

Kraftverksbeskatning

Publisert: 28.02.2017 kl 09:54

Oppdatert: 14.02.2022 kl 10:12

Skattelovgivningen inneholder en rekke særregler for skattlegging av inntekt knyttet til produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft.

[Alminnelig inntekt](#) [Skattefritak ved samlet salg](#) [Grunnrenteinntekt](#) [Naturressursskatt](#) [Særlig om skattesubjekt og produksjo](#)

I tillegg til ordinær selskapsbeskatning av alminnelig inntekt, skattlegges vannkraftprodusenter for en grunnrenteinntekt. Grunnrenteinntekten er uttrykk for den meravkastningen som teoretisk sett oppstår ved utnyttelsen av en knapp naturressurs som utbyggbare vannfall i Norge utgjør. Eier av kraftverk skal også svare naturressursskatt og eiendomsskatt.

I utgangspunktet gjelder de vanlige regler for fastsettelse av alminnelig inntekt, men det finnes enkelte særregler blant annet for avskrivninger og ved samlet realisasjon av særskilte driftsmidler i kraftanlegg og fallrettighet. Grunnrenteinntekt er også en overskuddsskatt bestående av en inntektsside og kostnadsside, men hvor skattegrunnlaget er snevrere enn alminnelig inntekt. Inntektssiden fastsettes til faktisk produksjon multiplisert med tilhørende spotpris/normpriser, og fradragberettigede kostnader må ha tilknytning til produksjonen ved kraftverket. I tillegg gis det fradrag for avskrivninger og en friinntekt.

Med virkning fra inntektsåret 2021 gis det direkte fradrag for nye investeringer i grunnrenteinntekt istedenfor rett til avskrivninger og friinntekt, noe som gir skattegrunnlaget karakter av en kontantstrømskatt. For allerede foretatte investeringer og for alminnelig inntektsformål gjelder regler om friinntekt og avskrivninger slik de har gjort tidligere.

Også kommuner og fylkeskommuner har skatteplikt for inntekt knyttet til produksjon, omsetning, overføring eller distribusjon av vannkraft utover omsetning av konsesjonskraft.

Alminnelig inntekt

Avskrivninger

Følgende særskilte driftsmidler som benyttes i kraftproduksjon skal avskrives lineært over levetiden:

- Dammer, tunneler, rørgater (unntatt rør), kraftstasjoner (inkludert atkomsttunneler) med 1,5 % årlig over 67 år
- Maskinteknisk utrustning i kraftstasjon, generatorer, rør, foring i sjakt/tunnel, luker, rister etc. med 2,5 % årlig over 40 år

Driftsmidler i kraftverk som er undergitt hjemfallsrett til staten kan avskrives med en høyere sats, i den grad det er nødvendig for at driftsmidlene skal være helt avskrevet ved konsesjonstidens utløp. Avskrivningene skal i så fall foretas med like store beløp fra ervervsåret eller det året avskrivningene endres, frem til året for hjemfall.

De ovenfor nevnte driftsmidler faller således utenfor saldosystemet, og hvert driftsmiddel skal føres på egen konto. Tilsvarende føres påkostninger på driftsmiddel på egen konto. Påkostning på driftsmiddel avskrives med samme sats og over like lang periode som for selve driftsmiddelet. I og med at påkostninger skal føres på egen konto, vil det normalt være en rest

på konto for påkostningen når driftsmiddelet er fullt avskrevet.

Gevinster og tap på driftsmidlene skal imidlertid inntektsføres etter reglene i saldosystemet, dvs. føres på gevinst- og tapskonto.

Videre skal anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft og elektroteknisk utrustning i kraftforetak avskrives etter saldosystemet med 5 % årlige saldoavskrivninger. Uttrykket elektroteknisk utrustning omfatter linjer, kabler, transformatorer og koblingsanlegg som er de vesentligste driftsmidler i nettvirksomhet (overføring og distribusjon av elektrisk kraft).

Skattefritak ved samlet salg

Gevinst ved samlet realisasjon av særskilte driftsmidler i kraftanlegg, jf. ovenfor 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. Dette forutsetter at avhender og erverver i forbindelse med salgavtalen spesifikt avtaler at transaksjonen av begge parter skal behandles som en skattefri realisasjon, dvs. at erverver skal videreføre skatteposisjonene.

RENTEFRADRAG

For kommunalt eide kraftforetak er det innført en særregel som sikrer fradragsrett for renter på interne låneforhold mellom et kommunalt kraftforetak og eierkommunen. Dette gjelder når låneforholdet er vedtatt av kommunestyret, men ikke låneforhold etablert ved administrative vedtak eller løpende mellomregning. Rentefradraget kan imidlertid bli begrenset etter reglene i skatteloven § 6-41.

Grunnrenteinntekt

Eier av kraftverk skal svare skatt til staten på grunnlag av en grunnrenteinntekt.

Grunnrenteskatten tar sikte på å fange opp til ekstrabeskatning den meravkastning som den begrensede mengden vannfall, ut fra en teoretisk betraktning, skal gi opphav til.

Grunnrenteskatten pålegges produksjon av vannkraft, men ikke nettvirksomhet og annen virksomhet innen vannkraftsektoren. De aktiviteter som går ut på overføring, distribusjon eller handel med kraft, faller således utenfor grunnrenteskatten.

Kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 10 000 kVA er unntatt fra grunnrentebeskatning.

Utgangspunktet er at grunnrenten skal beregnes for hvert enkelt kraftverk. Imidlertid kan negativ grunnrenteinntekt beregnet i ett kraftverk på nærmere angitte vilkår samordnes med positiv grunnrenteinntekt fra andre kraftverk eid av samme skattyter (verksamordning). Dersom beregningen av grunnrenteinntekt etter samordning blir negativ, utbetales på nærmere angitte vilkår skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten ved avregningsoppgjøret for inntektsåret.

I tillegg til verksamordning, kan kraftforetak som inngår i skattekonsern, det vil si konsern som omfattes av reglene om konsernbidrag, på nærmere angitte vilkår samordne positiv grunnrenteinntekt hos ett foretak mot negativ grunnrenteinntekt hos et annet konsernselskap i samme inntektsår (konsernintern samordning). Dersom beregningen av grunnrenteinntekt etter konsernintern samordning blir negativ, utbetales også her på nærmere angitte vilkår skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten ved avregningsoppgjøret for inntektsåret.

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

Bruttoinntekter og normpriser ved beregning av grunnrenteinntekt

Bruttoinntekten ved grunnrentebeskatningen fastsettes dels ut fra normpriser, og dels ut fra kraftverkets faktiske salgspriser.

Årlig brutto salgsinntekt settes til summen av årets spotmarkedspriser pr. time, multiplisert med faktisk produksjon ved kraftverket. Fra dette utgangspunktet gjelder det enkelte unntak:

- Kraft som tas ut av kraftverket i henhold til vilkår for konsesjon, verdsettes til oppnådde priser
- Kraft som leveres i henhold til langsiktig kjøpekontrakt eller leieavtale inngått før 1. januar 1996 med uavhengig kjøper eller leietaker og med varighet på 7 år eller mer, verdsettes til kontraktsprisen
- Det er også åpnet for at kraft som leveres i henhold til langvarige, fremtidige leveringsavtaler, kan verdsettes til kontraktsprisen

Kraft som forbrukes i egen produksjonsvirksomhet og kraft som tas ut av eier og forbrukes i egen produksjonsvirksomhet, herunder selskap i samme konsern, settes lik det volumveide gjennomsnittet av prisen på kraft levert til den skattepliktige i skatleggingsperioden i henhold til langsiktige kjøpskontrakter inngått mellom den skattepliktige, herunder selskap i samme konsern, og uavhengig kontraktspart.

I tilfeller hvor det gis driftsstøtte til ny vannkraftproduksjon, inngår slik støtte i grunnlaget for beregningen av grunnrenteinntekten. Videre inngår inntekt fra utstedte elsertifikater i grunnlaget. Det eksisterende elsertifikatsystemet løp ut i 2021.

Gevinstbeskatning og grunnrenteinntekt

Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel som benyttes i kraftproduksjon, tillegges brutto salgsinntekt ved beregning av grunnrenteinntekt. Inntektsføringen av slik gevinst skal periodiseres etter reglene i saldosystemet, med føring over gevinst- og tapskonto.

Grunnrenteskatt skal også svares ved samlet realisasjon av kraftverk og fallrettighet.

Kraftverk og fallrettigheter kan imidlertid realiseres uten grunnrentebeskatning dersom kraftverket og fallrettighetene overføres samlet og overtaker viderefører de skattemessige verdiene og ervervstidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres. Ved slik realisasjon kan negativ grunnrenteinntekt på overdragelsestidspunktet overføres til overtaker.

Fradragsposter for beregning av grunnrenteinntekt

Fradragspostene ved beregning av grunnrenteinntekten er begrenset. I brutto salgsinntekt gis det fradrag for følgende påløpte kostnader som har sammenheng med produksjonen ved kraftverket, slik som:

- Driftskostnader som regulært følger av kraftproduksjonen, herunder arbeidslønn og andre personalkostnader, kostnader til vedlikehold, forsikring, administrasjon, erstatninger til grunneiere, pumping, tap ved realisasjon av driftsmidler som fradragsføres etter saldosystemet, og andre produksjonskostnader som er henførbare til kraftverket
- Kostnader som påløper ved innmating av kraft til nettet
- Konsesjonsavgift samt eiendomsskatt for kraftverket
- Inntektsårets skattemessige avskrivninger av driftsmidler som er knyttet til kraftproduksjonen. Det gis likevel ikke fradrag for avskrivning på tidsbegrenset fallrettighet

Det kan også kreves fradrag for pådratte driftskostnader som er påløpt i byggeperioden, dvs. kostnader som er påløpt før man har begynt å generere inntekter fra kraftproduksjonen. Det er en forutsetning at det foreligger kostnader som skal behandles som en del av kostprisen. Videre er det en forutsetning at de aktuelle driftsmidlene er knyttet til kraftproduksjon når kraftverket settes i drift og at driftsmidlene tilfredsstillende de generelle krav til avskrivbare driftsmidler.

Det gis ikke fradrag for salgs-, overførings- eller finanskostnader. Kostnader som er fradragsberettiget og som er til nytte ved produksjonen i flere kraftverk som skattyter driver, skal fordeles på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandel og nytte for hvert kraftverk. Tilsvarende fordeling skal foretas for kostnader som er til nytte både for kraftproduksjon og annen virksomhet som skattyter driver.

Det gis heller ikke fradrag for kostnader til leie av fallrettigheter.

Friinntekt ved beregning av grunnrenteinntekt

I tillegg skal det ved beregningen av grunnrenteinntekten gis fradrag for en friinntekt tilsvarende gjennomsnittet av de skattemessige verdier av driftsmidlene pr. 1. januar og 31. desember i inntektsåret, herunder ervervet forretningsverdi og immaterielle rettigheter knyttet til kraftproduksjonen i kraftverket, multiplisert med en normrente fastsatt av Finansdepartementet. Fallrettigheter inngår likevel ikke i grunnlaget for friinntekt. Friinntekten beregnes følgelig som en risikofri avkastning av driftsmidlenes nedskrevne verdi.

Det skal ikke beregnes friinntekt for investeringer som er ført direkte til fradrag, se nedenfor om direkte fradragsrett i grunnrenteinntekt for nye investeringer.

Når kraftverk og fallrettighet overdras til ny eier i løpet av inntektsåret, reduseres fradrag for friinntekt forholdsmessig etter hvor stor del av året den enkelte har eid kraftverket.

Direkte fradragsrett i grunnrenteinntekt for nye investeringer

Fra og med inntektsåret 2021 kan kraftforetak fradragsføre investeringskostnader umiddelbart. Hensikten med regelendringen er at Norges fornybare ressurser skal brukes best mulig, og at kraftproduksjon bygges ut basert på samfunnsøkonomisk lønnsomhet. Regelen omfatter alle investeringskostnader som tidligere har vært aktivert og avskrevet i grunnrenteinntekten.

Regelen gjelder investeringskostnader fra og med 2021 som er aktiveringspliktige i grunnlaget for alminnelig inntekt, og som er knyttet til kraftproduksjonen. For investeringskostnader før 1. januar 2021, beholdes dagens modell med avskrivninger og friinntekt. Kraftforetakene skal fortsatt betale selskapsskatt på linje med andre næringer, og det er ikke forslått endringer i beregningen av alminnelig inntekt. Gjeldende avskrivningsregler i skatteloven § 14-40 flg. og § 18-6 skal derfor gjelde også for nye investeringer ved beregningen av alminnelig inntekt.

Dersom det i grunnrenteinntekten gjøres fradrag for investeringskostnader, men investeringene (evt. senere investeringer) medfører at kraftverket ikke lenger er grunnrenteskattepliktig (ved at installert effekt reduseres til <10 000 kVA), skal det gjøres et tillegg i grunnrenteinntekten ved at fradraget (evt. korrigeret for avskrivninger i perioden) regnes som inntekt for grunnrenteskatteformål. Inntektstillegget vil tilsvare skattemessig nedskrevet verdi i grunnlaget for beregning av alminnelig inntektsskatt.

Samordning av grunnrenteinntekt

Underskudd eller tap i andre inntektskilder kan ikke trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt ved et kraftverk. Det er imidlertid anledning til å samordne negative grunnrenteinntekt med positiv grunnrenteinntekt fra andre kraftverk eiet innenfor samme skattekonsern.

Dersom grunnrenteinntekten samlet for alle kraftverk blir negativ, vil skatteverdien av den negative grunnrenteinntekten bli utbetalt, i motsetning til underskudd i alminnelig inntekt som fremføres til senere inntektsår.

Naturressursskatt

Eier av kraftverk skal svare naturressursskatt til de kommunene og fylkeskommunene som er tilordnet kraftanleggsformuen. Naturressursskatten er således ikke en ordinær inntektsskatt. Skatten er innført av rent distriktpolitiske grunner. Den tar sikte på å sikre de kommuner og fylker hvor kraftanlegget ligger en fast og forutsigbar andel av de totale skatter, uavhengig av den konkrete skattbare inntekt.

Naturressursskatten fastsettes for hvert kraftverk på grunnlag av 1/7 av kraftverkets samlede produksjon av elektrisk kraft for inntektsåret og de seks foregående årene. Dersom produksjonen har vart i mindre enn syv år, skal inntekt fra de tidligere seks år settes til null. Det skal ikke fastsettes naturressursskatt av produksjon i kraftverk med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 10 000 kVA.

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. kilowatttime, dvs. at naturressursskatten til sammen utgjør 1,3 øre pr. kilowatttime.

Naturressursskatt kan ikke kreves som fradrag i alminnelig inntekt, heller ikke gis i grunnrenteinntekt. Naturressursskatt kan derimot kreves fratrukket i utlignet inntektsskatt til staten for inntektsåret. Denne fradragsretten innebærer at naturressursskatten normalt ikke vil være en ekstrabelastning for skattyter, uten at det alltid er slik. Det dreier seg med andre ord om en inntektsoverføring fra staten til de enkelte kraftkommunene.

Dersom naturressursskatten overstiger utlignet inntektsskatt til staten for inntektsåret, kan det overskytende fremføres til fradrag senere år, med rente som fastsettes av Finansdepartementet. Renten er en normert risikofri rente tillagt 0,5 % p.a. korrigert til renten etter skatt. For det enkelte inntektsåret skal den normerte risikofrie renten være årsgjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid fra 2007.

Særlig om skattesubjekt og produksjonsfellesskap

De vanlige regler om nettofastsetting for deltakere i selskaper med deltakerfastsetting gjelder ikke for selskaper og sameier som driver produksjon av vannkraft når deltakerne selger det vesentlige av kraftproduksjonen på selvstendig basis. Det avgjørende er at kraftsalget til eksterne kjøpere ikke finner sted i regi av vedkommende fellesskap, men i regi av den enkelte interessent.

Etter skatteforvaltningspraksis omfatter bruttofastsetting både inntekten fra kraftverket og ovenforliggende reguleringsanlegg.

Særreglene om skattesubjekt kommer til anvendelse også i relasjon til reglene om grunnrente- og naturressursskatt.

Eiendomsskatt

Eier av vannkraftverk er også eiendomsskattepliktig. Kraftverket verdsettes pr 1. januar i året etter inntektsåret.

For verk med påstemplet merkeytelse <10 000 KVA, samt for verk under bygging, skal eiendomsskattegrunnet settes til skattemessig formuesverdi.

For verk med påstemplet merkeytelse >10 000 KVA, skal det benyttes en avkastningsbasert metode. Dette gjelder fra og med det året kraftverket settes i drift.

Avkastningsbasert metode

Ved beregning av kraftverkets eiendomsskattegrunnlag tas det utgangspunkt i gjennomsnittlige inntekter og kostnader de siste 5 år (eller for det antall år kraftverket har vært i drift, dersom dette er mindre enn 5 år), konsumprisindeksregulert til årets verdi.

Industrikontrakter og andre langsiktige kontrakter prises til spot.

Det gis i utgangspunktet fradrag for de samme kostnadene som i grunnrenteskatten. I tillegg gis det fradrag for forventede fremtidige utskiftingskostnader,

Ved takseringen kapitaliseres inntekter og kostnader med en sats fastsatt i forskrift. Kapitaliseringsfaktoren er p.t. satt til 4,5 %.

Verdien som fremkommer overfor kan ikke overstige 2,74 kr/KWH (maks), og kan heller ikke være mindre enn 0,95 kr/KWH (min). Ved beregningen skal det benyttes gjennomsnittlig produksjon for de siste 7 år.

For kraftverk som er gjenstand for bruttofastsetting fastsettes eiendomsskattegrunnet for hver deltaker.

Hold deg oppdatert



Redaktør for Verdt å vite



© KPMG AS and KPMG Law Advokatfirma AS, Norwegian limited liability companies and a member firm of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.