

Saksnr. 17/1757
25.04.2017

Høringsnotat - Eiendomsskatt på produksjonslinjer mv.

1 INNLEDNING OG SAMMENDRAG

De fleste kraftanlegg må mate kraften inn i overføringsnettet via egne linjer, såkalte produksjonslinjer. Enkelte kommuner skriver ut separat eiendomsskatt på produksjonslinjer, i tillegg til på kraftanlegget. Det har vært flere tvister om dette. I september 2015 slo Høyesterett fast at produksjonslinjer for eiendomsskatteformål ikke er en del av kraftanlegget de betjener. Dermed kan produksjonslinjene beskattes separat som selvstendige nettanlegg. Høyesterett slo også fast et prinsipp om at øvrige driftsmidler kun er en del av kraftanlegget dersom de har en direkte funksjon i den løpende kraftproduksjonen. Høyesterettsdommen får betydning ikke bare for kommunens rett til å skrive ut separat eiendomsskatt på produksjonslinjer, men også for deler av fradragsretten i eiendomsbeskatningen av kraftanlegget.

Som varslet i Prop. 1 LS (2016-2017) Skatter, avgifter og toll 2017 sender departementet med dette på høring et forslag om å endre gjeldende rett slik at produksjonslinjer anses som en del av kraftanlegget de betjener. Etter departementets vurdering er det med høyesterettsdommen etablert en rettsstilstand som er uheldig ut fra et systemsynspunkt. Metoden for å verdsette kraftanlegg for formuesskatt tar utgangspunkt i markedsverdien av kraftanlegget samlet sett. Det er denne verdien som skal benyttes av kommunene ved utskrivning av eiendomsskatt. Alle driftsmidler som er nødvendige for å realisere verdien av kraftproduksjonen, må da inkluderes i markedsverdien. Uten nødvendige driftsmidler, som turbiner, generatorer, dammer mv., men også produksjonslinjer, vil ikke verdien av vannfallet kunne realiseres.

Departementet mener at driftsmidler som er nødvendig for å realisere verdien av kraftproduksjonen, skal være fradragsberettiget i formuesverdien (eiendomsskattegrunnlaget). Med dagens rettsstilstand har kraftforetak som selv eier produksjonslinjene, begrenset fradragsrett sammenliknet med foretak som leier produksjonslinjene. Videre innebærer dagens rettsstilstand at det er forskjellig skattemessig tilknytningskrav for driftsmidler som gir fradrag i grunnrenteinntekten og i formuesverdien. I grunnrenteskatten er det avgjørende at driftsmidlene *er knyttet til* kraftproduksjon for at det skal gis fradrag gjennom avskrivninger og friinntekt. Ved fastsettelse av formuesverdien er det derimot avgjørende for fradraget for fremtidige utskiftingskostnader om driftsmidlene *inngår* i kraftanlegget.

Departementet foreslår en lovendring slik at skattyters produksjonslinjer anses for å inngå som en del av kraftanlegget. Videre foreslås det en endring om at framtidige kostnader til utskifting av driftsmidler *knyttet til kraftproduksjonen* kommer til fradrag ved verdsettelsen av kraftanlegget (formuesverdien). Departementet foreslår her samme lovtekniske løsning som anvendes ved beregning av grunnrenteinntekt for vannkraftverk. Dette vil bidra til bedre sammenheng i skattereglene. Med dette vil også fradragsretten i formuesverdien likestilles mellom kraftforetak som hhv. eier og leier produksjonslinjer. Departementet utvider ikke med dette fradragsretten i grunnrenteinntekten, men ønsker å presisere at fradragsretten i formuesverdien skal tilsvare den i grunnrenteinntekten.

Endelig foreslår departementet å presisere i eiedomsskattelova at driftsmidler som ikke inngår i kraftanlegget, men som likevel skal komme til fradrag ved verdsettelsen etter departementets forslag, bare kan skattlegges separat med eiedomsskatt for den andelen som ikke er knyttet til kraftproduksjonen. Tilsvarende presisering foreslås for formuesskatteformål i skatteloven. Dette gjelder imidlertid ikke driftsmidler som ligger i en annen kommune enn kraftanlegget.

Forslagene vil medføre administrative besparelser for Sentralskattekontoret for storbedrifter (SFS). Foreløpige vurderinger indikerer at forslaget vil gi et relativt beskjedent provenyutap. Forslaget avskjærer kommunenes muligheter til å skrive ut separat eiedomsskatt på produksjonslinjer som er eid av kraftselskapet og utvider fradragretten i formuesverdien for kraftanlegg.

2 BAKGRUNN

Kommunestyret i den enkelte kommune avgjør om det skal skrives ut eiedomsskatt i kommunen, jf. lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiedomsskatt til kommunane (eiedomsskattelova). Loven inneholder flere alternativer for hvilke typer eiendom som skal omfattes av utskrivningen. Både kraftanlegg og overføringsanlegg kan ilegges eiedomsskatt, som såkalte «verk og bruk». De er begge selvstendige eiedomsskatteobjekter, men metoden for fastsettelsen av skattegrunnlaget er ulik for de to anleggstypene. På bakgrunn av en høyesterettsdom av 24. september 2015 mener departementet at det er nødvendig å endre gjeldende rett slik at beskatningen av store vannkraftanlegg (over 10 MVA) blir i samsvar med verdsettelsesmetoden som er valgt for slike anlegg. Samtidig er det ønskelig at fradragretten for driftsmidler i eiedomsskattegrunnlaget og i grunnrentebeskatningen blir sammenfallende med hensyn til hvilke driftsmidler som omfattes. Lovendringene vil også delvis ha betydning for småkraftanlegg.

Mens kraftanlegget produserer kraften, sørger overføringsnettene for å bringe kraften ut til strømbrukerne. Få kraftanlegg er direkte forbundet med overføringsnettene. For å overføre kraften fra kraftstasjonen og til innmatingspunktet i overføringsnettene gjøres det bruk av såkalte produksjonslinjer. Disse går fra kraftstasjonens vegg til innmatingspunktet. Slike linjer kan også ha andre funksjoner enn innmating, herunder både overføring og fordeling av kraft. Det er likevel ikke etablert et klart skille mellom hvilke linjer som er produksjonslinjer og hvilke linjer som inngår i overføringsnettene. Det skjer også stadig utbedringer i overføringsnettene slik at linjer som tidligere har vært ansett som produksjonslinjer senere kan inngå som en del av overføringsnettene.

Produksjonslinjer kan være eid av kraftprodusenten selv eller av andre. Produsenter som er tilknyttet en produksjonslinje eid av andre, gjerne et nettselskap, betaler en tariff som dekker kostnadene knyttet til produksjonslinjen, f.eks. en årlig leiesats. Tariffering av produksjonslinjer som er eid av andre enn produsenten, vil ofte være omfattet av reglene om produksjonsrelaterte nettanlegg. Produksjonsrelaterte nettanlegg er

definert av Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE) i kontrollforskriften som kraftledninger og andre nettanlegg der hovedfunksjonen er overføring av kraft fra tilknyttet produksjonsanlegg til nærmeste utvekslingspunkt i nettet. Hvis linjen i tillegg til overføring brukes til kraftuttak, kan uttaket belastes en rimelig andel av kostnadene, men ikke mer enn gjeldende tariffer i tilgrensende områder.

NVE har undersøkt om linjene som kraftanlegg over 10 MVA bruker for å mate kraften inn i overføringsnettet, kun overfører kraft fra ett eller flere spesifikke kraftverk, eller om det også er forbruk knyttet til disse linjene. Flere linjer er i dag rene produksjonslinjer, men vil senere inngå som en del av overføringsnettet på grunn av nye linjer som bygges. Andre tvilstilfeller kan være linjer som både mater kraften inn på nettet og brukes til kraftforsyning til underliggende strømbbrukere. Det kan også være tilfeller der et kraftverk mater kraften inn på nettet via to linjer. Hver linje kan da ses på som en produksjonslinje, men samlet blir linjene sett på som en del av overføringsnettet.

NVEs anslag er at det i dag finnes i underkant av 130 produksjonslinjer fra kraftanlegg over 10 MVA. Midlere årsproduksjon for disse verkene samlet utgjør i overkant av 26 TWh (i underkant av 20 pst. av total midlere årsproduksjon). De fleste linjene er luftlinjer, men det er også innslag av kabler. Samlet lengde på produksjonslinjene utgjør anslagsvis 1 000 km, mens gjennomsnittlig lengde er anslått til om lag 8 km. Gjennomsnittlig levetid for linjene er 67 år, mens anslått gjennomsnittlig gjenstående levetid ligger på rundt 30 år. Verdien av disse produksjonslinjene anslås til om lag 1 mrd. kroner, og kraftprodusentene eier litt under halvparten av den samlede verdien. Øvrige linjer eies hovedsakelig av nettselskap. I tillegg til linjene NVE har vurdert kan det være mindre ledninger på 22 kV og under.

3 GJELDENE RETT

Lov 6. juni 1975 nr. 29 om eiedomsskatt til kommunane (eiedomsskattelova) inneholder ingen egne regler om produksjonslinjer. Eiendomsskattegrunnlaget for kraftanlegg skal baseres på formuesverdien slik denne fastsettes i henhold til reglene i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) § 18-5. For nettanlegg skal verdsettelsen bygge på reglene i eiedomsskattelova. Dette innebærer at nettanlegg skal verdsettes til objektiv omsetningsverdi, og at takseringen foretas av kommunene. Verdsettelsen baseres på bruk av såkalt substansverdi (gjenanskaffelsesverdi). Det vil si at skattegrunnlaget settes til hva det samme anlegget vil koste som nytt med fradrag for slit og elde og eventuell utidsmessighet.

Formuesverdien for kraftanlegg over 10 MVA beregnes som nåverdien over uendelig tid av et gjennomsnitt av de fem siste års normerte salgsinntekter fratrukket driftskostnader, eiendomsskatt, grunnrenteskatt og nåverdien av framtidig investeringsbehov etter en sjablonmetode. Produksjonen verdsettes til spotmarkedspriser, med unntak av konsesjonskraft som verdsettes til konsesjonskraftprisen. Formuesverdien benyttes i utgangspunktet som grunnlag for eiendomsskatt, jf. eiedomsskattelova § 8 B-1 (1). Eiendomsskattegrunnlaget kan imidlertid ikke være lavere eller høyere enn

henholdsvis 0,95 kroner per kWh og 2,74 kroner per kWh av anleggets gjennomsnittlige produksjon over en periode på sju år (minimums- og maksimumsreglene). Dersom anlegget har vært i drift mindre enn sju år, legges gjennomsnittet for disse årene til grunn.

For kraftanlegg under 10 MVA beregnes formuesverdien og eiendomsskatten på grunnlag av skattemessig nedskrevet verdi av investeringene, dvs. skattemessig verdi per 1. januar i skattefastsettingsåret. Minimums- og maksimumsreglene gjelder ikke for disse kraftanleggene.

Høyesterett avsa 24. september 2015 dom i en sak hvor spørsmålet var hvorvidt produksjonslinjer ved utskrivning av eiendomsskatt skal anses som en del av kraftanlegget, eller om de kan beskattes separat. I dommen kom Høyesterett til at produksjonslinjene ikke inngår som en del av kraftanlegget, og at de dermed kan beskattes separat som et eget skatteobjekt (på linje med andre, selvstendige nettanlegg). Høyesterett slo også fast at øvrige driftsmidler (i dette tilfellet to garasjeanlegg og en fjellhytte) kun er en del av kraftanlegget dersom de har en direkte funksjon i den løpende kraftproduksjonen.

Av skatteloven § 18-1 annet ledd bokstav a følger det at «Med kraftanlegg menes kraftstasjonen med tilhørende reguleringsanlegg eller andel i slike, men unntatt fjernledninger og fordelingsanlegg.» Høyesterett la i sin dom av 24. september 2015 avgjørende vekt på denne bestemmelsens ordlyd og forhistorie ved avgjørelsen av beskatningen for produksjonslinjer. Under henvisning til Ot. prp. nr. 86 (1997-1998) og Rundskriv 400 avd I av 21. juni 1965, uttalte Høyesterett at «(...) grensesnittet for hva som er fjernledninger i rundskrivets – og dermed lovens – forstand, trekkes der maskinspenningen er opptransformert til overføringsspenning. Kraft som sendes videre på en produksjonslinje vil nettopp være opptransformert til overføringsspenning. Et slikt nettanlegg vil derfor ikke være del av et «kraftanlegg» etter § 18-1.»

Høyesteretts dom avgjør konkret bare spørsmålet om separat eiendomsbeskatning av produksjonslinjene. Dommen får imidlertid også betydning for deler av fradragsretten i eiendomsbeskatningen av kraftanlegg over 10 MVA. I grunnrenteinntekten gis det fradrag for kostnader som påløper ved innmating av kraft til nettet, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd a nr. 1. I Finansdepartementets forskrift til skatteloven (FSFIN) § 18-3-27 spesifiseres det at innmatingsavgift samt kostnader som påløper ved å bringe kraften fra kraftverkets apparatanlegg for utgående ledninger frem til innmatingspunktet i nettet, kan trekkes fra. I verdsettelsen av kraftanleggene for eiendomsskatteformål følger det direkte av skatteloven § 18-5 første ledd at slike driftskostnader kan trekkes fra.¹ Høyesterettsdommen har ikke endret dette, og etter gjeldende rett er det altså

¹ Enkelte kraftleveranser, for eksempel konsesjonskraft og langsiktige kontrakter, har ikke innmatingspunktet på sentralnettet som prisreferanse, og prisen settes heller ved kraftstasjonsveggen. Slike kraftleveranser har etter gjeldende praksis ikke fradragsrett for innmatingskostnader. I praksis er

tilsvarende fradrag for driftskostnader i grunnrenteinntekten og formuesverdien (og dermed eiendomsskattegrunnlaget).

Frdraget for fremtidige utskiftingskostnader i formuesverdien er imidlertid regulert i fjerde ledd der det heter at «fremtidige kostnader til utskifting av driftsmidler gis for driftsmidler *i kraftanlegget* som i henhold til skattemessige avskrivningstider må anses å ha begrenset levetid». Frdragsretten for fremtidige utskiftingskostnader begrenses altså til hvilke driftsmidler som er en del av kraftanlegget. Når Høyesterett har slått fast at produksjonslinjer og visse andre driftsmidler ikke er en del av kraftanlegget, får dette betydning for frdraget for fremtidige utskiftingskostnader.

Før høyesterettsdommen har Sentralskattekontoret for storbedrifter (SFS) praktisert frdragsretten i formuesverdien tilsvarende som i grunnrenteinntekten. Det har fram til høyesterettsdommen vært gitt fradrag for fremtidige utskiftingskostnader knyttet til driftsmidler som det har vært anledning til å frdragsføre i grunnrenteinntekten. Høyesterettsdommen gjør at dette ikke lenger er mulig, og SFS har startet arbeidet med å endre fastsetting av fradrag for utskiftingskostnader for produksjonslinjer, samt trekke opp grensen mellom driftsmidler som har direkte og indirekte funksjon i kraftproduksjonen. Fradrag for fremtidige utskiftingskostnader for driftsmidler som ikke har en direkte funksjon i den løpende kraftproduksjonen, kan ikke lenger trekkes fra ved beregning av formuesverdien.

4 VURDERINGER OG FORSLAG

Metoden for å verdsette kraftanlegg over 10 MVA bygger på markedsverdien av kraftanlegget samlet sett. Etter departementets vurdering bør alle driftsmidler som er nødvendige for å realisere verdien av kraftproduksjonen inkluderes i markedsverdien av anlegget, jf. omtale i Prop. 1 LS (2016-2017) Skatter, avgifter og toll 2017. Uten nødvendige driftsmidler, for eksempel turbiner, generatorer, dammer, men også produksjonslinjer, vil ikke verdien av vannfallet kunne realiseres.

Med metoden som er fastsatt for å verdsette kraftanlegg, gir det liten mening å se på verdien av de enkelte driftsmidlene separat. Metoden innebærer nettopp at driftsmidlene i all hovedsak kun har økonomisk verdi som en integrert del av kraftanleggene. Formuesverdien i eiendomsskattegrunnlaget beregnes ved hjelp av brutto salgsinntekter som fremkommer ved produksjon multiplisert med kraftpris.² Formuesfastsettelsen inneholder ikke andre inntektsposter. Driftsmidlene i et kraftanlegg generer altså i hovedsak ikke inntekter i seg selv, men bidrar sammen til at verdien av vannfallet kan realiseres. Dette gjelder også for produksjonslinjer. I den grad

det likevel frdragsrett for innmatingskostnader for de fleste kraftleveranser fordi få aktører har betydelig innslag av langsiktige kontrakter med annet prisreferansepunkt enn innmatingspunktet i sentralnettet.

² Brutto salgsinntekter fastsettes som gjennomsnittet av de siste fem års salgsinntekter. Konesjonskraft verdsettes til konsesjonskraftpris.

eiere av produksjonslinjer har inntekter fra linjene, vil dette i all hovedsak være fra tilknyttede kraftverk som dekker sin forholdsmessige andel av kostnadene.

Departementet mener videre at driftsmidler som er nødvendige for å realisere verdien av kraftproduksjonen, skal være fradragsberettiget ved beregning av formuesverdien. Ved verdsettelse av kraftanlegg over 10 MVA vil alle driftsmidler som inngår i kraftanlegget, isolert sett redusere verdien av anlegget fordi kostnader knyttet til driftsmidlene kan trekkes fra. Dette er ikke kunstig, slik Høyesterett anfører, men i tråd med verdsettelsesmetoden.

Høyesteretts dom innebærer at fradragsretten for kostnader knyttet til produksjonslinjene blir forskjellig for kraftanlegg som selv eier produksjonslinjen og for kraftanlegg som leier linjen. Kraftforetak som selv eier linjen, får som hovedregel fradrag for kostnader knyttet til drift av linjen, men ikke fradrag for fremtidige utskiftingskostnader knyttet til linjen. Fradraget for fremtidige utskiftingskostnader erstatter avskrivninger. Dersom kraftanlegget leier linjen, normalt av et nettselskap, skal kraftanlegget betale en tariff som dekker kostnadene ved linjen, typisk en årlig leiesats. Leiesatsen vil dekke både driftskostnader og avskrivninger, samt en avkastning på investert kapital. Denne kostnaden vil komme til fradrag ved beregning av formuesverdien til kraftanlegget. Kraftanlegg som eier linjen selv, må betale eiendomsskatt på selve linjen, i tillegg får de altså ikke fradragsføre alle kostnader knyttet til linjen i formuesverdien på kraftanlegget. Kraftanlegg som leier må også betale eiendomsskatt på linjen, gitt at nettselskapet velter denne over i leiesatsen, men de får fradragsføre alle kostnader til linjen gjennom fradraget for leiesatsen.

Departementet foreslår å endre loven slik at det blir klart at skattyters produksjonslinjer er en del av kraftanlegget. Med departementets forslag vil fradragsretten likestilles mellom kraftforetak som eier produksjonslinjene selv, og kraftforetak som leier linjene. Videre bør det være samme skattemessige tilknytningskrav for driftsmidler som gir fradrag i grunnrenteinntekten og formuesverdien. Departementets forslag innebærer at skjæringspunktet for hvilke driftsmidler som det kan beregnes fradrag for, blir det samme i begge skatteartene. Departementet utvider ikke med dette fradragsretten i grunnrenteinntekten, men ønsker å presisere at fradragsretten i formuesverdien skal tilsvare den i grunnrenteinntekten.

Lovforslagene om utvidet fradragsrett gjelder kun for kraftanlegg over 10 MVA. Forslaget til lovendring som inkluderer produksjonslinjer i kraftanlegget, får imidlertid betydning også for kraftanlegg under 10 MVA. I praksis vil likevel forslaget ha svært begrensede virkninger for de minste kraftanleggene. Forslaget gir i hovedsak to effekter som normalt vil utligne hverandre. For det første vil forslaget medføre en *økning* i eiendomsskattegrunnlaget for *kraftanlegget*. Det skyldes at kraftanlegg under 10 MVA for eiendomsskatteformål verdsettes på grunnlag av skattemessig nedskrevet verdi av investeringene, og produksjonslinjene vil med forslaget igjen være del av investeringene i kraftanlegget. Dette er helt i tråd med verdsettelsesmetoden som er valgt for småkraftverk. For det andre vil forslaget *redusere* eiendomsskattegrunnlaget

for *nettanlegget* (som verdsettes etter substansverdimetoden) siden produksjonslinjene nå flyttes over til kraftanlegget.

Forslag til lovtekniske løsninger

Høyesterett har i dom 24. september 2015 slått fast at definisjonen av kraftanlegg i skatteloven § 18-1 overstyrer eierdomsskattelovas bestemmelse om at «Bygninger og anlegg skal reknast saman med verket eller bruket når dei høyrer til eller trengst i veksdrifta». Høyesterett bygger også sin avgjørelse med hensyn til hva som inngår i et kraftanlegg på en tolkning av bestemmelsen i skatteloven § 18-1. Departementet finner derfor at endringen bør foretas i denne bestemmelsen. Gjennom reglene i eierdomsskattelova § 8 B flg, får endringen anvendelse for eiendomsskatten.

Produksjonslinjer kan brukes til innmating, overføring og fordeling av kraft, jf. punkt 2. Forslaget til lovendring i skatteloven § 18-1 må forstås slik at det bare er i den grad linjen brukes til innmating at den skal inngå i kraftanlegget og anses som produksjonslinje. Brukes linjen for eksempel 50 pst. til innmating og 50 pst. til overføring, er det bare 50 pst. av linjen som skal inngå i kraftanlegget.

Denne forståelsen av begrepet produksjonslinje bryter med hva Høyesterett la til grunn i dommen av 24. september 2015. I dommen ble produksjonslinjen ansett å være en fjernledning ettersom kraften som sendes gjennom linjen er opptransformert til overføringsspenning. Etter departementets forslag skal det legges større vekt på hva linjene brukes til ved avgjørelsen av om linjene inngår i kraftanlegget. At produksjonslinjer inngår i kraftanlegget, foreslås inntatt som et nytt siste punktum i skatteloven § 18-1 annet ledd bokstav a. På denne måten utelukker ikke bruken av begrepet produksjonslinjer at disse kan tjene andre formål i tillegg til ren innmating, og derfor også delvis ha karakter av fjernledning eller fordelingsanlegg, som ikke skal inngå i kraftanlegget.

Produksjonslinjer kan eies av andre enn eieren av kraftanlegget. I slike tilfeller vil kraftprodusenten betale leie til netteier for å mate kraften inn i overføringsnett. Prinsipielt burde produksjonslinjer behandles på samme måte ved taksering og eiendomsbeskatning, uavhengig av hvem som eier linjene. Departementet har vurdert en løsning hvor produksjonslinjene inngår i kraftanlegget ved beskatningen, uavhengig om kraftverkseier selv eier eller leier disse driftsmidlene. Det er imidlertid et sentralt prinsipp innenfor eiendomsskatten at det er eieren av skatteobjektet som hefter for skatten. Det kan i denne sammenheng vises til høyesterettsdommene inntatt i Rt. 2002 side 1411 og 2006 side 1615. I sistnevnte dom la Høyesterett til grunn at eieren av en mindre komponent montert inn i et stort anlegg som tilhørte andre, skulle svare eiendomsskatt på denne. En regel som likestilte eie og leie av produksjonslinjer med hensyn til eiendomsskatt ville derfor bryte med et sentralt prinsipp innenfor eiendomsskatten.

Departementet foreslår i stedet at produksjonslinjer inngår i kraftanlegget bare når de er eid av kraftselskapet. Hvis kraftanlegget leier produksjonslinjen, vil den ikke inngå i anlegget. Dersom produksjonslinjen eies av et nettselskap i samme konsern som produksjonsselskapet, vil produksjonslinjen ikke anses som eid av produksjonsselskapet.

Løsningen departementet foreslår innebærer at samme type objekt verdsettes etter ulike metoder avhengig av eierforholdet. Departementet ser at dette kan være uheldig, men vurderer at en slik løsning er bedre enn alternativet. Alternativet vil som nevnt innebære at kraftselskapet ilegges eiendomsskatt på et objekt det ikke selv eier. I så tilfelle må en eventuelt vurdere om utleier skal tilordnes en forholdsmessig andel av verdien av kraftanlegget. Det er ellers et gjennomgående skatterettslig prinsipp at beskatningen baseres på det privatrettslige forholdet, det være seg eiendomsrett eller leierett. Det er dermed, etter departementets vurdering, en bedre løsning at eiere av både kraftanlegg og produksjonslinje i begge tilfeller beskattes, om enn med ulik verdsettelse. Departementet vil derfor ikke foreslå at produksjonslinjer eid av andre enn kraftprodusenten inngår i kraftanlegget.

Forslaget innebærer at når kraftforetaket selv eier linjen, vil det ikke kunne skrives ut separat eiendomsskatt på linjen. I hvilken grad en kommune får endret eiendomsskatt vil derfor bl.a. avhenge av om den har benyttet muligheten til å skrive ut separat eiendomsskatt på produksjonslinjer. I tillegg vil eiendomsskatten på anlegget reduseres ettersom fradrag for fremtidige utskiftingskostnader knyttet til linjen igjen kan fradragsføres – slik praksis var før høyesterettsdommen. Samlet eiendomsskatt vil dermed bli noe lavere enn ved gjeldende rett. Ettersom eiendomsskatten er kommunal, medfører forslaget noe lavere eiendomsskatteinntekter til kommunene, se punkt 5. Hvis kraftforetaket leier linjen, vil linjen ikke inngå i anlegget. Det vil dermed kunne skrives ut separat eiendomsskatt på linjen. Total eiendomsskatt på kraftanlegg og linje vil i slike tilfeller bli tilsvarende som i dag.

Som nevnt kan produksjonslinjer i tillegg til innmating av kraftproduksjon, også brukes til overføring og fordeling til andre sluttbrukere. I slike tilfeller må det avgjøres hvor stor del av linjen som «er knyttet til kraftproduksjonen». Departementet legger til grunn at det skal foretas en forholdsmessig fordeling av skattegrunnlaget basert på den faktiske bruken. Den delen som brukes til innmating verdsettes som del av kraftanlegget, mens den delen som brukes til overføring (fordeling) eiendomsbeskattes etter de ordinære reglene i eiedomsattelova og verdsettes til substansverdi. Fordelingen mellom innmating og overføring (fordeling) skal baseres på samme prinsipper som i grunnrenteskatten § 18-3 tredje ledd. For beregning av separat eiendomsskatt på en andel av linjene, vil det være nødvendig at kommunene foretar taksering av overføringsdelen basert på gjenanskaffelsesverdien (substansverdi) på samme måte som ordinære overføringsanlegg. Takseringen av produksjonslinjene skal gjøres i den alminnelige takseringen av overføringslinjene. Disse takstene vil da normalt ligge fast i ti år. Slik forholdsmessig fordeling mellom produksjon og overføring (fordeling) får bare betydning når eier av kraftanlegget selv eier linjene.

En tilføyelse i skatteloven § 18-1 andre ledd bokstav a om at produksjonslinjene inngår i kraftanlegget vil forhindre at disse blir gjenstand for separat eiendomsskatt. I produksjonen av vannkraft inngår imidlertid også andre driftsmidler. I Høyesteretts dom vedrørende produksjonslinjer ble det vurdert hva slags typer bygninger som kvalifiserer som kraftanlegg i lovens forstand. Konkret omhandlet dette en hytte og to garasjer som ble benyttet i kraftproduksjonsvirksomheten. Høyesterett trakk i dommen opp et skille mellom driftsmidler med direkte og indirekte funksjon i den løpende kraftproduksjonen.

Etter departementets vurdering bør driftsmidler som er knyttet til kraftproduksjonen behandles likt og inngå i verdsettelsen av kraftanlegget etter skatteloven § 18-5, selv om disse ikke anses som en del av kraftanlegget. Departementet mener at avgrensningen av slike driftsmidler bør være den samme som gir grunnlag for avskrivningsfradrag ved beregning av grunnrenteinntekt etter skatteloven § 18-3 (3) bokstav a nr. 3. Det foreslås derfor en endring i skatteloven § 18-5 fjerde ledd som presiserer at utskiftningskostnader for driftsmidler «knyttet til kraftproduksjonen» kommer til fradrag ved verdsettelsen av kraftanlegg. Med dette brukes samme formulering av tilknytningskravet som skatteloven § 18-3 for grunnrenteskatten. Det innebærer at eventuell praksis ved SFS i tilknytning til tolkning av denne bestemmelsen vil være relevant og kunne gi veiledning for å avgjøre hvilke driftsmidler som er omfattet. Departementet utvider ikke med dette fradragsretten i grunnrenteinntekten, men ønsker å presisere at fradragsretten ved beregning av formuesverdi skal tilsvare den i grunnrenteinntekten.

Ved beregning av grunnrenteinntekt er tilknytningskravet for hvilke driftsmidler det kan kreves avskrivninger for og som skal inngå i frinntektsgrunnlaget, at driftsmidlene må være "knyttet til kraftproduksjonen", jf. skatteloven § 18-3 (3) bokstav a nr. 3 første punktum og bokstav b første punktum. Om dette tilknytningskravet fremgår det av Ot.prp. nr. 23 (1995-96) side 192 nederst høyre spalte:

"Foruten driftsmidler som benyttes direkte i kraftproduksjonen, omfatter dette driftsmidler som inngår mer indirekte i denne virksomheten, f.eks. bygninger til administrasjon av kraftproduksjonen. Dersom et driftsmiddel er til nytte ved flere kraftverk eller også andre virksomheter enn kraftproduksjon, må det skje en fordeling av avskrivningene etter de samme linjer som for fordeling av fellesomkostninger, jf. merknader til nr. 4 bokstav a."

Merknadene det vises til fremgår av samme proposisjon side 192 øverst venstre spalte:

"En del driftsomkostninger vil kunne være felles enten for flere kraftverk eller for kraftverk og annen virksomhet enn kraftproduksjon. Med fellesomkostninger menes omkostninger som flere kraftverk eller virksomheter har nytte av. Omkostninger til driftssentral er eksempel på driftsomkostninger som kan være felles for flere verk, mens omkostninger til administrasjon typisk også kan berøre flere virksomhetsområder, f.eks. både produksjon, salg og overføring av kraft. Det er ikke fellesomkostninger i denne forstand dersom en utgift påviselig er knyttet til ett kraftverk, f.eks. forsikring av eller vedlikeholdsarbeid ved ett kraftverk. Når det føres felles driftsregnskap for flere kraftverk, må en derfor skille ut de omkostninger som direkte kan

henføres til de enkelte kraftverk. Driftsomkostninger som er til nytte ved kraftproduksjonen i flere verk, skal fordeles på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom omkostningsandel og nytte for hvert verk. Tilsvarende fordeling skal foretas for omkostninger som er felles for kraftproduksjon og annen virksomhet som skattyteren driver."

Driftsmidlene det kan kreves avskrivninger og beregnes friinntekt av i grunnrenteinntekten, har ikke som krav at de må være omfattet av kraftverksbegrepet eller ha en direkte funksjon i den løpende kraftproduksjonen. Forarbeidene gir anvisning om at også driftsmidler som har en mer indirekte tilknytning til kraftproduksjonen, oppfyller tilknytningskravet. Dette kan være driftsmidler knyttet til administrasjon utover produksjonsstyring i driftssentral og driftsmidler som brukes til vedlikehold av kraftverket.

Samtidig foreslår departementet at det i eideomsskattelova § 8 B-1 første ledd tas inn en presisering om at driftsmidler som ikke inngår i kraftanlegget etter skatteloven § 18-1, men som skal komme til fradrag ved verdsettelsen etter forslag til endring av skatteloven § 18-5 fjerde ledd, bare kan skattlegges separat med eiendomsskatt for den andel som ikke er knyttet til kraftproduksjonen. For produksjonslinjer vil dette allerede følge av forslag til endring av skatteloven § 18-1 som inkluderer produksjonslinjer i kraftanlegget. Samme løsning bør gjelde for andre driftsmidler som takseres sammen med kraftanlegget. For å unngå at den forholdsmessige andelen av disse driftsmidlene som verdsettes sammen med kraftanlegget, også blir eiendomsbeskattes separat, foreslår departementet at dette hjemles i eideomsskattelova.

Enkelte driftsmidler kan ligge i en annen kommune enn kraftanlegget. Regelendringen ovenfor kan avskjære kommunene fra å skrive ut eiendomsskatt på driftsmidler i egen kommune fordi driftsmidlene i praksis beskattes i en annen kommune. I prinsippet er dette i tråd med verdsettelsesmetoden for store kraftanlegg. Imidlertid vil dette bryte med at kommunen kan skrive ut eiendomsskatt på eiendommer i egen kommune. For å unngå dette foreslår departementet å legge til at en likevel kan skrive ut eiendomsskatt på driftsmidler som ligger i andre kommuner enn kraftanlegget.

Tilsvarende foreslår departementet at det presiseres i skatteloven § 18-5 fjerde ledd at driftsmidler som ikke inngår i kraftanlegget etter skatteloven § 18-1, men som skal komme til fradrag ved verdsettelsen etter forslag til endring av skatteloven § 18-5 fjerde ledd, bare kan skattlegges separat ved formuesfastsettingen med den andel som ikke er knyttet til kraftproduksjonen. Det foreslås at dette tas inn i skatteloven § 18-5 fjerde ledd nytt tredje punktum.

5 ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Forslagene vil medføre administrative besparelser for Sentralskattekontoret for storbedrifter (SFS) siden tilknytningskravet for driftsmidler i skattegrunnlagene for grunnrenteinntekt og formuesverdi blir like. Med departementets forslag vil skillet mellom hvilke driftsmidler som har henholdsvis direkte og indirekte tilknytning til kraftproduksjonen ikke lenger være avgjørende. Grensen for driftsmidler som har

tilknytning til kraftproduksjonen skal etter forslaget trekkes på samme måte som ved fastsettelse av grunnrenteinntekten. Administrativ praksis i tilknytning til dette vil dermed være relevant for grensedragningen.

Kraftanlegg over 10 MVA

Departementets forslag innebærer at produksjonslinjer som er eid av kraftforetak, igjen skal inngå i kraftanlegget. Det kan dermed ikke skrives ut separat eiendomsskatt på slike linjer. For produksjonslinjer som leies vil separat eiendomsskatt på linjen fortsatt kunne skrives ut som i dag, på netteiers hånd. Basert på informasjon fra NVE anslår departementet at potensielle eiendomsskatteinntekter fra produksjonslinjer eid av kraftforetak kan utgjøre i underkant av 5 mill. kroner. Det anslåtte beløpet på 5 mill. kroner utgjør en øvre grense for potensielt tap i eiendomsskatteinntekter for kommunene dersom alle kommuner i dag skriver ut eiendomsskatt på produksjonslinjer eid av kraftselskapene. I tillegg kommer et begrenset provenyrtap ved at driftsmidler som med forslaget kan fradragføres i formuesverdien, ikke lenger kan eiendomsbeskattes separat.

Departementets forslag får også betydning for eiendomsskatteinntektene fra selve kraftanlegget ettersom fradragretten for fremtidige utskiftingskostnader igjen utvides til å inkludere produksjonslinjer og driftsmidler som er knyttet til kraftproduksjonen. Dette vil isolert sett redusere eiendomsskatten. For kraftanlegg der eiendomsskatten skrives ut etter maksimumsverdiene vil forslaget ikke få betydning.³

Fram til departementets forslag eventuelt blir vedtatt vil gjeldende rett følge av Høyesteretts dom. SFS har derfor startet arbeidet med endringssaker fra og med inntektsåret 2014 slik at skattegrunnlagene beregnes i tråd med høyesterettsdommen. En rekke endringsvedtak er fattet, og noen av disse er påklaget til Skatteklagenemnda. Basert på informasjon fra SFS kan det anslås at endringssakene de har gjennomført så langt vil medføre en økt eiendomsskatt på om lag 8 mill. kroner i 2014 (får virkning for kommunenes eiendomsskatteinntekter for skatteåret 2016).⁴ Den økte eiendomsskatten er knyttet til redusert fradragrett for produksjonslinjer samt driftsmidler som etter høyesterettsdommen ikke har en direkte tilknytning til den løpende kraftproduksjonen. Basert på informasjonen fra SKD kan det på usikkert grunnlag anslås at total økning i eiendomsskatten i 2014 som følge av Høyesteretts dom vil utgjøre om lag 20 mill. kroner.

Med departementets forslag vil slik økt eiendomsskatt bortfalle fra og med inntektsåret 2017. Med forslaget vil altså rettstilstanden tilbakeføres slik praksis var før Høyesteretts dom. Redusert eiendomsskatt i årene etter 2014 vil variere blant annet med kraftpriser og antall kraftanlegg som lignede etter minimums- og maksimumsregelen.

³ Forslaget kan ha betydning for kraftanlegg der eiendomsskatten skrives ut etter minimumsverdien gitt at endringene løfter formuesverdien over minimumsgrensen.

⁴ Dette inkluderer saker der vedtak er fattet formelt og saker som er ferdig behandlet, men vedtak er enda ikke fattet.

Kraftanlegg under 10 MVA

For kraftanlegg under 10 MVA vil total eiendomsskatt på kraftanlegg og produksjonslinjer bli om lag som i dag. Forslaget har i hovedsak to virkninger. For det første vil inkludering av skattyters produksjonslinjer *øke* formuesverdien og eiendomsskattegrunnlaget i *kraftanlegget*. Det skyldes at kraftanlegg under 10 MVA for eiendoms-skatteformål verdsettes på grunnlag av skattemessig nedskrevet verdi av investeringene. For det andre reduseres eiendomsskattegrunnlaget fra verdsetting som nettanlegg (etter substansverdimetoden). Ettersom verdsetting etter henholdsvis substansverdi og skattemessig verdi vil gi om lag tilsvarende skattegrunnlag, medfører forslaget ingen vesentlig endring i skattebelastning (eller eiendomsskatteinntekter til kommunene).

6 IKRAFTTREDELSE

Det følger av eiedomsskattelova § 8 B-1 første ledd at eiendomsskatten for «anlegg for produksjon av elektrisk kraft skal reknast ut etter verdet (taksten) som anlegget vert sett til ved fastsetjinga av formues- og inntektsskatt året før skatteåret.» Dette innebærer at eiendomsskatten er basert på formuesverdien fastsatt etter reglene i skatteloven. Presiseringen av at produksjonslinjer skal inngå i kraftanlegget må derfor inntas i skatteloven kapittel 18. Bruken av et tidligere års formuesverdi som skattegrunnlag for eiendomsskatten gjør ikrafttredelsen av lovendringen noe mer komplisert enn det som ellers er vanlig.

Departementet foreslår at endringene i skatteloven §§ 18-1 og 18-5 trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2017. Etter lovens system vil dette innebære at lovendringen får virkning for eiendomsskatten fra og med eiendomsskatteåret 2019.

Endringen i eiedomsskattelova foreslås å tre i kraft fra og med skatteåret 2019, som vil være det første året det vil kunne skrives ut eiendomsskatt basert på de foreslåtte endringene i skatteloven.

7 LOVVEDTAK

Forslag til lov om endring i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

I

I lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven) gjøres følgende endringer:

§ 18-1 annet ledd bokstav a skal lyde:

- a. Med kraftanlegg menes kraftstasjonen med tilhørende reguleringsanlegg eller andel i slike, men unntatt fjernledninger og fordelingsanlegg. *Produksjonslinjer skal likevel regnes som en del av kraftanlegget.*

§ 18-5 fjerde ledd første punktum, og nytt annet og tredje punktum skal lyde:

Fradraget etter første ledd for fremtidige kostnader til utskifting av driftsmidler gis for driftsmidler som er knyttet til kraftproduksjonen, når disse i henhold til skattemessige avskrivningsregler må anses å ha begrenset levetid og ligger i samme kommuner som kraftanlegget. Driftsmiddel som nevnt i foregående punktum skal ikke verdsettes særskilt med den andel av driftsmiddelet som er knyttet til kraftproduksjonen.

II

Endringene under I trer i kraft straks og med virkning fra og med inntekts- og formuesskatteåret 2017.

Forslag til lov om endring i lov 6. juni 1975 nr. 29 om eideomsskatt til kommunane (eideomsskattelova)

I lov 6. juni 1975 nr. 29 om eideomsskatt til kommunane (eideomsskattelova) gjøres følgende endringer:

I

§ 8 B-1 første ledd nytt annet punktum skal lyde:

Driftsmiddel som er knytta til kraftproduksjonen og heilt eller delvis inngår i verdet etter første punktum, og uavhengig av om det er ein del av kraftanlegget etter skatteloven § 18-1 kan berre verdsetjast særskilt med den andel av driftsmiddelet som ikkje er knytt til kraftproduksjonen etter skatteloven § 18-5 fjerde leden. Dette gjeld likevel ikkje for driftsmiddel som ligg i ein annan kommune enn kraftanlegget.

II

Endringen under I trer i kraft fra og med eideomsskatteåret 2019.