og provenyet vil derfor kunne variere betydelig fra år til år. Med en grunnrenteskatt som foreslått, anslås bruttoprovenyet på svært usikkert grunnlag til om lag 2,5 mrd. kroner påløpt i 2023, jf. Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.4.

Etter forslaget fradragsføres produksjonsavgift og naturressursskatt krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt. Produksjonsavgiften på 2 øre/kWh anslås til om lag 334 mill. kroner i 2023, mens naturressursskatten på 1,3 øre/kWh anslås til om lag 217 mill. kroner. Nettoprovenyet fra grunnrenteskatten, etter fradrag for produksjonsavgift og naturressursskatt, anslås dermed til om lag 2 mrd. kroner påløpt i 2023. Provenyet bokføres i sin helhet i 2024.

6.2 Fordeling av proveny mellom stat og kommunesektor

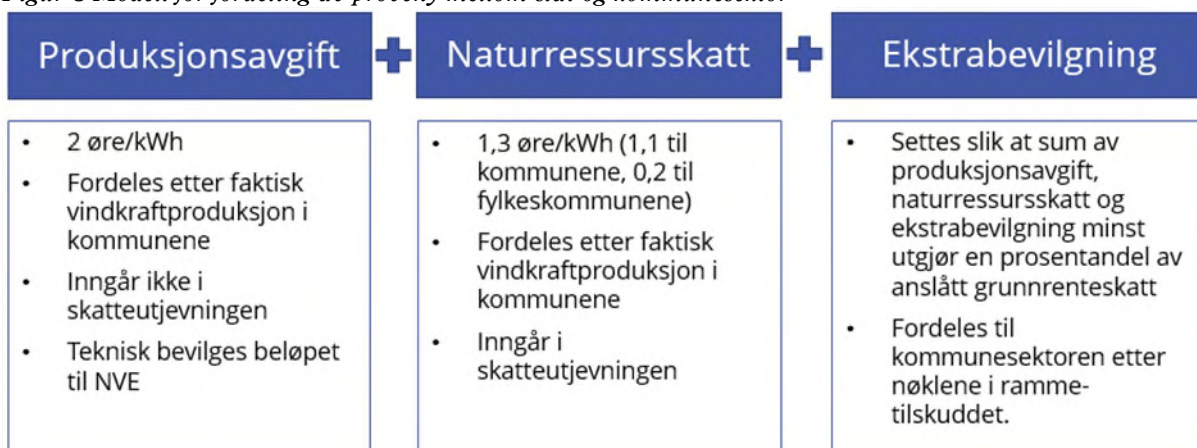
I tråd med Hurdalsplattformen mener regjeringen at lokalsamfunn skal få en rettferdig andel av verdiene som skapes. Som det fremgår av Prop. 1 S (2022–2023) for Olje- og energidepartementet punkt 4.1, fattet Stortinget følgende anmodningsvedtak ved behandlingen av Meld. St. 36 (2020–2021), se Innst. 2 S (2020–2021): «*Stortinget ber regjeringen sikre at fremtidige vindkraftutbygginger fører til tydelige lokale ringvirkninger, blant annet ved at det legges til rette for kommunale inntekter.*». Regjeringen foreslår at kommunesektoren skal få halvparten av provenyet fra grunnrenteskatten på landbasert vindkraft.

Kommunesektoren tilgodeses gjennom flere særskilte virkemidler. For det første vil vertskommunene få inntekter fra produksjonsavgiften, som i budsjettet for 2023 økes fra 1 til 2 øre/kWh. For det andre foreslår regjeringen å innføre en naturressursskatt på 1,3 øre/kWh, der 1,1 øre går til kommunene og 0,2 øre går til fylkeskommunene.

Departementet foreslår at naturressursskatten inngår i inntektsutjevningssystemet, slik som for vannkraft.

Grunnrenten kan svinge betydelig over tid. Regjeringen vil sikre kommunesektoren en gitt andel av grunnrenteinntektene, samtidig som det er ønskelig med en viss stabilitet i kommunenes inntekter. Det er også vektlagt at ikke inntektsforskjellene mellom kommuner skal bli for store. Produksjonsavgiften og naturressursskatten vil utgjøre forholdsvis stabile kommunale inntekter. I år med høy grunnrente legger departementet i tillegg opp til at kommunesektoren gjennom en ekstrabevilgning skal sikres halvparten av grunnrenteskatten. I perioder med lav grunnrente vil kommunesektoren dermed være sikret et minimum av inntekter tilsvarende produksjonsavgiften og naturressursskatten, mens den i perioder med høy grunnrente får en ekstra bevilgning i tillegg til inntektene fra disse avgiftene. Ekstrabevilgningen fordeles etter nøklene i rammetilskuddet til kommunene og er basert på grunnrenten året før. Figur 7 illustrerer modellen for fordeling av proveny mellom stat og kommunesektor.

Figur 8 Modell for fordeling av proveny mellom stat og kommunesektor



Med en sats på 2 øre/kWh anslås produksjonsavgiften til 334 mill. kroner i 2023. Naturressursskatten anslås til 217 mill. kroner. Inntektene overføres til kommunene i 2024, det vil si samme år som grunnrenteskatten innbetales og bokføres. Ekstrabevilgningen gis også i 2024, og anslås til 700 mill. kroner for inntektsåret 2023. Dermed anslås det på svært usikkert grunnlag at kommunesektoren samlet sett får i underkant av om lag 1,3 mrd. kroner i inntekter for inntektsåret 2023, tilsvarende 50 pst. av det anslåtte bruttoprovenyet fra grunnrenteskatten.

Den endelige fordelingen vil avhenge av faktisk produksjon i 2023, samt utviklingen i kraftpriser, som kan endre seg betydelig fra det som er lagt til grunn i provenyberegningene.

I tillegg til disse inntektene har vertskommuner mulighet til å skrive ut eiendomsskatt på vindkraftanlegg, jf. punkt. 3.2.

6.3 Økonomiske konsekvenser for eiere av vindkraftanlegg

Lønnsomheten i vindkraftanleggene vil variere ut fra kostnadsnivået i anlegget, vindressursen, i hvilket prisområde anlegget ligger, fastprisavtaler som eventuelt er inngått og finansiering. Grunnrenteskatten er basert på resultatet og vil dermed tilpasse seg til lønnsomheten i vindkraftanleggene. Fellesskapet vil gjennom grunnrenteskatten ta en andel av resultatet både ved overskudd og ved underskudd. Samtidig bærer staten en lik andel av investeringskostnaden gjennom umiddelbare fradrag. For nye investeringer vil selskapenes avkastning målt som nåverdi per krone investert ikke påvirkes av grunnrenteskatten. Selskapene vil dermed fortsatt ha insentiv til å investere i anlegg som er lønnsomme før grunnrenteskatt. Samtidig sikrer grunnrenteskatten at fellesskapet og lokalsamfunn mottar en større andel av avkastningen fra naturressursen.

For historiske vindkraftanlegg vil effekten også avhenge av hvordan historiske tilpasninger hensyntas i grunnrenteskatten. Siden eiere kan ha inngått kraftavtaler med forhåndsbestemt pris eller finansiell prissikring, har departementet foreslått en unntaksregel som hensyntar slik avtaler, jf. punkt 4.4.1. Videre er det foreslått at skattemessig gjenstående verdi av historiske investeringer skal kunne fradragsføres i grunnrenteskatten, jf. punkt 4.5.3. Vindkraftanlegg kan også historisk ha tilpasset seg med høy belåning der finanskostnader ikke kan fradragsføres i grunnrenteskatten, men det kan være store variasjoner i finansieringsform mellom anlegg og mellom vindkrafteiere, jf. punkt 4.5.7. Effekten av sistnevnte vil også avhenge av utforming av fradraget for historiske investeringer, som omtalt over.

Effekten av grunnrenteskatten vil dermed variere mellom de ulike vindkraftanleggene. Grunnrenteskatten vil medføre at en større del av resultatet målt i kroner vil tilfalle lokalsamfunn og fellesskap i stedet for vindkraftselskapet. På den annen side vil fellesskapet også ta en større del av kostnader og investeringsrisiko. En nøytralt utformet grunnrenteskatt vil dermed ikke svekke selskapenes insentiv til å investere, siden avkastning målt per krone investert ikke endres.

6.4 Administrative konsekvenser

Vindkraftprodusentene vil få kostnader ved tilpasning av systemer for å sikre riktig innberetning av nødvendige opplysninger i forbindelse med skattemeldingen. Grunnrenteinntekten er basert på opplysninger selskapene i det vesentlige allerede besitter og som rapporteres gjennom den ordinære skattemeldingen i dag. Noen fradrag kan kreve særlig oppfølging fra Skatteetaten og/eller de skattepliktige. Det kan for eksempel gjelde riktig tilordning av fradrag for kostnader som har delt allokering til alminnelig inntekt og grunnrenteinntekt .

Innføring av grunnrenteskatt på landbasert vindkraft vil innebære økte kostnader i Skatteetaten til utvikling av systemløsninger, utarbeidelse av informasjon- og veiledningsmateriell og opplæring i 2023. Systemstøtte for den nye grunnrenteskatten må utvikles i systemene for forskudd, skattemelding og fastsetting, i tillegg til løsninger

for innrapportering og fordeling til skattekreditorene. Grunnrenteskatten må implementeres i skattemeldingen for upersonlige skattytere og i selskapsoppgaven. Dette må gjøres både hos Skatteetaten og de som tilbyr årsoppgjørprogram. Hvor enkelt dette lar seg løse for inntektsåret 2023, når ikrafttredelse er foreslått fra 1. januar 2023, har sammenheng med kompleksiteten i regelverket og rapporteringsbehovet. Et regelverk som har mange likhetspunkter med regelverket for vannkraftverk vil være enklere å implementere.

Skatteetaten vil også ha varige kostnader til veiledning, drift av systemløsningen og saksbehandling, herunder fastsetting og kontroll.

7 IKRAFTTREDELSE

På bakgrunn av omtalen i Prop. 1 LS (2022–2023) punkt 5.4.1 er regjeringens utgangspunkt at det bør innføres en grunnrenteskatt for landbasert vindkraft med virkning fra og med inntektsåret 2023. Virkningstidspunktet for grunnrenteskatten vil vurderes nærmere, blant annet i lys av høringsinnspillene.

Lovutkast:

I

Skatteloven § 9-3 sjuende ledd skal lyde:

Gevinst ved samlet realisasjon av særskilte driftsmidler i kraftanlegg som nevnt i § 18-6 første ledd og fallrettigheter eller andel i slike, er unntatt fra skatteplikt dersom overtaker viderefører de skattemessige verdiene og ervervstidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. *Bestemmelsen i forrige punktum gjelder også ved samlet realisasjon av særskilte driftsmidler i vindkraftanlegg.*

.....

Kapittel 18. Særregler ved skattlegging av kraftforetak

§ 18-1. Anvendelsesområde

(1) Bestemmelsene i dette kapittel gjelder for skattlegging av inntekt knyttet til produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft og *vindkraft på land i Norge.*

(2) Definisjoner:

(...)

e. Med vindkraftanlegg menes en eller flere vindturbiner, med tilhørende elektrisk utrustning for produksjon av elektrisk energi fra vindenergi, herunder interne elektriske anlegg (kabler eller luftledninger), interne transformatoranlegg og produksjonslinjer, samt andre bygningstekniske konstruksjoner, styrings- og overvåkningsanlegg mv. som hører til anlegget.

Skattlegging av vannkraft

(...)

Skattlegging av landbasert vindkraft

§ 18-10. Naturressursskatt på vindkraftanlegg til kommunen og fylkeskommunen

(1) Eier av vindkraftanlegg skal svare naturressursskatt til de kommunen og fylkeskommunen. For vindkraftanlegg som er plassert i flere kommuner eller fylkeskommuner, skal skatten fordeles etter installert effekt i de enkelte vindkraftturbinene som er geografisk plassert i de respektive kommunene eller fylkeskommunene.

(2) Naturressursskatten fastsettes for hvert vindkraftanlegg på grunnlag av anleggets samlede produksjon av elektrisk kraft for inntektsåret. Av produksjon i vindkraftanlegg med samlet installert effekt under 1 MW, og som har fem turbiner eller færre, fastsettes ikke naturressursskatt.

(3) Naturressursskatt til kommunen beregnes etter en sats på 1,1 øre pr. kilowattime. Naturressursskatt til fylkeskommunen beregnes etter en sats på 0,2 øre pr. kilowattime.

(4) Naturressursskatt og produksjonsavgift på vindkraft, jf. Kap. 3-26 i forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter, kan ikke kreves som fradrag i alminnelig inntekt. Første punktum gjelder ikke produksjonsavgift for vindkraftanlegg som den avgiftspliktige ikke eier.

(5) Naturressursskatt og produksjonsavgift kan kreves fratrukket i fastsatt grunnrenteskatt som kan henføres til vindkraftanlegget. Dersom eier av vindkraftanlegget ikke er innehaver av konsesjonen, må eieren av vindkraftanlegget kunne dokumentere at avgiften ikke inngår i et eller fradragsberettiget vederlag til driftsoperatøren. Dersom naturressursskatten, sammen med produksjonsavgift etter forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 kap. 3-26, overstiger grunnrenteskatt for inntektsåret, kan det overskytende fremføres til fradrag senere år med rente som departementet fastsetter i forskrift.

(6) Ved fastsetting og betaling av naturressursskatt gjelder skatteforvaltningsloven og skattebetalingsloven.

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

§ 18-11. Grunnrenteskatt til staten for vindkraftanlegg

(1) Eier av vindkraftanlegg skal svare skatt til staten på grunnlag av grunnrenteinntekt beregnet ved det enkelte vindkraftanlegg. Grunnrenteinntekten fastsettes etter bestemmelsene i annet til åttende ledd. Skatt på grunnrenteinntekt beregnes etter en sats som for det enkelte år vedtas av Stortinget.

(2) Grunnrenteskatt ilegges kraft som er produsert i landbaserte vindkraftanlegg, og som er konsesjonspliktige etter § 3-1 i forskrift 7. desember 1990 nr. 959 om produksjon, omforming, overføring, omsetning, fordeling og bruk av energi m.m. (energilovforskriften). Skatteplikten omfatter også kraft produsert utenfor vindkraftanleggets ordinære drift, for eksempel ved prøvedrift, testkjøring og liknende. Kraft som er forbrukt i eventuelt hjelpeutstyr i forbindelse med produksjon av elektrisk energi, kraft tapt i hovedtransformatoren ved produksjon i vindkraftanlegget og energi fra eventuell hjelpegenerator omfattes ikke av skatteplikt. Beregningsgrunnlaget for grunnrenteskatt av løpende inntekt fra vindkraftvirksomhet er brutto salgsinntekter som fastsettes på følgende måte:

a. Årlige brutto salgsinntekter settes til summen av årets spotmarkedspriser per time multiplisert med faktisk produksjon ved vindkraftanlegget i de tilhørende tidsavsnitt, med følgende unntak:

1. Kraft som leveres i henhold til kjøpekontrakt mellom uavhengige parter inngått før 28. september 2022, verdsettes til kontraktsprisen. Kraft som leveres til spotmarkedspris, der det før 28. september 2022 er inngått avtale med uavhengig part om finansiell sikring mot spotmarkedsprisen i prisområdet der kraften er levert eller mot nordisk systempris, verdsettes til sikret pris. Forrige punktum omfatter avtaler om sikring som er inngått av konsernforbundet selskap, jf. regnskapsloven § 1-3. Dette nr. gjelder avtaler som er inngått med formål om å prissikre leveranser av kraft fra vindkraftanlegg. Avtaler som har vært omfattet av § 18-3 annet ledd bokstav a nr. 2 omfattes ikke av dette nr. Med uavhengig part menes i dette nr. kontraktspart som ikke har noe direkte eller indirekte interessefellesskap med selger, jf. § 13-1. Ved oppgjør av avtaler som nevnt i første og annet punktum før tiden, skal gevinsten eller tapet ved oppgjøret inngå i grunnlaget for grunnrenteskatt.

2. Kraft som leveres til en strømleverandør i henhold til langsiktig fastprisavtale, og som leveres videre i henhold til standard fastprisavtaler i sluttbrukermarkedet, verdsettes til kontraktsprisen. Den nærmere avgrensningen og retningslinjene for unntaket fastsettes av departementet i forskrift.

b. Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel som benyttes i vindkraftproduksjon tillegges brutto salgsinntekter. Skattemessig verdi for driftsmidler som omfattes av tredje ledd bokstav a nr. 5 første punktum, inngår ikke ved beregningen av gevinst etter foregående punktum. Bestemmelsene i §§ 14-44 til 14-46 gjelder tilsvarende ved inntektsføring av gevinst som nevnt.

c. Driftsstøtte til produksjon av ny vindkraft tillegges brutto salgsinntekter.

d. Inntekt fra utstedte elsertifikater tillegges brutto salgsinntekter.

e. Inntekt fra utstedte opprinnelsesgarantier tillegges brutto salgsinntekter.

(3) Grunnrenteinntekten for løpende inntekt fra vannkraftvirksomhet fremkommer ved at det i beregningsgrunnlaget gis følgende fradrag:

a. I brutto salgsinntekter etter annet ledd fradras følgende påløpte kostnader som har eller vil få sammenheng med produksjonen ved vindkraftanlegget:

1. Driftskostnader som regulært følger av vindkraftproduksjonen, herunder arbeidslønn og andre personalkostnader, kostnader til vedlikehold, forsikring, administrasjon, erstatninger til grunneiere for tap av inntekt som må opphøre ved etablering av vindkraftanlegget, tap ved realisasjon av driftsmidler som fradragsføres etter bestemmelsene i §§ 14-44 til 14-46, og andre produksjonskostnader som er henførbare til vindkraftanlegget. Det gis ikke fradrag for kompensasjon til grunneier, kommuner mv. Det gis heller ikke fradrag for salgs-, overførings- eller finanskostnader.

Det gis likevel fradrag for kostnader som påløper ved innmating av kraft til nettet. Kostnader som etter sin art faller inn under første punktum, og som er til nytte ved produksjonen i flere vindkraftanlegg som den skattepliktige driver, skal fordeles på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandel og nytte for hvert vindkraftanlegg. Tilsvarende fordeling skal foretas for kostnader som er til nytte både for vindkraftproduksjon og annen virksomhet som den skattepliktige driver. Pådratte kostnader til fjerning av vindkraftanlegg og tilbakeføring av område etter vilkår i konsesjon, kan føres til fradrag.

2. Eiendomsskatt for vindkraftanlegget.

3. Inntektsårets skattemessige avskrivninger etter §§ 14-40 til 14-43 av driftsmidler som er knyttet til vindkraftproduksjonen. Det ses bort fra avskrivninger for driftsmidler som omfattes av tredje ledd bokstav a nr. 5 første punktum. For skattepliktig som for inntektsåret 2022 ikke har avskrevet driftsmidlene med maksimale satser, reduseres grunnlaget for avskrivninger som om maksimale satser var benyttet for 2022.

4. Kostnader etter denne bokstav som er pådratt i byggetiden kan føres til fradrag fra det tidspunkt den skattepliktige begynner å aktivere investeringskostnader for anlegget for fastsetting av alminnelig inntekt.

5. I beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt kan inntektsårets kostnader som ellers er aktiveringspliktige, fradragsføres umiddelbart. Kostnader til erverv av vindkraftanlegg kan ikke fradragsføres umiddelbart.

b. I beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt skal en særlig beregnet selskapsskatt for det grunnrenteskattepliktige vindkraftanlegget, føres til fradrag. Ved beregningen medtas de samme inntekts- og kostnadsstørrelsene som brukes ved fastsettelse av grunnrenteskatten. Kostnader til driftsmidler knyttet til vindkraftproduksjon som utgiftsføres umiddelbart etter bokstav a nr. 5 første punktum, skal likevel avskrives etter skattelovens alminnelige regler, og fradras i grunnlaget for beregnet selskapsskatt. Beregnet underskudd etter denne bokstav fremføres til fradrag i beregnet selskapsskatt for senere inntektsår uten rente.

(4) Dersom fradragene i brutto salgsinntekter fører til at grunnrenteinntekten for vindkraftanlegget blir negativ, skal differansen fremføres til fradrag i neste års grunnrenteinntekt beregnet ved vindkraftanlegget. Differansen fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift.

(5) Ved opphør av driften, med fjerning av vindkraftanlegg og tilbakeføring av området i samsvar med konsesjon, skal det foretas et inntektsoppgjør for driftsmidler som er knyttet til kraftproduksjonen. Dersom årets grunnrenteinntekt, inkludert fremført, negativ grunnrenteinntekt fra tidligere inntektsår, blir negativ, utbetales skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten fra staten ved avregningsoppgjøret for inntektsåret etter skattebetalingsloven.

(6) Underskudd eller tap i andre inntektskilder kan ikke trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved et vindkraftanlegg.

(7) Beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt ved realisasjon av vindkraftanlegg fastsettes på følgende måte:

a. For overdrager skal det i realisasjonsåret beregnes grunnrenteinntekt tilsvarende vederlaget, fratrukket summen av skattemessig verdi av driftsmidler som benyttes i kraftproduksjonen ved vindkraftanlegget og eventuell negativ grunnrenteinntekt til fremføring, jf. fjerde ledd. Skattemessig verdi for driftsmidler som omfattes av tredje ledd bokstav a nr. 5 første punktum, inngår ikke ved beregningen av fradrag etter første punktum. Negativ differanse kan tilbakeføres og fradras i grunnrenteinntekt beregnet for det realiserte vindkraftanlegget for samme eller tidligere inntektsår, med tillegg av rente fastsatt av departementet i forskrift.

b. Vindkraftanlegg kan realiseres uten beskatning som nevnt i dette ledd bokstav a. Slik overdragelse kan bare skje dersom vindkraftanlegget overføres samlet og overtaker viderefører de skattemessige verdiene og ervervstidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. Kostnader til driftsmidler som omfattes av tredje ledd bokstav a nr. 5 første punktum, inngår ikke i skattemessige verdier etter første punktum. Ved slik realisasjon kan negativ grunnrenteinntekt etter fjerde ledd, samt fremført naturressursskatt og fremført produksjonsavgift etter § 18-10 femte ledd, på overdragelsestidspunktet, overdras til overtaker.

c. Når vindkraftanlegg overdras til ny eier i løpet av inntektsåret, skal grunnrenteinntekt fastsettes særskilt for overdrager og erverver på grunnlag av den enkeltes forhold.

(8) Av produksjon i vindkraftanlegg med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 1 MW, fastsettes ikke grunnrenteinntekt. For vindkraftanlegg med mer enn fem vindturbiner fastsettes likevel grunnrenteinntekt.

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

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2023.

Forskriftsutkast:

I

Forskrift til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14

Kapittel 18. Særregler ved skattlegging av kraftforetak

Vannkraftverk

(...)

Vindkraftanlegg

§ 18-10. Naturressursskatt til kommunen og fylkeskommunen

§ 18-10-1. Anvendelsesområde for bestemmelsene om naturressursskatt

Bestemmelsene i § 18-10 i denne forskrift gjelder ved fastsettelse og betaling av naturressursskatt til kommune og fylkeskommune for vindkraftanlegg, jf. skatteloven § 18-10.

§ 18-10-2. Plikt til å svare naturressursskatt

Eier av vindkraftanlegg skal svare naturressursskatt, jf. skatteloven § 18-10 første ledd.

§ 18-10-3. Beregningsenhet for naturressursskatt

(1) Vindkraftanlegget er beregningsenhet for naturressursskatten, jf. skatteloven § 18-10 annet ledd.

(2) Vindturbiner som er omfattet av samme konsesjon, regnes å tilhøre samme vindkraftanlegg.

§ 18-10-4. Beregningsgrunnlaget

(1) Naturressursskatten fastsettes for hvert vindkraftanlegg på grunnlag av kraftanleggets samlede produksjon for inntektsåret, jf. skatteloven § 18-10 annet ledd. Med produksjon menes netto produksjon som definert i i § 3-4 tredje ledd i forskrift 11. mars 1999 nr. 301 om måling, avregning, fakturering av netjtjenester og elektrisk energi, nettselskapets nøytralitet mv. (forskrift om kraftomsetning og netjtjenester).

(2) Dersom produksjonstallene ikke kan dokumenteres eller sannsynliggjøres på tilfredsstillende måte, fastsetter skattemyndighetene beregningsgrunnlaget skjønnsmessig blant annet på grunnlag av de opplysningene som er registrert hos Statnett og påstemplet merkeytelse omregnet til installert effekt multiplisert med antall timer i det aktuelle tidsrommet.

(4) Beregningsgrunnlaget for kraftanlegget avrundes nedover til nærmeste 1.000 kWh.

§ 18-10-6. Realisasjon av vindkraftanlegg

Ved realisasjon av vindkraftanlegg fordeles naturressursskatten for overdragelsesåret mellom kjøper og selger i forhold til hvor stor del av inntektsåret de har eid anlegget.

§ 18-10-7. Samordning av naturressursskatt og produksjonsavgift mot grunnrenteskatt til staten

Fastsatt naturressursskatt og årets samlede produksjonsavgift etter forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 kap. 3-26 som overstiger den skattepliktiges fastsatte grunnrenteskatt for inntektsåret, kan fremføres med rente til fradrag i grunnrenteskatt som kan henføres til samme vindkraftanlegg for senere år, jf. skatteloven § 18-10 femte ledd.

§ 18-11. Grunnrenteskatt til staten for vindkraftanlegg

§ 18-11-1. Anvendelsesområde for bestemmelsene om grunnrenteskatt for vindkraftanlegg

Bestemmelsene i § 18-11 i denne forskrift gjelder ved fastsettelse av grunnrenteinntekt i vindkraftanlegg i henhold til bestemmelsene i skatteloven § 18-11.

§ 18-11-2. Plikt til å svare grunnrenteskatt for vindkraftanlegg

Eier av vindkraftanlegg skal svare grunnrenteskatt, jf. skatteloven § 18-11 første ledd.

§ 18-11-3. Beregningsenhet for grunnrenteskatt for vindkraftanlegg

Vindkraftanlegget er beregningsenhet for grunnrenteskatten, jf. skatteloven § 18-11 første ledd.

§ 18-11-4. Plikt til timesmåling av produksjon i vindkraftanlegg og omregning av spotmarkedspriser til norske kroner

(1) Skattepliktig har plikt til å måle kraftproduksjonen time for time i hvert vindkraftanlegg. Produksjonsdataene må lagres oppbevares i fem år etter inntektsårets utgang.

(2) Kraftproduksjon per time er netto produksjon, som definert i § 3-4 tredje ledd i forskrift 11. mars 1999 nr. 301 om måling, avregning, fakturering av nettjenester og elektrisk energi, nettselskapets nøytralitet mv. (forskrift om kraftomsetning og nettjenester).

(3) Dersom produksjonstallene ikke kan dokumenteres eller sannsynliggjøres på tilfredsstillende måte, fastsetter skattemyndighetene beregningsgrunnlaget skjønnsmessig, blant annet på grunnlag av de opplysningene som er registrert hos Statnett og påstemplet merkeytelse omregnet til installert effekt multiplisert med antall timer i det aktuelle tidsrommet.

§ 18-11-5. Kontrakter som verdsettes til kontraktsprisen mv.

(1) Kraft som er levert i henhold til kontrakt som omfattes av skatteloven § 18-11 annet ledd bokstav a nr. 1 første punktum, verdsettes til kontraktsprisen. Kraft som er levert til spotmarkedspris, og som er prissikret, jf. skatteloven § 18-11 annet ledd bokstav a nr. 1 annet punktum, verdsettes til sikret pris. Forlengelse av kontrakter som nevnt i første punktum regnes som et fortsatt kontraktsforhold når det skjer på grunnlag av kjøpers eller leietakers opsjon. Dersom kontrakten forlenges etter opsjon utøvd av selger regnes det som et nytt kontraktsforhold. Avtaler som har vært omfattet av § 18-3 annet ledd bokstav a nr. 2 omfattes ikke av dette ledd.

Avtale om sikring som nevnt i annet punktum kan være inngått av selskap i samme konsern som eieren av vindkraftanlegget, jf. skatteloven § 10-4. Dersom flere avtaler om finansiell sikring dekker det samme volumet som leveres til spotpris, skal det gjennomføres en fordeling av sikringskontraktene i samsvar med et volumvektet gjennomsnitt av prisene på kontraktene.

Med uavhengig part menes i denne paragraf kontraktspart som ikke har noe direkte eller indirekte interessefelleskap med selger, jf. skatteloven § 13-1.

(2) Kraft levert i henhold til kontrakt som omfattes av skatteloven § 18-11 annet ledd bokstav a nr. 2 verdsettes til kontraktsprisen.

§ 18-11-6. Uttaksprofil for kraft som skal verdsettes til kontraktsprisen

For kontrakter som skal verdsettes til kontraktsprisen etter skatteloven § 18-11 annet ledd a nr. 1 eller 2, skal den faktiske uttaksprofilen legges til grunn.

§ 18-11-7. Tilordning til vindkraftanlegg av leveranse som skal verdsettes til kontraktsprisen

(1) Leveranser eller sikret volum som det skal tas hensyn til etter skatteloven § 18-11 annet ledd a nr. 1, fordeles etter vindkraftanleggenes faktiske årsproduksjon på anlegg som den skattepliktige eller selskap i samme konsern eier, jf. skatteloven § 10-4. Ved sikring mot nordisk systempris, som ikke er element i sikring mot områdeprisen, skal sikret volum også fordeles på eventuell produksjon i andre nordiske land.

(2) Leveranser som det skal tas hensyn til etter skatteloven § 18-11 annet ledd a nr. 2, fordeles etter vindkraftanleggenes faktiske årsproduksjon på verk og anlegg som den skattepliktige eller selskap i samme konsern eier, jf. skatteloven § 10-4. Fordelingen gjennomføres separat for to geografiske områder basert på prisområdene for strøm,

henholdsvis prisområde NO1, NO2 og NO5 og prisområde NO3 og NO4. Dersom eier av vindkraftanlegg også eier vannkraftverk, fordeles leveransene på både vindkraftanleggene og vannkraftverkene.

§ 18-11-8. Fradrag for kraftkjøpskostnader ved verdsettelsen

Samlede kraftleveranser som skal verdsettes til annet enn spotmarkedspris og som tilordnes et vindkraftanlegg i et tidsavsnitt, kan overstige faktisk produksjon ved vindkraftanlegget i samme tidsavsnitt. I slike tilfeller anses differansen dekket med kraftkjøp til tilhørende spotmarkedspris og kommer til fradrag ved verdsettelsen. Differanse som skyldes finansiell sikring som nevnt i skatteloven § 18-11 annet ledd a nr. 1 annet punktum, skal ikke anses dekket med kraftkjøp.

§ 18-11-9. Verdsettelse når spotmarkedspris er lavest

Prisen etter skatteloven § 18-11 annet ledd a nr. 1 og nr. 2 legges til grunn ved skattleggingen også når spotmarkedsprisen er lavere.

§ 18-11-10. Beregning av fradrag for kostnader knyttet til innmating av kraft til nettet

(1) Innmatingsavgift som bæres av den skattepliktige kan trekkes fra i brutto salgsinntekter, jf. skatteloven § 18-11 tredje ledd a nr. 1.

(2) Tilsvarende gjelder kostnader som påløper ved innmating av kraft i tilknytningspunktet, når kraftleveransen skal verdsettes til spotmarkedspris eller når skattepliktig godtgjør at avtalt pris for kraftleveransen inkluderer innmatingskostnader. Kostnader ved fysisk tap i tilknytning til dette fastsettes sjablonmessig som en prosentvis andel av bruttoinntekten. Tapet beregnes ved at en tapsfaktor multipliseres med antall 100 meter linjelengde, der linjelengden avrundes oppover til nærmeste 100 meter. Følgende tapsfaktor skal brukes:

<i>Spenningsnivå Linjetype</i>	<i>11 kV</i>	<i>22 kV</i>	<i>66 kV</i>	<i>132 kV</i>	<i>300 kv</i>	<i>420 kv</i>
Luftledning	0,078	0,064	0,027	0,012	0,003	0,003
Kabel	0,078	0,04	0,018	0,003	0,003	0,003

§ 18-11-11. Normert risikofri rente ved skattlegging av vindkraftanlegg

Den normerte risikofrie renten ved fremføring av negativ grunnrenteinntekt, naturressursskatt og produksjonsavgift, jf. skatteloven § 8-10 femte ledd og tilbakeføring av negativ grunnrenteinntekt ved realisasjon av vindkraftanlegg, jf. skatteloven § 18-11 sjuende ledd a, skal for det enkelte inntektsår være årgjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid, korrigert til renten etter skatt på alminnelig inntekt. Renten avrundes til nærmeste tiendels prosentpoeng.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2023.

Forslag til Stortingets skattevedtak for 2023:

§ 3-4. Skatt på grunnrenteinntekt i vann- og vindkraftforetak

Av grunnrenteinntekt i vannkraftverk fastsatt i medhold av skatteloven § 18-3 svares grunnrenteskatt til staten med 57,7 pst. Av grunnrenteinntekt i vindkraftanlegg fastsatt i medhold av skatteloven § 18-3 svares grunnrenteskatt til staten med 51,3 pst.