

KPMG Law

Advokatfirma

*Utvikling av modell for
verdideling for
vindkraft - skatt og
avgift*

21. februar 2020

kpmglaw.no



KPMG

Innhold

1. Innledning	4
1.1 Bakgrunn og behov	4
1.2 Avgrensning av oppdraget	4
1.3 Oppbyggingen av rapporten	5
2. Beskatning av vannkraft	6
2.1 Skatter og avgifter	6
2.1.1 Innledning	6
2.1.2 Grunnrente- og naturressursskatt	6
2.1.3 Konesjonsavgift og -kraft	7
2.1.4 Eiendomsskatt	7
3. Verdeling fra vindkraft i andre land	8
3.1 Innledning	8
3.2 Sverige	8
3.2.1 Eiendomsskatt	8
3.2.2 Andre ytelser	8
3.3 Finland	8
3.3.1 Eiendomsskatt	8
3.4 Storbritannia	8
3.4.1 Frivillige ytelser	8
3.5 Tyskland	9
3.5.1 Lokal næringskatt	9
3.6 Øvrige land – "Taxation of wind power"	9
4. Aktuelle skatter og avgifter	10
4.1 Innledning og forutsetninger	10
4.2 Naturressursskatt	10
4.3 Konesjonsavgift	11
4.4 Produksjonsavgift	12
4.4.1 Innledning	12
4.4.2 Produksjonsavgift – Volumbasert (brutto)	12
4.4.3 Produksjonsavgift – Inntektsbasert (brutto)	13
4.4.4 Kombinasjon brutto volum- og inntektsbasert produksjonsavgift	14
4.4.5 Produksjonsavgift – Inntektsbasert (netto)	14
4.4.6 Andre alternativer – ikke omfattet av oppdraget	15
5. Illustrasjon av effekter	16
5.1 Innledning	16
5.2 Illustrasjon av fordelingseffekter	16
5.2.1 Fordeling av overskudd med dagens modell	17
5.2.2 Fordeling av overskudd hensyntatt volumbasert produksjonsavgift	17

5.2.3 Fordeling av overskudd hensyntatt naturressursskatt (NRS)	18
6. Avslutning	20
7. Vedlegg	21

1. Innledning

1.1 Bakgrunn og behov

Som følge av teknologiutviklingen er landbasert vindkraft blitt bedriftsøkonomisk lønnsomt i Norge uten støtteordninger.

Norsk landbasert vindkraft har møtt økende motstand i befolkningen og i media. Mye av oppmerksomheten er av negativ art og er rettet mot både eksisterende og mulige fremtidige utbygginger. Viktigheten av naturmangfold og urørt natur er argumenter som ofte fremheves.

Det er av avgjørende betydning at vindkraftprosjektene har lokal forankring, hvilket igjen aktualiserer beskatningsordningen av vindkraft i Norge.

I motsetning til vannkraften legger vindkraften igjen en beskjeden del av verdiskapningen i de lokalsamfunn som blir direkte berørt. Det er følgelig et ønske fra vindkraftnæringen å finne en løsning som innebærer at en andel av verdiskapningen tilfaller lokalsamfunnene, uten å gjøre prosjektene bedriftsøkonomisk ulønnsomme.

Energi Norge og Norwea ønsker å få utredet om det er mulig å designe en ny ordning som løser de utfordringene fremtidig norsk vindkraft og deres vertskommuner står overfor. En ny ordning skal:

- I størst mulig grad skape interessefellesskap mellom investor og vertskommune
- Ha minst mulig påvirkning på investeringsbeslutninger, med mulig unntak for elementer av miljøavgifter
- Tilgodese kommunene med en andel av oppsiden i prosjektet
- Utgjøre et enkelt system med lite potensiale for tvister og konflikt

Samtidig skal modellen utformes slik at:

- Det er en sammenheng med resultat eller inntekt
- Lavest mulig kostnad for marginale prosjekter

Modellen skal kunne hjemles enten i energilovgivningen eller i skattelovgivningen. Fordeler og ulemper ved disse to alternative hjemmelsgrunnlagene skal drøftes, og ulemper skal identifiseres og beskrives. Det bes også om at ytterligere alternativer identifiseres.

Anbefalt modell skal sammenliknes både med dagens ordninger som gjelder for vannkraft i tillegg til eksisterende ordninger i andre land.

1.2 Avgrensning av oppdraget

Energi Norge og Norwea, med Energi Norge som formell avtalepart, ønsker å få utarbeidet en rapport hvor det vurderes hvorledes en skatt eller avgift på vindkraft kan designes. KPMG Laws bistand vil i hovedsak bestå i å utrede en modell for en ny skatt eller avgift som i størst mulig grad skal skape interessefellesskap mellom vertskommune og utbygger, og samtidig utgjøre en minst mulig påvirkning på investeringsbeslutninger.

KPMG Law vil i rapporten vurdere hvorvidt beskatningsmodellen bør hjemles i skatte- eller energilovgivningen, og vil også foreta en sammenlikning med eksisterende ordninger i andre land.

Oppdraget omfatter en vurdering av naturressursskatt og konsesjonsavgift på vindkraft etter modell fra vannkraftnæringen, i tillegg til en mulig lønnsomhetsbasert "produksjonsavgift".

Vi vil vurdere fordeler og ulemper med de forskjellige skatteartene, og illustrere provenyeffekter mellom produsent, vertskommune(r) og staten. Provenyfordeling mellom produsent, investor, grunneier m.fl. vil ikke vurderes. Videre vil vi nevne eventuelle relevante samfunnsøkonomiske og politiske effekter som kan ha betydning for verdidelingsmodellen.

Vi vil definere følgende som utenfor vår leveranse:

- Alternative hjemmelsgrunnlag utover skatte- og energilovgivningen
- Beskrivelse av gjeldende regler, herunder gjeldende konsesjonsvilkår som eksempelvis avbøtende tiltak som pålegges i konsesjonsprosessen
- Beregninger utover illustrasjoner nevnt ovenfor
- Forslag til lovtekst

Det forutsettes at beskatningsmodellen ikke skal inngå i kommunenes inntektsutjevningssystem.

1.3 Oppbyggingen av rapporten

I punkt 2 redegjøres det for dagens beskatningsmodell for vannkraft. I punkt 3 beskrives beskatningen av og verdidelingen fra vindkraft i andre land. I punkt 4 gjennomgås de alternative skattene og avgiftene som kan være aktuelle for vindkraft, herunder naturressursskatt, konsesjonsavgift og ulike varianter av en produksjonsavgift. Fordeler og ulemper ved de forskjellige modellene påpekes, i tillegg til mulige hjemmelsgrunnlag. I punkt 5 illustrerer vi den overordnede fordelingseffekten av modellene. Oppsummeringen finnes i punkt 6.

2. Beskatning av vannkraft

2.1 Skatter og avgifter

2.1.1 Innledning

Eier av vannkraft skal i tillegg til alminnelig inntektsskatt svare grunnrenteskatt til staten. Eier skal også svare lokale skatter og avgifter som er hjemlet både i skatte- og energilovgivningen; naturressursskatt, eiendomsskatt, konsesjonsavgift og konsesjonskraft.

Nedenfor følger en beskrivelse av de forskjellige skatteartene som påhviler eier av vannkraftverk.

2.1.2 Grunnrente- og naturressursskatt

Naturressursskatt

Naturressursskatt pålegges eiere av vannkraftverk, og fungerer som en omfordeling av skatteinntektene fra stat til kommune. Skatten er distriktpolitisk begrunnet og har som formål å sikre de berørte kommunene en stabil skatteinntekt fra kraftproduksjonen. Skatten betales til kraftanleggets vertskommune og fylkeskommune, der ca. 85 % av skatten går til kommunen og ca. 15 % går til fylkeskommunen. Videre kommer naturressursskatten til fradrag i utlignet skatt på alminnelig inntekt til staten, krone for krone. Naturressursskatten innebærer følgelig høyere skatteinntekter til kommunene på bekostning av staten, uten å øke den samlede skattebelastningen for kraftverkene.

Utgangspunktet for fastsettingen av naturressursskatten er den faktiske energimengden som produseres av det enkelte kraftverk, der skatten beregnes på grunnlag av en syvendedel av den samlede produksjonen de siste syv år. I tilfeller der produksjonen har vart i mindre enn syv år, skal inntekt fra årene før inntektsåret settes til null. For å sikre vertskommunen og fylkeskommunen en forutsigbar skatteinntekt, ilegges naturressursskatten uavhengig av om kraftverket går med overskudd eller underskudd. Kraftverk som har generatorer med ytelse på under 10 000 kVA ilegges ikke naturressursskatt.

Naturressursskatten til kommunen beregnes etter en sats på 1,1 øre per kWh, og etter en sats på 0,2 øre per kWh hva gjelder fylkeskommunen. Totalt utgjør dermed naturressursskatten til sammen 1,3 øre per kWh. Dersom naturressursskatten overstiger utlignet inntektsskatt til staten, kan det overskytende beløpet fremføres til fradrag i senere år, med en rente fastsatt av Finansdepartementet.

Grunnrenteskatt

Grunnrente kan defineres som ekstraordinær avkastning som oppstår ved utnyttelse av begrensede naturressurser, dvs. der avkastningen overstiger det som er normalt i andre næringer. Slik høy avkastning finner sted både i vannkraftnæringen og i petroleumsnæringen, der både vannkraft og petroleum anses som begrensede ressurser. På bakgrunn av dette er det innført en skatt på grunnrente som skal sørge for at en andel av avkastningen på produksjon av fellesskapets ressurser kommer samfunnet til gode. Grunnrenteskatten betales til staten, og beregnes med en sats på 37 % etter dagens regelverk.

Grunnrenteskatten fastsettes på grunnlag av kraftverkets årlige brutto salgsinntekter, som hovedregel beregnet som summen av spotmarkedspriser per time multiplisert med kraftverkets faktiske produksjon. Unntak fra hovedregelen om spotmarkedspris er gjort for konsesjonskraft, langsiktige kontrakter og kraft som produsenten selv forbruker. I beregningsgrunnlaget gjøres det videre fradrag for driftsutgifter, konsesjonsavgift, eiendomsskatt, avskrivninger, i tillegg til en friinntekt som er ment å kompensere for verdifallet ved avskrivninger sammenliknet med direkte kostnadsfradrag. Kraftverk med generatorer med ytelse på under 10 000 kVA ilegges ikke grunnrenteskatt.

22. juni 2018 ble et ekspertutvalg oppnevnt for å vurdere beskatningen av vannkraft. Utredningen ble avgitt til Finansdepartementet 30. september 2019 i NOU 2019:16, og høringsfristen ble satt til 1. januar 2020. Utvalget har blant annet foreslått at skattesatsen for grunnrenteskatt økes fra 37 % til 39 %. Regjeringen har imidlertid i pressemelding av 18. februar 2020 besluttet at den ikke vil gå videre med Kraftskatteutvalgets forslag til endringer i vannkraftbeskatningen.

2.1.3 Konsesjonsavgift og -kraft

Konsesjonsavgift

Ved større vannkraftverk som er gitt konsesjon i henhold til vassdragsreguleringsloven eller industrikonsesjonsloven, må eierne betale en årlig konsesjonsavgift til staten og vertskommunene. Størrelsen på avgiften fastsettes basert på kraftgrunnlaget til det enkelte kraftverk, som beregnes ut fra kraftverkets effektive naturhestekrefter (den teoretiske produksjonskapasiteten). Avgiften er dermed uavhengig av faktisk produksjon og lønnsomhet.

Konsesjonsavgiften ble opprinnelig innført for å kompensere de berørte kommunene og staten for generelle ulemper vannkraftutbyggingen medførte, i tillegg til å gi en rett på en andel av avkastningen. Ca. 75 % av avgiften går til kommunene, og 25 % går til staten. NVE indeksjusterer avgiftssatsen hvert femte år, og avgiften er fradragsberettiget i alminnelig inntekt, grunnrenteinntekt og i grunnlaget for eiendomsskatt.

Konsesjonskraft

Eiere av vannkraftverk av en viss størrelse er pliktige til å levere en andel av kraften som produseres til de berørte kommunene. Denne ordningen kalles konsesjonskraft, og har som formål å sikre de berørte kommunene kraft til normal forsyning til en rimelig pris. Ordningen er hjemlet i vassdragsreguleringsloven eller industrikonsesjonsloven. Andelen som pliktes levert til kommunen kan være inntil 10 % av kraftgrunnlaget til kraftverket. Prisen på konsesjonskraften skal baseres på selvkost så fremt kraftverkene og kommunene ikke er enige om en annen pris. For konsesjoner gitt etter 10. april 1959 gjelder en pris fastsatt av Olje- og energidepartementet, som er basert på gjennomsnittlig selvkost for et representativt antall kraftverk ("OED-prisen").

Det oppnevnte ekspertutvalget fremmet forslag om at både konsesjonsavgiften og konsesjonskraften i tilknytning til vannkraft avvikles. Forslaget ble begrunnet i at ingen av ordningene tar utgangspunkt i de faktiske verdiene kraftverkene skaper årlig, og at ordningene dermed har en negativ innvirkning på selskapers incentiv til å investere i vannkraftnæringen. Det ble påpekt at dersom ordningene avvikles, kan fordeling av inntekter mellom produsent og kommune/stat foretas mer effektivt ved hjelp av andre fordelingsmetoder.

Som nevnt ovenfor har Regjeringen besluttet å ikke gå videre med utvalgets forslag.

2.1.4 Eiendomsskatt

Vannkraftverk i Norge er som hovedregel pliktige til å betale eiendomsskatt til vertskommunene i henhold til lov om eiendomsskatt. Hvorvidt det skal ilegges eiendomsskatt, bestemmes av det enkelte kommunestyret. Eiendomsskatten er fradragsberettiget som en driftskostnad ved beregning av alminnelig inntekt, grunnrenteskatt og ved beregning av grunnlaget for utskrivning av eiendomsskatten.

Dersom kraftverket har generatorer med ytelse under 10 000 kVA, settes grunnlaget for eiendomsskatten til skattemessig formuesverdi. For kraftverk med generatorytelse over 10 000 kVA, beregnes skattegrunnlaget på basis av en nåverdi av anslåtte fremtidige inntekter fratrukket grunnrenteskatt, driftskostnader og anslåtte utskiftningskostnader. Skattegrunnlaget må likevel ligge mellom 0.95 kroner per kWh og 2.74 kroner per kWh av kraftverkets gjennomsnittlige produksjon over en syvårsperiode.

3. Verdideling fra vindkraft i andre land

3.1 Innledning

Vi har nedenfor beskrevet de modeller for verdideling fra vindkraft som vi ser i enkelte sammenlignbare land. Vi har begrenset gjennomgangen til kommunale og lokale ordninger, og går derfor ikke inn på den generelle beskatningen av vindkraftselskaper. Vi nevner imidlertid at vindkraftproduksjon generelt er underlagt alminnelig selskapsbeskatning i det aktuelle landet.

3.2 Sverige

3.2.1 Eiendomsskatt

Vindparker er gjenstand for eiendomsskatt i Sverige. Skattegrunnlaget er en fastsatt skattemessig verdi som skal gjenspeile 75 % av markedsverdien til den aktuelle eiendommen. Vurderingen foretas av de svenske skattemyndighetene hvert sjette år.

Skattemessig verdi på vindmøller beregnes ved å benytte en standardisert metode som tar i betraktning verdien av vindmøllen, installert bruttoeffekt, alder, lønnsomhet osv.

Eiendomsskattesatsen er 0,2 % for vindmøller. Til sammenlikning er eiendomsskattesatsen for vannkraft 0,5 %. Den differensierte eiendomsskattesatsen er vurdert å være i strid med EUs statsstøtteregler når differansen i beregnet eiendomsskatt, sammen med eventuell annen støtte til selskapet, overskrider EUR 200 000 i løpet av en periode på tre inntektsår. Dersom samlet støtte overskrider EUR 200 000, skal eiendomsskattesatsen være 0,5 %. Beregningen av total støtte er nokså teknisk; ved beregningen anses konsern som *et* selskap, slik at total støtte til samtlige skattepliktige enheter innad i et konsern ikke kan overstige EUR 200 000.

3.2.2 Andre ytelser

Enkelte vindkraftprodusenter betaler «Bygdepenger» til berørte vertskommuner eller lokale myndigheter. Ordningen med «Bygdepenger» er ikke lovfestet, men er et resultat av en frivillig avtale mellom de lokale myndighetene og produsenten.

3.3 Finland

3.3.1 Eiendomsskatt

Vindparker er gjenstand for eiendomsskatt i Finland. Skattegrunnlaget beregnes separat for kraftanlegget og grunnen som kraftanlegget står på. Eiendomsskattesatsen er også forskjellig for de to grunnlagene.

Verdien på kraftanlegget beregnes ved å ta utgangspunkt i opprinnelig investeringskostnad multiplisert med 75 %. Dette grunnlaget reduseres med et årlig fradrag for slit og elde på 2,5 %. Eiendomsskattesatsen avhenger av i hvilken kommune anlegget er lokalisert, og ligger vanligvis mellom ca. 0 – 3,1 %.

Verdien på grunnen beregnes på grunnlag av arealet og en skjematisk fastsatt verdi pr. kvadratmeter avhengig av hvilken type landskap vindkraftparken befinner seg i. Dette grunnlaget multipliseres deretter med 75 %. Eiendomsskattesatsen for grunnen avhenger av i hvilke kommune grunnen er beliggende, og varierer mellom 0,93 – 2 %.

3.4 Storbritannia

3.4.1 Frivillige ytelser

Landbaserte vindparker i Storbritannia svarer ikke konsesjonsavgift eller –kraft, verken til stat eller vertskommune. Det forekommer imidlertid at utbygger tilgodeser vertskommunene med infrastrukturtiltak, typisk barnehage, gangvei mv. som en frivillig ordning. Slike kostnader behandles som driftskostnader som vanligvis vil komme til fradrag ved beregning av alminnelig overskuddsskatt.

Om en kommune skulle tilgodeses som følge av overenskomst med vindparkeier, vil den aktuelle kommunen kunne få redusert overføring fra staten tilsvarende inntekten fra vindparken.

3.5 Tyskland

3.5.1 Lokal næringskatt

Inntekten til selskap som eier og/eller drifter fornybare energiresurser i Tyskland er gjenstand for næringskatt ('Gewerbsteuer'), som er en skatt som betales til områdene der vind- eller solkraftverkene er lokalisert.

Satsen på den lokale næringskatten varierer mellom ca. 7 % og 19 %. Den gjennomsnittlige næringskattesatsen i Tyskland er estimert til ca. 15 %. Næringskatten som pålegges foretak som utnytter fornybare energiresurser er innført for å sikre at en stor andel av inntektene fra selskapenes virksomhet kommer lokalområdene til gode.

Standard selskapsskattesats er 15 % og økes med en solidarisk tilleggsavgift på 5,5 %, hvilket resulterer i en effektiv skattesats på 15,83 % (15 % selskapsskattesats pluss 5,5 % solidarisk tilleggsavgift derpå).

Følgelig er den totale tyske skattesatsen på kraftselskapenes profitt/inntekt (inkludert næringskatt, selskapsskatt og solidarisk tilleggsavgift) ca. 30 %.

3.6 Øvrige land – "Taxation of wind power"

KPMG Law Norge har publisert en oversikt over beskatning av vindkraft i 20 land, som heter "The power of nature – Taxation of wind power – 2019".

Vår oversikt viser i korte trekk at ingen land har innført en ekstrabeskatning for vindkraftverk. Noen land, deriblant Kina og Norge, bruker tvert imot skattesystemet for å legge til rette for utvikling av vindkraft.

Flere land fordeler inntekter til vertskommuner/lokale myndigheter i form av skatt eller avgift. Vi registrerer at eiendomsskatt er den skattearten som oftest benyttes, selv om det er variasjoner i utformingen av denne mellom landene.

Ingen av de landene vi har kartlagt har opplyst å betale andre avgifter til lokale myndigheter, herunder konsesjonsavgift, arealavgift, miljøavgift, naturavgift eller annet. Det presiseres for ordens skyld at formålet med rapporten har vært å kartlegge overskuddsbaserte skatter og avgifter, samt lokale skatter som eiendomsskatt. Konsesjonsbaserte ordninger har ikke vært en del av kartleggingen.

4. Aktuelle skatter og avgifter

4.1 Innledning og forutsetninger

Vi vil som nevnt innledningsvis vurdere hvorvidt naturressursskatt og konsesjonsavgift etter modell fra vannkraften er anvendelig for vindkraftproduksjon. Vi vil i tillegg vurdere ulike former for produksjonsavgift.

Det ligger utenfor denne rapporten å vurdere verdideling ved hjelp av andre former for ytelser fra kraftprodusent til kommunen. Vi vil derfor ikke gå inn på tiltak som kan pålegges som vilkår for konsesjon utover konsesjonsavgift. Vi vil heller ikke vurdere frivillige verdioverføringer fra kraftprodusent til kommune på grunnlag av privatrettslige avtaler, jf. for eksempel ordningen med "Bygdepenger" i Sverige. For ordens skyld vises det til Energi Norges veileder for slike ytelser¹ i forbindelse med vannkraftutbygging. Vi antar at betraktningene også vil være gjeldende for vindkraftutbygging.

De modellene vi foreslår, vil bli vurdert opp mot de forutsetninger og kriterier som er angitt i forespørselen fra oppdragsgiver og slik disse senere er presisert i møter og øvrig korrespondanse. Oppsummeringsvis skal foreslått modell i størst mulig grad skape interessefelleskap mellom vindkraftprodusent og vertskommune, så langt det er mulig ikke påvirke investeringsbeslutninger, og i størst mulig grad tilgodese kommunene med en andel av oppsiden i prosjektet. I tillegg skal den være enkel og praktikabel. Modellen skal videre i størst mulig grad korrelere med resultat eller inntekt, og minimalisere kostnaden for marginale prosjekter. Det er en forutsetning for alle foreslåtte modeller at de ikke skal inngå i kommunenes inntektsutjevningssystem.

Vi legger videre til grunn at de foreslåtte modellene for verdideling i utgangspunktet bare skal gjelde for nye vindkraftutbygginger, og således ikke ramme eksisterende vindparker..

Vi vil for hver modell vurdere om den bør hjemles i skattelovgivningen, i energilovgivningen, eller i egen særlov. Generelt oppfatter vi at det til en viss grad er et spørsmål om smak og behag hvor en avgift bør hjemles, og hvordan den skal navngis. Dette gjelder særlig for forslagene om produksjonsavgift nedenfor.

I alle tilfeller vil en modell for verdideling mellom produsent, stat og kommune være gjenstand for politisk oppmerksomhet. Ofte ser man at andre hensyn enn de finansielle eller rasjonelle legges til grunn ved vurdering av hva slags type næringsvirksomhet en kommune ønsker å legge til rette for. Både grunneiere, naboer og ulike interessegrupper kan engasjere seg med stor motstand mot vindkraftutbygging, og en modell for verdideling må derfor være tilstrekkelig robust slik at den ivaretar de ulike hensyn på en god måte. De lokale myndigheter har som oppgave å avveie disse hensyn, og bruke de inntektene et vindkraftanlegg kan generere til å kompensere de ulemper de nevnte grupper og kommunen opplever.

Det vil også være viktig for bransjen at en verdidelingsmodell har en innretning som ivaretar de natur-, støy- og klimahensyn som en kommune er satt til å forvalte, og at dette kommuniseres på en god måte, slik at ikke etablering av nye vindkraftanlegg kommer i strid med overordnede politiske mål.

4.2 Naturressursskatt

Utbygging av vindkraft i Norge kan være gjenstand for til dels betydelig lokal motstand. Motstanden knytter seg særlig til konsekvensene vindparkene vil ha for naturen og dyrelivet, i tillegg til bekymring for støy i området. Innføring av en naturressursskatt på vindkraft vil sikre at en større andel av skatteinntektene fra vindkraftproduksjonen tilfaller de berørte kommunene, og vil på den måten utgjøre en form for kompensasjon for de nevnte ulemper.

Så fremt naturressursskatten kan fradras i utlignet skatt på alminnelig inntekt til staten, tilsvarende naturressursskatt for vannkraft, vil naturressursskatt på vindkraft i utgangspunktet være investeringsnøytral ved at skatten ikke vil øke den totale skattebelastningen for vindkraftverkene.

For marginale prosjekter kan imidlertid en naturressursskatt etter modell fra vannkraften medføre en økt likviditetsbelastning, ettersom det kan antas at slike prosjekter ikke vil ha tilstrekkelig utlignet skatt på alminnelig inntekt til å konsumere fastsatt naturressursskatt.

¹ <https://www.energinorge.no/contentassets/c34f57e17b1244e2b0eba5fb20a97e4c/veileder---ytelser-til-vertskommuner.pdf>

At overskytende naturressursskatt kan fremføres med rente, vil til en viss grad kunne avhjelpe den negative likviditetseffekten. Det er likevel ikke gitt at negativ fremførbar naturressursskatt vil kunne motregnes i alminnelig inntektsskatt i senere år for slike prosjekter. I slike tilfeller vil naturressursskatten utgjøre en ekstra ulempe for produsenten.

Naturressursskatten for vannkraft er 1,3 øre/kWh, hvorav 1,1 øre/kWh skal tilfalle kommunen og 0,2 øre/kWh skal tilfalle fylkeskommunen.

Naturressursskatten som påhviler produsenter av vannkraft inngår i kommunenes inntektsutjevningssystem, hvilket tilsier at kommunen i realiteten likevel ikke tilgodeses fullt ut. Det forutsettes som nevnt innledningsvis at en naturressursskatt for vindparker ikke skal inngå i kommunenes inntektsutjevningssystem. Dette fordi en motsatt løsning ikke vil sikre kommunene en del av verdiskapningen, og således stride mot skattens formål.

For det tilfellet at naturressursskatten ikke skal komme til fradrag i utlignet skatt på alminnelig inntekt, vil hele eller store deler av økningen i kommunens andel av avkastningen måtte dekkes av produsenten, avhengig av om naturressursskatten anses som en fradragsberettiget kostnad i alminnelig inntekt eller ikke.

En naturressursskatt er enkel og praktikabel, den er forutsigbar for kommunene og skaper til en viss grad interessefellesskap mellom vindkraftprodusenten. I tillegg vil den i liten grad påvirke investeringsbeslutninger såfremt skatten fullt ut avregnes mot skatt på alminnelig inntekt.

På den annen side vil en naturressursskatt ikke være resultatavhengig, den tilgodeser ikke kommunen med andel av oppsiden og den minimaliserer ikke kostnaden for marginale prosjekter. I tillegg kommer at det er vanskelig å tenke seg at staten vil innføre en naturressursskatt som kommer til fradrag i utlignet skatt på alminnelig inntekt, uten samtidig å innføre en ekstrabeskatning i form av grunnrenteskatt til staten.

Vi antar at en naturressursskatt for vindkraftprodusenter bør hjemles i skatteloven på samme måte som naturressursskatt for vannkraftprodusenter. For å skjerme eksisterende vindkraftverk kan det tenkes presisert i loven at naturressursskatt kun skal beregnes for vindkraftverk som er satt i drift etter et bestemt tidspunkt.

4.3 Konesjonsavgift

Et annet alternativ for beskatning av vindkraft kan være å innføre en konesjonsavgift tilsvarende den som gjelder for større vannkraftverk. Konesjonsavgiften ilegges årlig, og betales til de berørte kommunene og staten for å kompensere for ulempene kraftanleggsutbygging medfører. En konesjonsavgift er en bruttoavgift, og fastsettes basert på det enkelte kraftverkets tilgjengelige energimengde (den teoretiske produksjonskapasiteten). Avgiften er følgelig uavhengig av faktorer som faktisk produksjon og lønnsomhet.

Inntil nylig har vindkraftnæringen vært avhengig av økonomisk støtte i form av elsertifikater for å kunne utbygge og drive vindparker i Norge med profitt. Som følge av den teknologiske utviklingen har imidlertid nye vindkraftprosjekter vist seg å være lønnsomme selv uten subsidier, og fra og med 2022 vil ikke elsertifikater lenger tildeles nye prosjekter. Eldre anlegg som har fått elsertifikatordningen godkjent før utgangen av 2021, vil motta sertifikater i 15 år fra produksjonsstart.

Det antas at eldre vindparker fremdeles vil være avhengig av elsertifikater for å være lønnsomme. Det fremstår dermed som lite hensiktsmessig å legge slike vindparker en konesjonsavgift, samtidig som anleggene subsidieres. Dersom en konesjonsavgift skal ilegges for eksisterende konesjoner, vil dette også kunne føre til at flere prosjekter blir ulønnsomme.

En mulig løsning på denne utfordringen vil kunne være å skille mellom eldre og nye konesjoner, ved at en eventuell konesjonsavgift ilegges alle nye konesjoner som gis etter et bestemt tidspunkt, og ikke på eksisterende konesjoner. Videre kan avgiften legges inn som et konesjonsvilkår ved revisjon eller fornyelse av eldre konesjoner. På denne måten vil eldre prosjekter med antatt lav lønnsomhet skjermes fra avgiften.

En konesjonsavgift på vindkraft vil være enkel og praktikabel, og samtidig sikre vertskommunene en forutsigbar inntekt fra vindkraftproduksjonen. På denne måten vil avgiften til en viss grad bidra til å skape interessefellesskap mellom vertskommune og vindkraftprodusent. Dersom eldre konesjoner/vindparker i tillegg skjermes for avgiften, vil avgiften i mindre grad ha en negativ påvirkning på vedtatte investeringsbeslutninger.

På den annen side er konesjonsavgiften uavhengig av det årlige resultatet til den enkelte vindpark. Dette innebærer at avgiften ikke skjermes marginale prosjekter, som igjen kan resultere i at slike prosjekter blir ulønnsomme. Det samme vil gjelde dersom produksjonen til en vindpark et år blir svært lav som følge av uforutsette forhold. En konesjonsavgift som ikke justeres ut fra resultat vil dermed kunne være svært uheldig for produsentene. Slik sett bidrar ikke en konesjonsavgift til å skape et tydelig interessefellesskap. I tillegg, fordi avgiften er resultatavhengig, vil den heller ikke medføre at vertskommunen tilgodeses med en andel av oppsiden ved lønnsomme prosjekter.

Konsesjonsavgiften på vannkraft er fradragsberettiget både ved beregning av alminnelig inntekt, grunnrenteinntekt og i grunnlaget for eiendomsskatt. Det foreslås at en eventuell konsesjonsavgift på vindkraft blir fradragsberettiget som en driftskostnad i alminnelig inntekt.

Det er naturlig å hjemle en eventuell konsesjonsavgift på vindkraft i energilovgivningen. For å skjerme eksisterende vindparker kan det presiseres i loven at konsesjonsavgiften ikke skal pålegges vindkraftverk som allerede er satt i drift.

4.4 Produksjonsavgift

4.4.1 Innledning

KPMG Law har vurdert ulike former for produksjonsavgift. Vi understreker at "Produksjonsavgift" er en arbeidstittel som kan endres. Til illustrasjon vises det til at Sjømat Norge har tatt til orde for å innføre en arealavgift utformet som en volumbasert produksjonsavgift². Følgende er hentet fra felles prinsipperklæring fra Sjømat Norge, Norsk Industri og NFKK:

" ... [i] tillegg bør [Havbruks]fondet fylles på ved at kommunene tilføres en moderat arealleie/avgift basert på produksjonen på havbrukslokalitetene."

I NOU 2019:18 "Skattlegging av havbruksvirksomhet" anbefalte Havbruksskatteutvalgets flertall å innføre en kombinasjon av grunnrenteskatt og produksjonsavgift, hvor produksjonsavgiften var foreslått å gå til vertskommunene etter modell av naturressursskatten. I rapporten ble ulike former for produksjonsavgift vurdert, jf. rapportens kapittel 8. Den generelle beskrivelsen av disse har etter vår oppfatning overføringsverdi til vindkraft.

Det framgår av rapporten at produksjonsavgifter både kan utformes som en bruttoavgift og som en nettoavgift. Bruttoavgifter kan være både kvantumsbasert (for eksempel basert på volum) og verdibasert (for eksempel basert på inntekt eller omsetning). Bruttoavgifter er normalt utformet slik at de ikke er avhengige av lønnsomheten i virksomheten, og betales uansett hvor lønnsom eller ulønnsom en aktivitet er. Følgende siteres fra NOU 2019:18 punkt 8.1:

"Det betyr at prosjekter som er lønnsomme uten en slik avgift kan bli ulønnsomme etter innføringen av en slik avgift. Det kan også gjøre at lønnsomme oppgraderinger og utvidelser blir ulønnsomme. I tillegg kan avgiften påvirke driftsbeslutninger, og for eksempel bidra til at produksjonen stenger ned i perioder med lav lønnsomhet. Fordelen med en produksjonsavgift er at den kan være enkel å administrere."

Det er også mulig å utforme en nettobasert lønnsomhetsavhengig produksjonsavgift, jf. NOU 2019:18 punkt 8.1. Dette kan gjøres ved at en utformer avgiftsgrunnlaget slik at det avhenger av utviklingen i markedspriser, og/eller ved at det innrømmes fradrag for påløpte kostnader. I en lønnsomhetsavhengig produksjonsavgift kan ulike kostnader gjøres fradragsberettigede. En slik produksjonsavgift har likehetstrekk med overskuddsbaserte inntektsskatter som for eksempel grunnrenteskatt.

En brutto volumbasert produksjonsavgift består av et gitt mål på produksjonen multiplisert med en sats. En brutto inntektsbasert produksjonsavgift består av et mål på produksjonen multiplisert med en pris multiplisert med en sats. Dette gir blant annet følgende mulige alternativer:

Produksjon	Pris	Sats
Installert effekt	Normppris	Fast
Faktisk produksjon	Faktisk pris	Prisavhengig
Gjennomsnittlig produksjon	Redusert norm pris	

Vi vil i det følgende vurdere to alternative bruttobaserte produksjonsavgifter basert på henholdsvis volum og inntekt, deretter en kombinasjon av disse og til slutt en nettobasert produksjonsavgift.

4.4.2 Produksjonsavgift – Volumbasert (brutto)

En bruttobasert produksjonsavgift består av et mål på produksjonen multiplisert med en sats. Dette gjør en slik avgift både enkel og praktikabel.

² <https://www.nfkk.no/bred-enighet-om-innforing-av-arealleie-for-oppdrettsnaeringen/>

Produksjonen kan uttrykkes på minst tre måter; installert effekt, faktisk produksjon og gjennomsnittlig årsproduksjon.

En avgift basert på installert effekt innebærer at produksjonen kommer til uttrykk som et fast volum. Dette vil gi økt forutsigbarhet for både vertskommuner og produsent, hvilket vil kunne være en fordel i forbindelse med budsjettering, ekstern lånefinansiering mv. Fast volum vil medføre at avgiften får vesentlige likhetstrekk med en konsesjonsavgift.

En avgift basert på faktisk produksjon vil være et noe mer usikkert grunnlag, da det kan forekomme perioder med mer eller mindre vind, driftsavbrudd mv. Faktisk produksjon som avgiftsgrunnlag vil imidlertid sikre at produsentene betaler mindre avgift i perioder med lav produksjon, uavhengig av årsak.

Det kan også tas utgangspunkt i gjennomsnittlig produksjon over flere år. Ved beregning av naturressursskatt tas det for eksempel utgangspunkt i syv års gjennomsnittlig produksjon. En slik innretning av avgiften vil sikre en større grad av forutsigbarhet, samtidig som avgiften fluktuierer noe med faktisk produksjon.

Når det gjelder avgiftssatsen, kan denne tenkes fastsatt på minst to måter; henholdsvis fast og variabel. Med variabel sats menes her en sats som varierer med utviklingen i strømprisen på en slik måte at jo høyere strømprisen er, jo høyere blir satsen og motsatt. Variabel sats kan for eksempel illustreres slik:

Gjennomsnittlig spotpris <20 øre/kWh	Lav	2 %
Gjennomsnittlig spotpris: 20 – 40 øre/kWh	Middels	4 %
Gjennomsnittlig spotpris > 40 øre/kWh	Høy	6 %

Vi presiserer at de oppgitte satsene kun er eksempler.

En fast sats vil sikre best forutsigbarhet for vertskommuner og produsent. Fordelen med en variabel sats er at avgiften blir lav i tidsperioder med lav markedspris og tilsvarende høyere ved høyere markedspriser. Spotprisen vil ikke være en variabel i avgiftsberegningen, utover å være bestemmende for hvilken sats avgiften skal beregnes med. Motsatt kan en variabel sats være et uheldig alternativ for de vindkraftprodusentene som har sikret mye av produksjonen på langsiktige kraftkontrakter, såkalte PPA'er (Power Purchase Agreements). For disse produsentene vil inntektene være relativt stabile selv om spotmarkedsprisene endrer seg, hvilket vil kunne medføre høy avgiftssats uten at produsenten kan nyte godt av en tilsvarende inntektsøkning.

Gjennomgangen ovenfor viser at en brutto volumbasert produksjonsavgift kan utformes på flere måter. Uten å ta stilling til nøyaktig utforming, vil en slik avgift være enkel og praktikabel. Den vil også være forutsigbar for kommunen avhengig av innretning, og vil til en viss grad skape interessefellesskap mellom vindkraftprodusenten og kommunene i den forstand at jo større produksjonen ved vindparken er, jo høyere blir avgiften til kommunen.

På den annen side er ulempen ved en brutto produksjonsavgift blant annet at den ikke er resultatavhengig. Teoretisk kan det hevdes at en avgift basert på installert effekt innebærer at jo mer effektivt produsenten klarer å produsere, jo lavere blir avgiften per produsert kWh, og således belønnes de mer produktive aktørene. En brutto produksjonsavgift tilgodeser imidlertid ikke kommunen med en andel av oppsiden (resultatet). Den minimaliserer i utgangspunktet heller ikke kostnaden for marginale prosjekter. Dette kan avhjelpest noe om produksjonsavgiften for eksempel baseres på faktisk produksjon og variabel sats, men det får igjen betydning for graden av forutsigbarhet for kommunens inntekter.

Vi antar at en slik avgift både vil kunne hjemles i skatteloven og i særavgiftsloven. Havbruksskatteutvalget foreslo å hjemle en statlig brutto produksjonsavgift i særavgiftsloven.

En volumbasert produksjonsavgift kan alternativt utformes som en konsesjonsavgift, tilsvarende som for vannkraftnæringen, og bør da hjemles i energilovgivningen.

4.4.3 Produksjonsavgift – Inntektsbasert (brutto)

En inntektsbasert brutto produksjonsavgift er ikke avhengig av lønnsomheten (resultatet) i virksomheten, men er til en viss grad tilpasset variasjoner i inntektene (omsetningen). En inntektsbasert produksjonsavgift (brutto) er produktet av et mål på produksjonen multiplisert med pris multiplisert med sats. Dette kan for eksempel illustreres slik:

Produksjon	Pris	Sats
Installert effekt	Normpris	Fast
Faktisk produksjon	Faktisk pris	Prisavhengig
Gjennomsnittlig produksjon	Redusert normpris	

Som for en volumbasert produksjonsavgift må det vurderes hvilket uttrykk for produksjon som best ivaretar de forutsetninger som er oppstilt av Energi Norge for en verdidelingsmodell. Tilsvarende gjelder valg av fast eller variabel sats. Det vises til beskrivelsene ovenfor.

Det må i tillegg vurderes hvilket uttrykk for pris som beregningen skal bygge på. Alternativene er blant annet faktisk pris, normpris og redusert normpris.

Fra vindkraftprodusentenes side er det nærliggende å anta at faktisk oppnådd pris kan være et ønsket alternativ ut fra et skatteevneperspektiv. Faktisk pris vil imidlertid kunne åpne for at vertskommunene vil be om innsyn i vindkraftprodusentenes sensitive kraftkontrakter for å kunne kontrollere avgiftsgrunnlaget. I tillegg vil bruk av faktisk oppnådde priser potensielt medføre lite forutsigbarhet for kommunene i den grad de faktiske inntektene varierer fra år til år.

For å sikre kommunene mest mulig forutsigbarhet, og for å hindre at den avtalte kontraktsprisen mellom partene påvirkes av skatte- og avgiftsregelverket, vil bruk av normpriser (spotmarkedspris) være fordelaktig. Store deler av produksjonen i vindparker er imidlertid ofte sikret gjennom langsiktige kraftkontrakter (PPA'er). Et avgiftsgrunnlag basert på normpris vil kunne gi urimelige utslag idet slike produsenter vil kunne risikere å betale avgift basert på et vesentlig høyere grunnlag enn faktisk oppnådde priser.

For å kompensere for ulempene ved enten å benytte faktisk pris eller normpris, kan det vurderes å benytte normpris fratrukket en sjablongmessig fastsatt reduksjonsfaktor. Vi ser at det kan tenkes tilfeller hvor normprisen er lavere enn faktisk pris. Produsentene oppnår da en utilsiktet fordel. Det vil måtte vurderes nærmere hvordan en slik situasjon bør reguleres. Et alternativ er å sette reduksjonsfaktoren til null når spotpris synker under faktisk oppnådd pris.

En inntektsbasert produksjonsavgift (brutto) vil, slik vi ser det, kunne være enkel og praktikabel. Den korrelerer med inntekt og medfører at kommunene tilgodeses med en andel av oppsiden, hvilket indirekte skaper en viss grad av interessefellesskap mellom produsent og kommune.

Ettersom avgiften beregnes på inntekt og ikke resultat, vil den i liten grad skjerme marginale prosjekter. I tillegg er den noe uforutsigbar for kommunene, særlig dersom den utformes på grunnlag av faktisk produksjon og variabel sats.

Vi antar at en slik avgift både vil kunne hjemles i skatteloven og i særavgiftsloven.

4.4.4 Kombinasjon brutto volum- og inntektsbasert produksjonsavgift

Et alternativ vil kunne være å kombinere volumbasert- og inntektsbasert produksjonsavgift (brutto), slik disse er beskrevet ovenfor. En slik kombinasjon kan illustreres slik:

1. Volum (fastledd) * minimumssats
2. Inntekt (variabel) = volum * (spotpris – reduksjonsfaktor) * sats

En kombinert løsning kan umiddelbart fremstå noe mer kompleks enn en enkeltstående løsning. En slik løsning sikrer imidlertid vertskommunene en viss forutsigbarhet idet de er garantert en minsteinntekt fra vindkraftproduksjonen. I tillegg vil avgiften være delvis inntektsavhengig hvilket sikrer kommunene en andel av oppsiden. På denne måten etableres en form for interessefellesskap mellom kommune og produsent. Avgiften er ikke resultatavhengig, og skjermer derfor ikke marginale prosjekter.

En kombinert avgift kan hjemles både i skatte- og energilovgivningen. Det er også mulig å dele den kombinerte avgiften opp i to separate avgifter. For eksempel kan fastleddet hjemles som en egen avgift i energiloven (tilsvarende konsesjonsavgift) eller i skatteloven (som naturressursskatt), samtidig som variabelleddet kan hjemles som en separat avgift i for eksempel særavgiftsloven. Vurderingen av fordeler og ulemper blir omtrent den samme.

4.4.5 Produksjonsavgift – Inntektsbasert (netto)

En produksjonsavgift kan også utformes som en nettoavgift (resultatavhengig) med fradragsrett for kostnader. På denne måten tas det hensyn til variasjoner i lønnsomhet og skatteevne.

Beregningen av inntektsbasert produksjonsavgift (netto) kan ta utgangspunkt i inntekter og kostnader som relaterer seg til produksjon av vindkraft. I så fall må det foretas en avgrensning mot inntekter og kostnader som relaterer seg til andre aktiviteter, som for eksempel distribusjon, salg og markedsføring. En slik avgrensning av avgiftsgrunnlaget sammenfaller med Havbruksskatteutvalgets beskrivelse av en mulig lønnsomhetsjustert produksjonsavgift, jf. NOU 2019:18 punkt 8.3. Utvalgets forslag må leses i lys av at den lønnsomhetsjusterte produksjonsavgiften ble vurdert som et alternativ til grunnrenteskatt. Flertallet gikk i stedet inn for grunnrenteskatt.

Som for grunnrenteskattepliktig virksomhet vil det være behov for skattekreditor og kontrollinstanser slik at skatten eller avgiften er basert på et nøytralt og objektivt grunnlag. Det er således nærliggende å se for seg et behov der inntektssiden baseres på spotpriser, med mulig unntak for kontrakter inngått før lovens ikrafttredelsestidspunkt.

Det må også vurderes behov for regulering av kostnadssiden ettersom den skattepliktige også vil ha kostnader til annet enn ren produksjon. Produsenten vil således ha et incitament til å i størst mulig grad vurdere kostnadene som fradragsberettigede i den særavgiftspliktige delen av virksomheten.

Ved fastsettelse av grunnrenteskatt for vannkraft, og etter de foreslåtte reglene for havbruk, vil det ikke bli innrømmet fradrag for finanskostnader. Det er vanskelig å forestille seg at det skal kunne innrømmes fradrag for slike kostnader i en netto inntektsbasert skatt eller avgift for vindkraft. Det kan imidlertid tenkes at det også for vindkraft vil kunne bli aktuelt å beregne et friinntektsfradrag basert på skattemessige verdier.

En produksjonsavgift (netto) kan utformes enten som en overskuddsbasert skatt eller som en avgift som skal komme til fradrag i alminnelig inntekt slik som for eksempel eiendomsskatt. Uavhengig av løsning ser vi at avgiftens innretning vil ligne på dagens grunnrenteskatt for vannkraft. Følgelig bør skatten eller avgiften hjemles enten i skatteloven eller i særavgiftsloven. Vi registrerer at Havbruksskatteutvalget tilrådet å hjemle en slik avgift i særavgiftsloven.

Fordelen med en overskuddsbasert skatt vil være at den er resultatavhengig. I utgangspunktet vil en slik skatt følgelig skjerme marginale prosjekter. Det er imidlertid et spørsmål om marginale prosjekter i realiteten vil bli skjermet, spesielt dersom inntektssiden skal fastsettes etter normpriser i stedet for faktiske inntekter. Det vises i denne sammenheng til Energi Norges høringssvar til kraftskatteutvalgets rapport (NOU 2019: 16) der det blant annet fremheves at kraftverk som går med underskudd kan ende i en situasjon der de likevel må betale grunnrenteskatt.

En produksjonsavgift innrettet som en overskuddsbasert skatt vil være lite forutsigbar for vertskommunene, og det vil være usikkert i hvilken grad kommunene vil bli tilgodesett med en andel av oppsiden i prosjektet.

4.4.6 Andre alternativer – ikke omfattet av oppdraget

4.4.6.1 Arealavgift

I petroleumsnæringen må rettighetshaverne i utvinningstillatelser, etter utløpet av en grunnperiode på maksimalt ti år, betale en arealavgift for å opprettholde utvinningstillatelsen. Avgiften må betales årlig, og beregnes per kvadratkilometer. Hensikten med avgiften er at rettighetshaverne skal tilbakelevere areal som ikke er benyttet eller planlagt å benytte for utvinning. Innføring av en arealavgift på havbruksnæringen er også blitt diskutert.

En arealavgift på vindkraft vurderes som lite hensiktsmessig ettersom avgiften verken knyttes opp mot produksjonen av vindkraft eller verdiene som skapes. Samtidig vil det være utfordringer knyttet til oppmålingen av arealene som berøres av vindkraftproduksjonen, hvilket gjør vurderingen lite sammenlignbar med arealavgift på petroleumsutvinningstillatelser.

4.4.6.2 Konesjonskraft

Konesjonskraft er ikke vurdert som et mulig alternativ for vindkraftbeskatning. Bakgrunnen for dette er blant annet at konesjonskraftsordningen ikke tar utgangspunkt i de faktiske verdiene som et kraftverk skaper årlig. Kraftverkene må avstå en prosentandel av teoretisk produksjon til selvkost til kommunen, selv i perioder der faktisk produksjon og lønnsomheten er lav. Konesjonskraft på vindkraft kan dermed bidra til å skape mindre incentiver for selskaper til å investere i vindkraftutbygging.

4.4.6.3 Eiendomsskatt

Vi har ikke sett nærmere på en ny modell for verdideling med kommunen med utgangspunkt i eiendomsskatten, ettersom dette ligger utenfor oppdraget.

5. Illustrasjon av effekter

5.1 Innledning

Vi vil nedenfor illustrere effekter av omfordeling av verdier mellom:

- Produsent
- Vertskommune og fylkeskommuner
- Staten

En ytterligere fordeling av produsentens andel av verdiene som oppnås ved produksjon av vindkraft er ikke vurdert, ettersom en slik fordeling i stor grad vil være basert på privatrettslige avtaler mellom produsent, investor, grunneiere m.fl.

5.2 Illustrasjon av fordelingseffekter

Vi har i våre beregninger tatt utgangspunkt i rapport utarbeidet av NyAnalyse i september 2019³:

TABELL 1: GRUNNLAGSTALL OG FORUTSETNINGER FOR GJENNOMSNITTLIG VINDKRAFTPROSJEKT.

Input	Investering i 2019	Investering i 2022	Investering i 2030
Prosjektstørrelse	100 MW	100 MW	100 MW
Investeringskostnad	9 mill/MW	9 mill/MW	9 mill/MW
Kapasitetsfaktor vindkraftverk	38 %	39 %	42 %
Produksjon (kWh)	332 880 000	341 640 000	367 920 000
Kraftpris	32 øre/kWh	36 øre/kWh	42 øre/kWh
Konsesjonstid/levetid	30 år	30 år	30 år
CAPEX	18 øre/kWh	18 øre/kWh	18 øre/kWh
OPEX før/etter skatt	11,7 øre/kWh	13,6 øre/kWh	13,6 øre/kWh
Eiendomsskatt	0,7 % av capex	0,7 % av capex	0,7 % av capex
Selskapsskatt	22 %	22 %	22 %
Naturressursskatt		1,3 øre/kWh	1,3 øre/kWh
Konsesjonsavgift		44 kr/kW	44 kr/kW
Konsesjonskraftpris (selvkost)		30-31,6 øre/kWh	30-31,6 øre/kWh
Årlig driftsinntekt (mill. kr)	106,5	123	154,5
Driftskostnader (mill. kr)	38,9	46,5	50
Kapitalkostnader + driftskostnader (mill.kr)	99,9	102,5	110,4
Avskrivinger	(nåværende regler)	(ordinære regler)	(ordinære regler)
Driftsresultat (EBIT) (mill. kr)	6,7	20,5	44,2

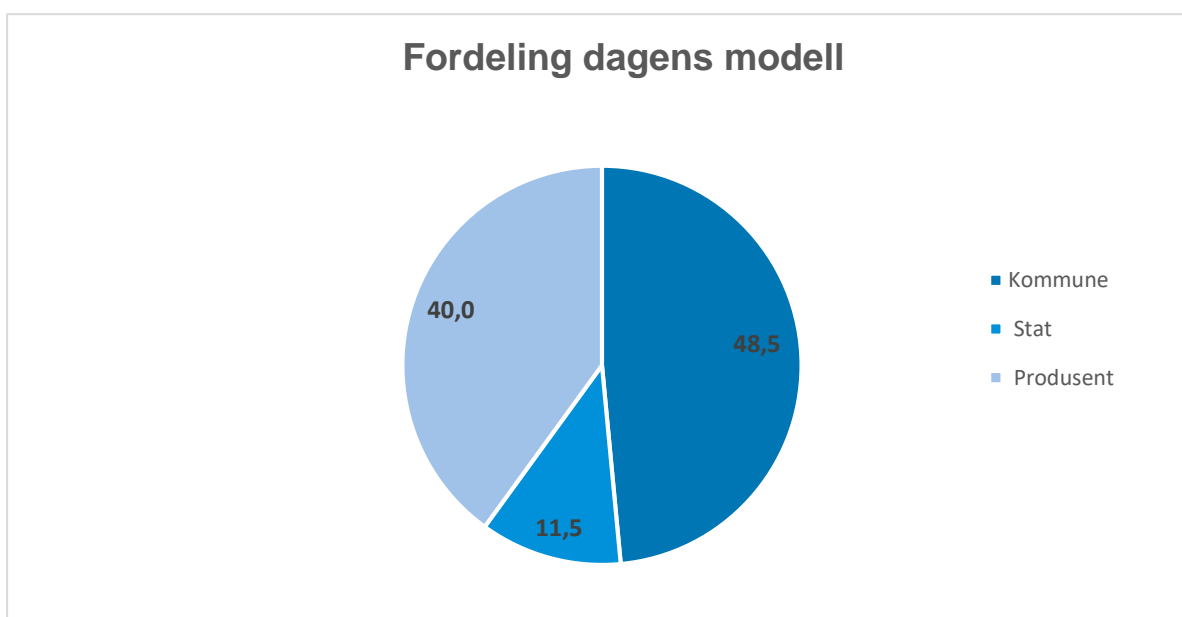
Kilde: NyAnalyse

³ <https://www.nyanalyse.no/post/bor-vindkraft-skattlegges-som-vannkraft>

5.2.1 Fordeling av overskudd med dagens modell

Ved å ta utgangspunkt i NyAnalyses eksempelkraftverk for 2019, ser vi at fordelingen etter dagens regler kan illustreres slik:

	Sum	Andel	Sum tilfaller	Beløp	Andel
Resultat før skatt	6,7		Kommune	6,3	48,50 %
Eiendomsskatt	6,3	48,50 %	Stat	1,5	11,50 %
Sum	13		Produsent	4,9	40,00 %
Statsskatt	1,5	11,50 %			
Produsent margin	4,9	40,00 %			

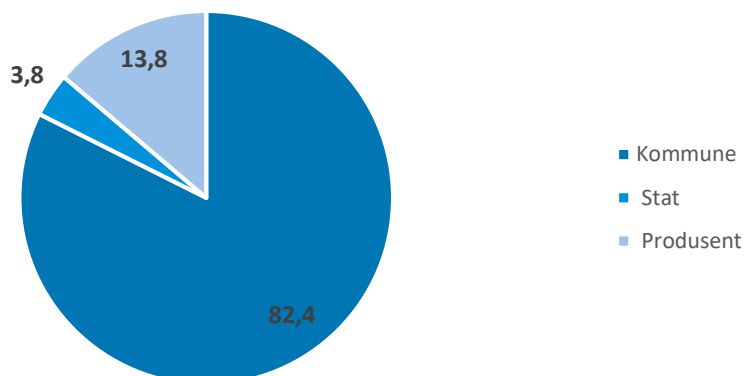


5.2.2 Fordeling av overskudd hensyntatt volumbasert produksjonsavgift

Nedenfor har vi modellert effektene av å innføre en volumbasert produksjonsavgift på samme nivå som dagens konsesjonsavgift for vannkraft (44 kr/kW):

	Sum	Andel	Sum tilfaller	Beløp	Andel
Resultat før skatt	2,3		Kommune	10,7	82,40 %
Eiendomsskatt	6,3	48,50 %	Stat	0,5	3,80 %
Sum	8,6		Produsent	1,8	13,80 %
Statsskatt	0,5	3,80 %			
Produsent margin	1,8	13,80 %			
Produksjonsavgift	4,4	33,80 %			

Fordeling med volumbasert produksjonsavgift



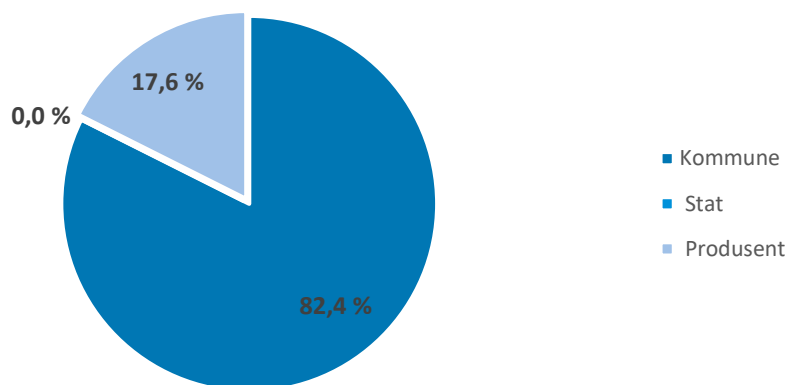
Illustrasjonen viser effektene ved å tillate et ekstra fradrag for volumbasert produksjonsavgift i grunnlaget for beregning av alminnelig overskuddsskatt. Den volumbaserte produksjonsavgiften er forutsatt øremerket vertskommunen i sin helhet.

5.2.3 Fordeling av overskudd hensyntatt naturressursskatt (NRS)

Dersom den volumbaserte produksjonsavgiften erstattes med en naturressursskatt på samme nivå som naturressursskatten som i dag påhviler vannkraft (1,3 øre per kWh), vil beregningen og fordelingen endres slik:

	Sum	Andel	Sum tilfaller	Beløp	Andel
Resultat før skatt	6,7		Kommune	10,7	82,40 %
Eiendomsskatt	6,3	48,50 %	Stat	0	0,00 %
Sum	13		Produsent	2,3	17,60 %
Statsskatt	1,6	11,50 %			
Produsent margin	5,1	40,00 %			
Fordelingseffekt NRS					
NRS	4,4				
Statsskatt	1,6				
Statsskatt - fratrukket NRS	-2,8				
Produsent margin - fratrukket NRS	2,3				

Fordeling med naturressursskatt



En naturressursskatt på dette nivået vil overstige utlignet skatt på alminnelig inntekt, hvilket medfører at statens andel blir 0. Produsenten vil likevel måtte betale naturressursskatten til kommunene, men kan fremføre denne med rente til senere år. Det er likevel åpenbart at naturressursskatten vil ha en negativ likviditetseffekt for produsenten, og utnyttelsen av skatteposisjonen vil være avhengig av at det vil være utlignet skatt på alminnelig inntekt senere år.

Våre beregninger tilsier at avgiftsnivået som i dag påhviler vannkraftverk ikke uten videre kan overføres til vindkraftproduksjon. Det bør foretas en videre modellering av nivået på en fremtidig skatt eller avgift, som sikrer at avgiftsnivået ikke medfører en omfordeling til kommunene som overstiger produsentens og/eller statens "smerteterskel".

Dersom skatten eller avgiften blir en for stor byrde for produsenten, vil ikke vindparken bli realisert. Tilsvarende vil forslag til ny skatt eller avgift ikke bli vedtatt dersom statens andel av verdidelingen blir for lav.

6. Avslutning

Vår gjennomgang viser at en fremtidig kommunal skatt eller avgift som skal pålegges produsenter av landbasert vindkraft i Norge kan utformes på flere alternative måter, som alle har sine fordeler og ulemper.

Gjennomgangen bør kunne danne grunnlag for en bred diskusjon om hvorvidt, og hvorledes, en ny skatt eller avgift kan eller bør utformes.

Med et mulig unntak for naturressursskatt vil alle alternativer medføre en omfordeling av verdier mellom stat, kommune og produsent, der kommunene i alle tilfeller tilgodeses på bekostning av stat og produsent. Naturressursskatten vil i utgangspunktet kun medføre en omfordeling mellom stat og kommune, og vil således være nøytral for produsenten. Dette forutsetter imidlertid at produsenten vil ha utlignet skatt på alminnelig inntekt som overstiger naturressursskatten.

En volumbasert produksjonsavgift fremstår som det enkleste alternativet, samtidig som en netto inntektsbasert produksjonsavgift fremstår som det alternativet som best skjermer marginale prosjekter.

Forutsatt en stabil kostnadsbase vil også en brutto inntektsbasert produksjonsavgift kunne være et reelt alternativ til en netto inntektsbasert produksjonsavgift. Også en brutto inntektsbasert produksjonsavgift vil fluktuere med økning eller reduksjon i produksjon og inntekt. Lav inntekt som følge av lave priser eller lav produksjon vil således medføre lavt avgiftsnivå, samtidig som høy inntekt som følge av høye priser eller høy produksjon vil medføre høyt avgiftsnivå. En slik innretning på avgiften vil til en viss grad samsvare med skatteevneprinsippet, riktignok med den begrensning at det ikke tas høyde for kostnader.

Det er også mulig å tenke seg kombinerte løsninger, der kommunene for eksempel sikres en forutsigbar og sikker minsteinntekt i form av en volumbasert produksjonsavgift, og deler av avgiften knyttes opp mot inntektssiden. En slik løsning vil ivareta flere av de forutsetninger som danner rammen for vår gjennomgang.

Vi har ikke tatt stilling til nivået på en eventuell fremtidig skatt eller avgift. Dette er et forhold Energi Norge bør vurdere konkret i samråd med sine medlemmer, samarbeidspartnere og/eller ansvarlig departement. Rapporten vil kunne danne et godt grunnlag for videre vurderinger.

7.Vedlegg

- Vedlegg 1 – Taxation of Wind Power – a country overview
- Vedlegg 2 – Presentasjon fra møte med Energi Norge 13. februar 2020

KPMG Law

Advokatfirma

Kontakt oss

Per Daniel Nyberg

Advokat/Partner

Corporate Tax

per.daniel.nyberg@kpmg.no

[40639265](tel:40639265)

Jan Erik Greni

Advokatfullmektig/Senior Manager

Corporate Tax

jan.greni@kpmg.no

[41921177](tel:41921177)

Trond Hope Thorvaldsen

Rådgiver/Senior Manager

Corporate Tax

trond.thorvaldsen@kpmg.no

[99259515](tel:99259515)

kpmglaw.no

© 2020 KPMG Law Advokatfirma AS, a Norwegian limited liability company and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved. Printed in Norway.

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

