

Beskatning av havbruk

Publisert: 01.02.2021 kl 20:40

Oppdatert: 09.03.2025 kl 19:33

Havbruksselskaper i Norge er underlagt alminnelig selskapsskatt (for tiden 22 %), grunnrenteskatt (for tiden 25%), produksjonsavgift samt enkelte andre avgifter og kommunal eiendomsskatt.

[Selskapsskatt](#) [Grunnrenteskatt på havbruk](#) [Produksjonsavgift](#) [Kommunal eiendomsskatt](#) [Markedsavgift og forskningsavgif](#)

Selskapsskatt

Skattegrunnlaget for selskapsskatten bestemmes hovedsakelig av de ordinære skatteprinsippene som også gjelder for andre selskaper. Det er likevel visse unntak for havbruksselskaper, som f.eks. at økning (vekst) i biomassen i løpet av inntektsåret ikke behandles som skattepliktig inntekt. I tillegg kan kostprisen for ervervet fisk eller andre akvatiske organismer som er innkjøpt i året, fradragsføres direkte, alternativt kan selskapet velge å aktivere kjøpesummen og fradragsføre etter hvert som fisken selges. Valget kan gjøres for hvert enkelt kjøp.

Særlig om avskrivninger

Akvakulturtillatelser (tillatelser) er vanligvis de mest verdifulle eiendelene til havbruksselskaper. De fleste tillatelser er såkalte kommersielle tillatelser, som gis på ubestemt tid og er derfor generelt ikke avskrivbare for skattemessige formål. Gevinst som oppstår ved overføring av tillatelser gjennom salg av eiendeler, anses som skattepliktig inntekt. Kostprisen for tillatelser er fradragsberettiget ved beregning av gevinst (tap).

Det er i skatteforvaltningspraksis, slik den kommer til uttrykk i Skatte-ABC, gitt særskilt rettledning for saldoallokeringen av en del av de vesentligste driftsmidlene som inngår i fiskeoppdrett. Blant annet skal oppdrettsmerder som består av flytende produksjonsheter avskrives i saldogruppe d, mens større flytende konstruksjoner beregnet på mobilitet, hvor merdene er integrert i et system med gangveier mellom merdene, avskrives i saldogruppe e (f.eks. vil dette være tilfellet for en del stålanlegg).

Samdrift og samlokalisering

Samdrift og samlokalisering er etablerte samarbeidsformer innenfor havbruk. Skatteetatens utgangspunkt er at disse samarbeidsformene kan medføre at samarbeidspartnerne skatterettslig anses å utøve næringsvirksomhet for felles regning og risiko, og derfor er å anse som deltakere i selskap med deltakerfastsetting (f.eks. ansvarlig selskap eller indre selskap). Dette fremgår blant annet av en prinsipputtalelse av 4. april 2019 om «Deltakerfastsetting ved samdrift og samlokalisering i havbruksnæringen». Skattedirektoratet peker på at dette særlig vil ha betydning for deltakernes oppgaveplikt og skatteplikt ved utdelinger (treprosentregelen).

Prinsipputtalelsen ble fulgt opp med en generell veiledning til aktørene i havbruksnæringen av 21. mai 2019 som inneholder enkelte utdypende kommentarer til prinsipputtalelsen.

Skatteetatens uttalelser innebærer etter vårt syn ikke automatisk at alle avtaler om samdrift eller samlokalisering skal vurderes på samme måte, slik at samdrift alltid innebærer at det for skattemessige formål anses å eksistere et selskap med deltakerfastsetting, og at samlokalisering aldri gjør det. Hvordan samdrift og samlokalisering skal håndteres skattemessig må derfor vurderes konkret.

Grunnrenteskatt på havbruk

Med virkning fra 1. januar 2023 ble det innført grunnrenteskatt på havbruk i Norge. Skatten retter seg mot innehavere av tidsbegrensede akvakulturtillatelser i sjø for laks, ørret og regnbueørret. Tillatelser til særlige formål (for eksempel forskning, visning og undervisning), og tillatelser til akvakultur av andre arter, er ikke omfattet av grunnrenteskatten.

Den formelle skattesatsen for grunnrente for 2025 er 32,1 %. Den effektive skattesatsen for grunnrente er imidlertid 25 % på grunn av fradraget for beregnet grunnrenterelatert selskapsskatt ($32,1\% * (1-0,22) = 25\%$).

Grunnrenteskatten beregnes av et særskilt fastsatt skattegrunnlag, grunnrenteinntekt, som kan avvike vesentlig fra den alminnelige inntekten som ligger til grunn for betaling av selskapsskatt. Brutto skattepliktig grunnrenteinntekt beregnes ved å multiplisere slaktevolumet av solgt laks, ørret og regnbueørret (sløyd vekt/HOG) med markedsverdien av fisken når produksjonen i sjøen ("sjøfasen") er avsluttet, det vil si når fisken tas ut av merden (markedsverdien «ved merdkanten»). Dette innebærer at verdiøkning av fisken etter sjøfasen ikke skal inkluderes i grunnrenteinntekten.

Aktiviteter som kan øke verdien av fisken etter sjøfasen kan blant annet være (ikke uttømmende liste):

- Transport av fisken med brønnbåt til slakteriet
- Slakting og videre bearbeiding av fisken, inkludert pakking
- Salg og markedsføring, merkevarebygging og bruk av varemerker, etc.

I praksis er det lite salg av levende fisk når sjøfasen er avsluttet. Mesteparten av fisken selges enten som sløyd med hode (HOG), som filet, eller som andre typer bearbeidede fiskeprodukter. Dermed må markedsverdien beregnes (estimeres) basert på den faktiske prisen oppnådd ved salg, korrigert for eventuell verdiøkning etter sjøfasen.

For inntektsåret 2023 og perioden 1. januar - 30. juni 2024 skal havbruksselskapene selv fastsette (estimere) markedsverdien. Fra tredje kvartal 2024 skal bruttoinntekten fra salg av laks, ørret og regnbueørret baseres på priser (normpriser) fastsatt av et uavhengig prisråd ([Prisrådet for havbruk](#)). For fiskearter, kvaliteter mv. prisrådet ikke har fastsatt priser for, skal virksomhetene likevel fastsette prisene selv.

Inntekter fra salg av levende fisk i sjøfasen skal inkluderes i brutto skattepliktig grunnrenteinntekt. Slikt salg kan for eksempel skje mellom to havbruksselskaper som er samlokalisert på samme havbrukslokalitet i sjøen.

Gevinster fra salg (realisasjon) eller uttak av eiendeler som har vært benyttet i grunnrenteskattepliktig virksomhet, skal også inkluderes i brutto skattepliktig grunnrenteinntekt. Tap kommer tilsvarende til fradrag.

Grunnrenteskatten er strukturert som en kontantstrømskatt, med direkte fradrag for investeringskostnader (CAPEX). Dette gjelder investeringer i visse driftsmidler som er direkte knyttet til akvakulturproduksjon i sjøfasen, for eksempel merder, fôrflåter, arbeidsbåter, osv.

Det direkte fradraget for investeringer gjelder for investeringer gjort i 2023 eller senere år. For investeringer i betydelige driftsmidler før 2023, det vil si i 2022 eller tidligere år, kan årlige skattemessige avskrivninger på eiendelene trekkes fra i skattegrunnlaget.

Driftskostnader (OPEX) direkte relatert til sjøfasen kan trekkes fra i det året de er pådratt. Dette inkluderer blant annet kostnader knyttet til kjøp eller produksjon av smolt.

Produksjonsavgift

Med virkning fra 1. januar 2021 ble det innført en produksjonsavgift for laks, ørret og regnbueørret. For 2025 er avgiften på 0,965 kr. pr. kg produsert laks, ørret og regnbueørret (sløyd fisk). Hensikten med innføring av produksjonsavgift var at den, i kombinasjon med fremtidige inntekter fra salg av økt produksjonskapasitet til fastpris og på auksjon, skulle gi både næringen og kommunesektoren forutsigbarhet og gode rammebetingelser.

Produksjonsavgiften skal betales av alle innehavere av akvakulturtillatelser av laks, ørret og regnbueørret i sjø, både ordinære akvakulturtillatelser og akvakulturtillatelser til særlige formål (f.eks. visningstillatelser, stamfiskstillatelser, undervisningstillatelser

og forskningstillatelser). Fisk produsert på fiskeparktillatelser, på land, i ferskvann og villfisk omfattes ikke av avgiften. Produksjonsavgiften er lik for alle typer akvakulturtillatelser.

Opplysninger om hvem som er avgiftspliktig for avgiften hos Skatteetaten hentes fra Akvakulturregisteret (forvaltes av Fiskeridirektoratet). Dersom virksomheten skulle ha vært registrert, men dette ikke er fanget opp av Skatteetaten, må det sendes en egen søknad om dette.

Det eksisterer ikke spesielle fritak fra avgiften, utover fritak som følger av Norges folkerettslige forpliktelser, for fisk som leveres til Den nordiske investeringsbanken og fritak for fisk som leveres vederlagsfritt til mottaker for utdeling på veldedig grunnlag.

Avgiften beregnes ut fra en fastsatt kronesats. pr. kg sløyd fisk (utblødd fisk etter fjerning av innvoller). Størrelsen på avgiften er regulert i Stortingsvedtaket om særavgifter for hvert budsjettår. Avgiften har økt årlig etter innføringen (se tabell):

År	Avgiftssats
2021	40 øre pr. kg.
2022	40,5 øre pr. kg.
2023	56 øre/90 øre pr. kg.
2024	93,5 øre pr. kg.
2024	96,5 øre pr. kg.

Ved omregning fra fisk i annen tilstand enn sløyd, skal det benyttes omregnings-faktorer som er oppgitt i særavgiftsforskriften § 3-24-2.

For grunnrenteskatteskattelig havbrukselskap kan produksjonsavgiften ikke trekkes fra i alminnelig inntekt. Produksjonsavgiften kan trekkes fra i fastsatt grunnrenteskatt.

Særavgiftssystemet er basert på egenfastsetting, dvs. at den avgiftspliktige selv må kvalitetssikre avgiftsgrunnlaget og innbetale skyldig avgift. Fra og med 1. januar 2022 er skattleggingsperioden for avgift på produksjon av fisk kvartalsvis. Skattemelding for særavgiften skal leveres innen en måned og 18 dager etter utløpet av den skattleggingsperioden fisken er slaktet. Den samme fristen gjelder for innbetaling av avgiften.

Produksjonsavgiften er begrenset til å gjelde fisk som er oppdrettet i territorialfarvannet, dvs. innenfor 12 nautiske mil fra grunnlinjen. Havbruk utenfor grunnlinjen er dermed ikke omfattet av avgiftsplikten.

Avgiftsplikten oppstår når fisken er slaktet. Dette gjelder uavhengig av om fisken slaktes på eget eller eksternt slakteri, herunder om slakteriet befinner seg i Norge eller i et annet land. Fisk slaktet på flytende slakteri er også omfattet. Det avgjørende vil være om fisken er produsert i Norge av en avgiftspliktig virksomhet med akvakulturtillatelse

Kommunal eiendomsskatt

Havbrukselskapene kan være underlagt kommunal eiendomsskatt (eiendomsskatt). Kommuner kan også bestemme seg for å ilegge eiendomsskatt på flytende produksjonsinstallasjoner. Eiendomsskattesatsen kan være 0,1 - 0,7 % av eiendomsskattegrunnlaget. Skattegrunnlaget skal være lik markedsverdien for de fysiske anleggene. Verdien av oppdrettsfisken er ikke inkludert i avgiftsgrunnlaget.

Eiendomsskatt behandles som en fradragsberettiget kostnad både i alminnelig inntekt og i grunnrenteinntekten.

Markedsavgift og forskningsavgift ved eksport av fisk og fiskeprodukter

Ved eksport av fisk og fiskeprodukter ilegges en markedsavgift og en forskningsavgift, beregnet som en prosentandel av

FOB-verdien til de eksporterte produktene. FOB-verdi er varens verdi ved norsk grense, inklusive de omkostninger som er forbundet med å transportere varen dit. Størrelsen på avgiften varierer etter artstype og produktkategori og varierer, og kan derfor være fra 0,3% til 1,05% av FOB-verdien. For laks og ørret er den samlede avgiften 0,6% (0,3% markedsavgift og 0,3% forskningsavgift).

Om KPMG



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.
