

**NOU**

Norges offentlige utredninger **2019:18**

# Skattlegging av havbruksvirksomhet

# Norges offentlige utredninger 2019

Seriens redaksjon:  
Departementenes sikkerhets- og serviceorganisasjon  
Teknisk redaksjon

---

- |   |  |
|---|--|
| 1. Overtakelsestilbud (frivillig og pliktig tilbud)<br><i>Finansdepartementet</i>                     | 10. Åpenhet i grenseland<br><i>Helse- og omsorgsdepartementet</i>                    |
| 2. Fremtidige kompetansebehov II<br><i>Kunnskapsdepartementet</i>                                     | 11. Enklere merverdiavgift med én sats<br><i>Finansdepartementet</i>                 |
| 3. Nye sjanser – bedre læring<br><i>Kunnskapsdepartementet</i>  | 12. Lærekraftig utvikling<br><i>Kunnskapsdepartementet</i>                           |
| 4. Organisering av norsk naturskadeforsikring<br><i>Justis- og beredskapsdepartementet</i>            | 13. Når krisen inntreffer<br><i>Justis- og beredskapsdepartementet</i>               |
| 5. Ny forvaltningslov<br><i>Justis- og beredskapsdepartementet</i>                                    | 14. Tvangsbegrensningsloven<br><i>Helse- og omsorgsdepartementet</i>                 |
| 6. Grunnlaget for inntektsoppgjørene 2019<br><i>Arbeids- og sosialdepartementet</i>                   | 15. Skatterådgiveres opplysningsplikt og taushetsplikt<br><i>Finansdepartementet</i> |
| 7. Arbeid og inntektssikring<br><i>Arbeids- og sosialdepartementet</i>                                | 16. Skattlegging av vannkraftverk<br><i>Finansdepartementet</i>                      |
| 8. Særavgiftene på sjokolade- og sukkerverer og alkoholfrie drikkevarer<br><i>Finansdepartementet</i> | 17. Domstolstruktur<br><i>Justis- og beredskapsdepartementet</i>                     |
| 9. Fra kalveskinn til datasjø<br><i>Kulturdepartementet</i>   | 18. Skattlegging av havbruksvirksomhet<br><i>Finansdepartementet</i>                 |

**NOU**

Norges offentlige utredninger **2019: 18**

# Skattlegging av havbruksvirksomhet

Utredning fra utvalg oppnevnt ved kongelig resolusjon 7. september 2018.  
Avgitt til Finansdepartementet 4. november 2019.

ISSN 0333-2306  
ISBN 978-82-583-1417-9

---

07 Media AS



## Til Finansdepartementet

Ved kongelig resolusjon 7. september 2018 ble det oppnevnt et utvalg til å vurdere beskatningen av havbruk. Utvalget legger med dette frem sin utredning.

Oslo 4. november 2019

Karen Helene Ulltveit-Moe  
(leder)

Gudrun Bugge  
Andvord

Claire Winifred  
Armstrong

Vidar Christiansen

Grethe Fossli

Ole Laurits Haugen

Helge Moen

Amund Noss

Linda Nøstbakken

---

Thomas Klev  
(sekretariatsleder)

Caroline Knem  
Christie

Oddbjørn Müller  
Grønvik

Amanda Haugland

Stine Marie Riis  
Håkonsen

Torgeir Johnsen

Kjersti Vartdal

Jørgen Winsnes



# Innhold

<b>1</b>	<b>Innledning og sammendrag</b> .....	9	3.5.6	Andre reguleringer .....	52
1.1	Innledning .....	9	3.6	Dagens skattlegging av havbruksnæringen .....	53
1.2	Sammendrag .....	10		Innledning .....	53
1.2.1	Utviklingen i havbruksnæringen og internasjonale konkurranseforhold .....	10	3.6.1	Ordinær inntektsbeskatning .....	54
1.2.2	Nærmere om skattesystemet, grunnrente og grunnrentebeskatning .....	11	3.6.2	Eiendomsskatt .....	54
1.2.3	Utforming av en overskuddsbasert grunnrenteskatt på havbruk .....	13	3.6.3	Eksportavgift på fisk og fiskevarer	56
1.2.4	Utforming av en produksjonsavgift på havbruk .....	14	3.6.4	Beskatning av personlige eiere av havbruksvirksomhet .....	58
1.2.5	Kommuneøkonomi og fordeling av skatteinntekter fra en grunnrenteskatt .....	14	3.6.5	Andre offentlige inntekter fra havbruksnæringen .....	59
1.2.6	Nærmere om utvalgets vurderinger og forslag .....	16	3.7	Vederlag fra tildeling av tillatelser	59
1.2.7	Oppsummerende tilrådinger .....	20	3.7.1	Havbruksfondet .....	61
<b>2</b>	<b>Utvalgets arbeid</b> .....	22	3.7.2	Offentlige subsidier til havbruksnæringen .....	62
2.1	Mandat .....	22	3.8	Oppsummering .....	63
2.2	Utvalgets sammensetning og arbeid .....	25	3.9		
2.3	Avgrensning av arbeidet .....	26	<b>4</b>	<b>Internasjonale konkurranseforhold</b> .....	65
<b>3</b>	<b>Om havbruksnæringen</b> .....	28	4.1	Innledning .....	65
3.1	Innledning .....	28	4.2	Chile .....	66
3.2	Norsk havbruk – en kort historikk	28	4.2.1	Produksjon, markeder og driftsutfordringer .....	66
3.3	Nærmere om havbruksnæringen i dag .....	29	4.2.2	Offentlige reguleringer .....	67
3.3.1	Omfang og økonomiske nøkkeltall	29	4.2.3	Skattesystemet .....	67
3.3.2	Utenrikshandel og globale markeder .....	32	4.3	Canada .....	68
3.3.3	Strukturen i norsk oppdrettsnæring .....	33	4.3.1	Produksjon, markeder og driftsutfordringer .....	68
3.3.4	Havbruksnæringens lokalisering ..	37	4.3.2	Offentlige reguleringer .....	69
3.4	Verdikjede og produksjonskostnader .....	39	4.3.3	Skattesystemet .....	69
3.4.1	Om verdikjeden .....	39	4.4	Storbritannia .....	70
3.4.2	Nærmere om produksjonskostnader .....	42	4.4.1	Produksjon, markeder og driftsutfordringer .....	70
3.5	Regulering av næringen .....	44	4.4.2	Offentlige reguleringer .....	71
3.5.1	Tillatelsessystemet .....	44	4.4.3	Skattesystemet .....	71
3.5.2	Tildeling av akvakultur tillatelser ..	44	4.5	Færøyene .....	72
3.5.3	Nærmere om lokaliteter til oppdrett av laks, ørret og regnbueørret .....	48	4.5.1	Produksjon, markeder og driftsutfordringer .....	72
3.5.4	Ny teknologi – og nye områder ....	49	4.5.2	Offentlige reguleringer .....	73
3.5.5	Om tillatelser til særlige formål ....	51	4.5.3	Skattesystemet .....	73
			4.6	Historiske utviklingstrekk i den internasjonale konkurranse-situasjonen og fremtidsutsikter ....	74
			4.6.1	Markedsposisjon, reguleringer og kostnadsutvikling .....	74
			4.6.2	Ikke-konvensjonell oppdrett .....	77
			4.6.3	Beskatning av havbruksvirksomhet .....	80
			4.7	Oppsummering .....	81

<b>5</b>	<b>Prinsipper for skattesystemet og grunnrentebeskatning</b> .....	83	6.4	Oppsummering .....	137
5.1	Generelt om skattesystemets rolle og utforming .....	83	<b>7</b>	<b>Grunnrenteskatt på havbruk</b> ...	139
5.1.1	Innledning .....	83	7.1	Innledning .....	139
5.1.2	Retningslinjer for utforming av et godt skattesystem .....	84	7.2	Virkeområde .....	140
5.2	Nøytralitetshensyn i selskaps- og kapitalbeskatningen .....	87	7.2.1	Generelt .....	140
5.2.1	Prinsipper i selskaps- og kapitalbeskatningen .....	87	7.2.2	Geografisk virkeområde .....	141
5.2.2	Nøytrale selskapsskattemodeller og utfordringer med dagens selskapsskatt .....	88	7.2.3	Nærmere om ulike tillatelser .....	141
5.3	Grunnrente .....	89	7.2.4	Organisasjonsform .....	142
5.3.1	Nærmere om hvordan grunnrente oppstår .....	89	7.2.5	Nærmere om skattegrunnlaget (grunnrenteinntekten) og skatteavregningspunktet .....	142
5.3.2	Grunnrente i havbruksnæringen ..	91	7.3	Inntekt .....	143
5.4	Metoder for innhenting av grunnrente .....	96	7.3.1	Innledning .....	143
5.4.1	Grunnrente som skattegrunnlag ..	96	7.3.2	Fastsettelse av inntekt i grunnrenteskatten for vannkraftverk og i særskatten for petroleum .....	143
5.4.2	Grunnrenteskattens legitimitet .....	97	7.3.3	Vurdering av pris for fastsetting av inntektsgrunnlaget i en grunnrenteskatt for havbruk .....	144
5.4.3	Nærmere om hvordan overskuddsskatter og bruttoskatter virker inn på investeringsinsentiver .....	98	7.3.4	Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel .....	150
5.4.4	Modeller for nøytral grunnrentebeskatning .....	100	7.4	Fradrag .....	150
5.4.5	Bruttobaserte modeller for grunnrentebeskatning .....	109	7.4.1	Generelt .....	150
5.4.6	Auksjoner som metode for å hente inn grunnrente .....	110	7.4.2	Driftskostnader .....	150
5.4.7	Innhenting av grunnrente i andre næringer .....	111	7.4.3	Kostnader både til grunnrenteskattepliktig havbruksvirksomhet og annen virksomhet .....	152
5.5	Oppsummering .....	117	7.4.4	Tap ved realisasjon av driftsmidler .....	152
<b>6</b>	<b>Beregning av grunnrente i havbruksnæringen</b> .....	120	7.4.5	Finanskostnader .....	152
6.1	Innledning .....	120	7.4.6	Salgs- og markedsføringskostnader .....	152
6.2	Lønnsomhet i havbruksnæringen	121	7.4.7	Skatter og avgifter mv. ....	153
6.2.1	Innledning .....	121	7.4.8	Avskrivninger .....	153
6.2.2	Drivkrefter bak utviklingen i lønnsomhet i havbruksnæringen	123	7.4.9	Underskudd .....	154
6.3	Metoder for å beregne grunnrente	127	7.5	Friinntekt .....	155
6.3.1	Innledning .....	127	7.6	Særlig om vederlag for tillatelser ..	156
6.3.2	Beregninger av grunnrente basert på nasjonalregnskapstall ....	127	7.7	Realisasjon .....	160
6.3.3	Beregninger av grunnrente basert på Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse og regnskapstall .....	132	7.8	Kontantstrømskatt .....	161
6.3.4	Skattedata som anslag på grunnrente .....	133	7.9	Virkninger av en grunnrenteskatt	162
6.3.5	Auksjonsinntekter som anslag på grunnrente .....	134	7.10	Oppsummering .....	168
			<b>8</b>	<b>Produksjonsavgift på havbruk</b>	175
			8.1	Innledning .....	175
			8.2	Utformingen av en produksjonsavgift .....	175
			8.2.1	Virkeområde .....	175
			8.2.2	Avgiftsgrunnlag .....	175
			8.3	Lønnsomhetsjustert produksjonsavgift .....	180
			8.4	Virkninger av en produksjonsavgift .....	182
			8.5	Oppsummering .....	185

<b>9</b>	<b>Fordeling av skatteinntekter mellom stat og kommuner .....</b>	<b>188</b>	10.4	Bør grunnrente i havbruksnæringen komme fellesskapet til gode? .....	212
9.1	Innledning .....	188	10.5	Valg av modell for å hente inn grunnrente .....	213
9.2	Kommunal velferd .....	188	10.5.1	Vurderinger av en overskuddsbasert grunnrenteskatt .....	213
9.3	Kommunenes inntektssystem .....	189	10.5.2	Vurderinger av en produksjonsavgift .....	214
9.4	Kommunale inntekter på siden av inntektssystemet .....	192	10.5.3	Sammenligning av skattemodeller .....	216
9.5	Nærmere om Havbruksfondet .....	195	10.5.4	Utvalgets anbefalinger for skattemodell .....	220
9.5.1	Bakgrunn .....	195	10.6	Fellesskapets andel av grunnrenten .....	221
9.5.2	Fordelingsvirkninger av inntekter fra Havbruksfondet .....	196	10.7	Tildelingsmetode for nye havbrukstillatelser .....	224
9.6	Modeller for fordeling av inntekter fra havbruksvirksomheten .....	201	10.7.1	Tildeling av ordinære tillatelser ...	224
9.6.1	Oversikt over ulike valg .....	201	10.7.2	Utviklingstillatelser .....	225
9.6.2	Fordeling av havbruksinntekter over statsbudsjettet .....	202	10.8	Den samlede beskatningen av havbruk .....	226
9.6.3	Fordeling av havbruksinntekter gjennom Havbruksfondet .....	204	10.8.1	Innledning .....	226
9.6.4	Fordeling av havbruksinntekter gjennom en overskuddsbasert grunnrenteskatt til staten og en produksjonsavgift til kommunene .....	205	10.8.2	Eiendomsskatten i sjø .....	227
9.7	Oppsummering .....	206	10.8.3	Markeds- og forskningsavgiften ..	227
<b>10</b>	<b>Utvalgets vurderinger .....</b>	<b>209</b>	10.9	Fordeling av proveny mellom stat og kommunesektor .....	228
10.1	Innledning .....	209	10.10	Økonomiske og administrative konsekvenser .....	231
10.2	Bør grunnrente komme fellesskapet til gode? .....	209	10.10.1	Provenyvirkninger av utvalgets forslag .....	231
10.3	Genereres det grunnrente i havbruksnæringen? .....	211	10.10.2	Administrative konsekvenser .....	231

### Digitalt vedlegg:

Grunnrenten i norsk akvakultur og kraftproduksjon fra 1984 til 2018



## Kapittel 1

# Innledning og sammendrag

### 1.1 Innledning

Norge har naturlige fortrinn for oppdrett av laks og ørret i sjø. Norske sjøområder er kjennetegnet av gode strømforhold og oksygenrikt vann med gunstig temperatur som samtidig er tilstrekkelig skjermet for vær og vind.

Havbruksproduksjonen har vokst jevnt over flere tiår. Siden gjennombruddet av produksjon av oppdrettslaks på 1970-tallet har det vært en betydelig teknologisk utvikling i næringen. Bedre produksjonsteknikk og -teknologi, avlsprogram og utvikling av vaksiner er eksempler på områder hvor det har vært stor fremgang. Den teknologiske utviklingen i næringen har bidratt til en betydelig økning i produksjonsvolumene.

Havbruksnæringen har fra starten på 1970-tallet og frem til i dag gått fra å være en «attåttnæring» med mange små eiere til å bli en av Norges viktigste eksportnæring som leverer produkter til et globalt marked. I dag er både eierskapet og selskapsstrukturen i næringen betydelig mer konsentrert.

Lønnsomheten i havbruksnæringen har de siste årene vært svært høy. Den har imidlertid variert over tid og speiler at havbruk, i likhet med andre naturressursbaserte næring, er en syklisk næring. Den betydelige økningen i lønnsomheten de siste årene må ses i sammenheng med vekst i etterspørselen, biologiske forhold og reguleringer som har dempet tilbudsveksten globalt sett, reduserte kostnader som følge av bedre regulering og andre markedsforhold som for eksempel utviklingen i valutakurser.

Naturgitte fortrinn så vel som reguleringer har gitt opphav til renprofitt i havbruksnæringen. Renprofitt eller ekstraordinær avkastning er det overskuddet en bedrift sitter igjen med etter at alle innsatsfaktorer i produksjonen, herunder kapital og arbeidskraft, har fått sin markedsmessige avlønning. Renprofitt kan oppstå når det er knapphet på en innsatsfaktor i produksjonen. Renprofitt kan oppstå av flere grunner. Den kan for eksempel knytte seg til stedbundne naturressurser, myn-

dighetsbestemte reguleringer, markedsrett eller foretaksspesifikk kunnskap og teknologi. Ofte brukes begrepet grunnrente som et samlebegrep for alle kilder til renprofitt.

Tillatelser til oppdrett av laks, ørret og regnbueørret er antallsbegrenset og tildeles uten tidsbegrensning. Hver tillatelse er avgrenset til et visst antall tonn fisk (maksimalt tillatt biomasse). Tillatelsene som utstedes av staten, gir beskyttet rett til næringsutøvelse og har til nå i all hovedsak vært tildelt gratis eller til langt under markedsverdi. Dermed har grunnrenten fra havbruk i all hovedsak tilfalt eierne av havbrukstillatelser. Over tid har eierskapet i havbrukstillatelser blitt konsentrert på færre, større selskaper.

For naturressursbaserte næring som petroleums- og kraftsektoren har det over tid vært bred enighet om at en stor andel av grunnrenten skal tilfalle fellesskapet. Begrunnelsen har blant annet vært at:

- Inndragning av grunnrente i petroleums- og kraftsektoren har stor legitimitet fordi den høye avkastningen skriver seg fra ressurser som tilhører det norske samfunnet.
- Grunnrente er en ekstraordinær avkastning som kan gi fellesskapet skatteinntekter uten effektivitetstap. Inntekter fra nøytrale skatter, slik som grunnrenteskatter, reduserer isolert sett behovet for skatter som bidrar til dårligere ressursbruk.
- Med internasjonale kapitalmarkeder og mobile skattegrunnlag må en større del av skattebyrden bæres av de mer immobile faktorene, hvorav naturressursene utgjør en helt immobil del.

Prinsippet om at fellesskapet skal ha en andel av avkastningen ved utnyttelsen av fellesskapets ressurser, har tjent Norge godt. Uten et slikt prinsipp ville vi i dag ikke hatt petroleumsfondet (Statens pensjonsfond utland). Petroleumsnæringen har gjennom flere tiår bidratt vesentlig til velstandsøkningen i norsk økonomi. Norge har forvaltet inntektene fra olje- og gassressursene på en god

måte. I mange land har høye inntekter fra naturressurser ikke ført til varig økt velstand, og kun kommet enkelte samfunnsgrupper til gode. Petroleumsressursene tilhører Norge, og store deler av inntektene fra petroleumsvirksomheten er kanalisert inn til fellesskapet. Det har gitt muligheter til å investere i blant annet utdanning og infrastruktur, offentlige velferdsordninger er bygget ut og inntektsveksten i husholdningene har vært høy.

Også kraftverksbeskatningen har de senere årene bidratt til betydelige skatteinntekter til stat og kommunesektor. Etter at kraftmarkedet ble deregulert gjennom energiloven av 1991 har det gitt større verdi på kraften. Dereguleringen dannet sammen med prinsippene fra den alminnelige skattereformen i 1992 grunnlaget for at det ble nedsatt et utvalg (NOU 1992: 34 *Skatt på kraftselskap*) som igjen ledet til kraftskattereformen i 1997. Inntektene fra kraftverksbeskatningen har økt betydelig over de siste 20 årene.

Det har vært bred enighet i det norske samfunnet om at en stor andel av grunnrenten fra petroleums- og kraftsektoren skal tilfalle fellesskapet. Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) har nylig tatt til orde for bedre å utnytte potensialet som ligger i å skattlegge grunnrente fra naturressurser (NHO, 2018). De viser til at mens produsert kapital, som maskiner og bygninger, kan tas i bruk i ulike land, så ligger naturressurser fast og kan kun utnyttes i de landene ressursene befinner seg. I regjeringens politiske plattform, Granavolden-plattformen, uttrykker regjeringen at den vil beskatte naturressurser slik at overskuddet tilfaller fellesskapet og innrette skattesystemet slik at det fører til samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer.

For stedbundne grunnrentenæringer er det mulig å ha et høyt skattenivå uten at investeringer flyttes ut av landet. Vannkraft- og petroleumsnæringene er gode eksempler på at dette er mulig. En nøytral grunnrenteskatt på avkastning fra stedbundne ressurser, slik som vannkraft og petroleum, hindrer ikke at lønnsomme investeringer blir gjennomført.

Norge har naturlige fortrinn for oppdrett av laks og ørret i sjø. Gode lokaliteter avhenger blant annet av klimatiske forhold, egenskaper i sjøvannet og skjerming for vær og vind. I likhet med petroleumsvirksomhet og vannkraftproduksjon er det bruk av en begrenset ressurs som samfunnet stiller til disposisjon, som gir opphav til grunnrenten i havbruksnæringen. Produksjonen begrenses både fra naturens side gjennom begrenset tilgang på gode lokaliteter både i verden og Norge, og

gjennom myndighetsbestemte begrensninger i antall tillatelser.

Utvalgets analyser bekrefter at det er grunnrente i næringen. Grunnrenteberegningene speiler at havbruksnæringen er en syklisk næring og grunnrenten varierer derfor mye over tid, men anslås å ha utgjort i overkant av 20 mrd. kroner årlig over perioden 2016 til 2018 (Greaker og Lindholt, 2019). Det høye provenyet fra auksjonen av nye produksjonstillatelser i 2018 er en indikasjon på at næringen selv forventer at det vil genereres grunnrente fremover.

Hittil har det offentlige hentet inn en marginal andel av grunnrenten i havbruksnæringen. I størrelsesorden 80 pst. av havbrukstillatelsene er tildelt vederlagsfritt. For kraft- og petroleumsnæringen har særskattesatsene blitt hevet i takt med at selskapsskattesatsen har blitt senket. Det har ikke vært tilfellet for havbruksnæringen, som fullt ut har fått ta del i reduksjonen i selskapsskatten. Næringen har videre fått støtte til prosjekter som innebærer betydelig offentlig subsidiering av innovasjon og investeringer.

Havbruksnæringen utnytter havressurser som tilhører fellesskapet. Havbrukstillatelser utstedes av staten og gir tidsbegrenset beskyttet rett til næringsutøvelse. Det er derfor rimelig at fellesskapet får en andel av den ekstraordinære avkastningen som skapes ved å utnytte denne ressursen.

## 1.2 Sammendrag

---

### 1.2.1 Utviklingen i havbruksnæringen og internasjonale konkurranseforhold

Fra starten på 1970-tallet og frem til i dag har havbruksnæringen vært gjennom en formidabel utvikling fra å være en «attåttnæring» med mange små lokale eiere til å bli en av Norges viktigste eksportnæringer som leverer produkter til et globalt marked. I dag er både eierskapet og selskapsstrukturen i næringen betydelig mer konsentrert. I nyere tid har en rekke av de store selskapene blitt børsnoterte, og derigjennom fått et bredt eierskap av både norske og internasjonale investorer. Flere selskaper har også et betydelig innslag av internasjonale fond på eiersiden. De fleste av de rundt 100 norske oppdrettsselskapene er imidlertid selskaper med norsk majoritets-eierskap med et fåtall hovedaksjonærer. Om lag 50 pst. av den totale produksjonskapasiteten eies av fire selskaper som igjen domineres av fire eiermiljøer. Til sammenligning sto de ti største oppdrettsselskapene i 1990 for om lag 8 pst. av samlet produksjon.



I verdikjeden for lakseoppdrett er det først og fremst produksjonsleddet i sjøfasen som står overfor sterk grad av regulering. Det er også det leddet som utnytter havressursen og det naturgitte fortrinnet langs norskekysten. Reguleringene har utviklet seg siden den midlertidige akvakulturloven i 1973, og er i dag rettet mot hvordan det driftes heller enn hvem som drifter. Vekst i næringen har hele tiden vært rasjonert, og har skjedd gjennom tildelinger. Tildelingsrundene har tidligere vært uregelmessige og til varierende skjønnsmessige kriterier.

Etter at et nytt system for kapasitetsjusteringer trådte i kraft i 2017, skjer vekstvurderinger annethvert år og kriteriet for vekst baserer seg på miljøhensyn, det vil si lakselusens påvirkning på de ville laksebestandene. Er miljøpåvirkningen akseptabel («grønt lys»), vil næringen kunne tilbys vekst. Er miljøpåvirkningen moderat («gult lys»), kan kapasiteten fryses, og er miljøpåvirkningen uakseptabel («rødt lys»), kan kapasiteten senkes. Systemet blir gjerne omtalt som «trafikklyssystemet».

Det er også strengt regulert hvilke områder, såkalte lokaliteter, det kan drives lakseoppdrett på. Å få godkjent en lokalitet til oppdrett fordrer som hovedregel tilslutning både fra kommune og en rekke sektormyndigheter. Lokaliteter er derfor også en betydelig knapphetsfaktor i næringen.

Først i 2002 ble det innført adgang for myndighetene til å kreve vederlag ved tildeling av tillatelser. Før det ble tillatelsene tildelt gratis. Dette var en konsekvens av et politisk ønske om å bygge opp en ny distriktsnæring i en periode som var preget av høy risiko og et betydelig utviklingsarbeid. Tillatelsene har etter 2002 for det meste vært tildelt til fastpris. I størrelsesorden 80 pst. av tillatelseskapasiteten i næringen er tildelt vederlagsfritt, mens bare 3 pst. er tildelt til markedspris gjennom auksjoner. Resterende tillatelseskapasitet er tildelt til fastpris. Myndighetene har i noen tildelingsrunder benyttet auksjoner i tillegg til fastpris. I tildelingsrunden i 2018 ble to tredjedeler av kapasiteten tildelt gjennom auksjon. Basert på beregninger fra ulike kilder er det sannsynlig at markedsverdien av dagens tillatelseskapasitet er i størrelsesorden 200 mrd. kroner. Til sammenligning utgjør de samlede vederlagene som næringen har betalt til staten, 6,8 mrd. 2019-kroner, det vil si om lag 3 pst. av verdien på tillatelsene.

I tillegg til Norge er de landene hvor det produseres mest oppdrettslaks i dag Chile, Canada, Storbritannia og Færøyene. Selv om de fleste startet med lakseoppdrett på om lag samme tid, har utviklingen gått i ulikt tempo, både som følge av

ulike reguleringer og biologiske utfordringer. Selv om det har vært variasjoner i både kostnader og priser på kort sikt, har salgsprisen økt de siste 15 årene. I de største produsentlandene har også produksjonsvolumet økt betydelig over tid.

Det er globalt økende etterspørsel etter oppdrettet laksefisk. Siden 2005 har produksjonsmengden økt med over 90 pst., samtidig som realprisen har økt med nær 50 pst. Med dagens konvensjonelle teknologi er det imidlertid kun et begrenset antall steder i verden hvor forholdene muliggjør effektiv produksjon av laks i sjø. Manglende tilgang på egnet areal, biologiske utfordringer eller reguleringsmessige begrensninger som følge av politiske ønsker om å begrense oppdrettsnæringens omfang, er eksempler på faktorer som begrenser muligheten for etablering av økt produksjon med konvensjonell teknologi på disse stedene.

Stor etterspørsel og begrensede muligheter for vekst ved bruk av konvensjonelle produksjonsmetoder har stimulert til økt satsing på alternative produksjonsformer. Som følge av utvikling av ny teknologi vil flere områder kunne tas i bruk til lakseoppdrett både nasjonalt og internasjonalt. Både landbasert og offshore havbruk vil kunne konkurrere med det åpne merdsystemet i sjøen som dominerer i dag, men produksjonskostnadene vil bli avgjørende for hvilke teknologier og driftsmetoder som kommer til å bli benyttet i fremtiden, og i hvilken utstrekning. Konvensjonelt havbruk har vist seg svært kostnadseffektivt og konkurransedyktig. Det er derfor mye som taler for at konvensjonelt oppdrett med åpne merder fortsatt vil utgjøre en stor del av norsk havbruk i lang tid fremover.

## 1.2.2 Nærmere om skattesystemet, grunnrente og grunnrentebeskatning

Det offentliges inntekter må hentes inn på en måte som i minst mulig grad står i veien for effektiv bruk av samfunnets ressurser. For at ressursene skal utnyttes mest mulig effektivt, bør skattesystemet utformes med utgangspunkt i noen grunnleggende prinsipper. Skatte- og avgiftssystemet har siden skattereformen i 1992 bygget på prinsippene om brede skattegrunnlag, lave satser og likebehandling av ulike investeringer, næringer, virksomhetsformer og finansieringsmåter.

De fleste skatter og avgifter påvirker personers og bedrifters atferd. Når atferden styres av at det påløper skatt eller det oppstår skattebesparelser, blir skattene *vridende*. I praksis gjelder det de fleste skatter og avgifter. Noen skatter påvirker

ikke beslutningene til personer og bedrifter, og medfører ikke noe samfunnsøkonomisk tap. Slike skatter omtales som *nøytrale* skatter. Når et selskap driver slik at verdien av virksomheten blir størst mulig, vil en skatt på denne verdien ikke endre selskapets tilpasning. Investerings- og driftsbeslutninger som er lønnsomme før skatt, vil da også være lønnsomme etter skatt.

En riktig utformet skatt på grunnrente som knytter seg til stedbundne ressurser, vil for eksempel virke nøytralt. Så lenge en klarer å avgrense skattegrunnlaget på riktig måte, er det flere modeller for grunnrenteskatt som vil være nøytrale. Både en riktig utformet periodisert overskuddsskatt og kontantstrømskatt vil kunne tilfredsstillende disse kravene. I Norge har en hovedsakelig valgt en periodisert overskuddsbasert metode for å hente inn grunnrente i petroleumsektoren og kraftsektoren. I petroleumsektoren hentes dessuten en betydelig del av statens inntekter inn gjennom Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE). SDØE har i praksis samme egenskaper som en feltvis kontantstrømskatt.

For at skattesystemet skal påvirke personer og bedrifters valg i minst mulig grad, er det ønskelig å benytte nøytrale og effektivitetsfremmende skatter så langt det er mulig før en innfører vridende skatter. Inntektene fra nøytrale skatter kan benyttes til å redusere vridende skatter og dermed bidra til bedre ressursbruk.

Bekymringen for at høy norsk selskappsskattesats kan motivere til flytting av virksomhet til utlandet, gjør seg ikke gjeldende for ressursintensive grunnrentenæringer på samme måte som for annen næringsvirksomhet. Disse grunnrentenæringene er basert på naturressurser som tilhører samfunnet, og aktiviteten er stedbunden. Riktig utformede grunnrenteskatter hemmer ikke investeringene og reduserer dessuten behovet for vridende skatter. Samlet sett kan det bidra til bedre ressursbruk. I en åpen økonomi med mobile skattegrunnlag er det derfor særlig viktig å verne om inntektene fra skatt på grunnrente fra stedbundne kilder.

Renprofitt er det overskuddet en bedrift sitter igjen med etter at alle innsatsfaktorer i produksjonen, herunder kapital og arbeidskraft, har fått sin markedsmessige avlønning. Renprofitt kan oppstå når det er knapphet på en innsatsfaktor i produksjonen. Dersom knappheten skyldes begrenset tilgang på en naturressurs, som olje, fisk eller areal, betegnes renprofiten normalt grunnrente eller ressursrente. Økosystemtjenester som beskyttede fjorder og kystområder, god vannsirkulering og opptak av avfallsstoffer kan også bidra til at det

oppstår grunnrente. Dersom det er offentlige reguleringer som er opphav til grunnrenten, kan man alternativt kalle renprofiten reguleringsrente. Renprofit kan også knytte seg til markedsrett eller teknologi. Ofte brukes begrepet grunnrente som et samlebegrep for alle kilder til renprofit.

Det er flere måter å hente inn grunnrente på. Det kan skilles mellom overskuddsbaserte modeller og bruttobaserte modeller. Overskuddsbaserte modeller er utformet slik at de avhenger av lønnsomheten i virksomheten, mens bruttobaserte modeller er uavhengige av lønnsomheten. De ulike metodene vil imidlertid ha svært ulik virkning på selskapenes insentiver til å investere, og de er svært ulike i hvor presist de henter inn grunnrente. En bruttoskatt som pålegges kvantum eller verdi av en vare, vil gi mindre effektiv ressursbruk. En slik skatt vil føre til at det blir kjøpt og produsert mindre av den gjeldende varen enn det som er optimalt fra et samfunnsøkonomisk perspektiv. Dette gir lavere investeringer og sysselsetting i produksjonen av varen og dårligere ressursbruk.

En overskuddsskatt på grunnrente omtales normalt som en grunnrenteskatt, og vil virke nøytralt når den er riktig utformet. Prosjekter som er lønnsomme før grunnrenteskatt, vil også være lønnsomme etter grunnrenteskatt. Dermed vil ikke grunnrenteskatten hindre investeringer eller rukke ved hvilke prosjekter investor ønsker å gjennomføre. En grunnrenteskatt er således i tråd med et effektivt skattesystem, som er kjennetegnet ved at det i minst mulig grad påvirker personer og bedrifters valg.

Renprofitt i havbrukssektoren kan dels ses på som en klassisk grunnrente knyttet til at det er en begrenset mengde lokaliteter på verdensbasis som er egnet for havbruksvirksomhet. Gode lokaliteter avhenger blant annet av klimatiske forhold, egenskaper i sjøvannet og skjerming for vær og vind. Dels er det også en reguleringsrente ved at det er begrensninger på hvor mange tillatelser som kan gis som følge av miljøreguleringer. Endelig kan nettopp samspillet mellom regulering og naturgitte fortrinn bidra til at grunnrenten kan realiseres.

Utvalget har støttet seg på flere ulike analyser for å beregne størrelsen på grunnrenten i havbruksnæringen. For å anslå grunnrenten er det nødvendig å finne den inntekten som stammer fra utnyttelsen av en naturressurs, etter at alle utgifter til nødvendige innsatsfaktorer, herunder kostnader til arbeidskraft og kapital, er trukket fra. Det er flere måter å gjøre dette på. Greaker og

Lindholt (2019) har på oppdrag fra utvalget utarbeidet en rapport som beregner grunnrente i havbruk og andre naturressursnæringer i Norge med utgangspunkt i nasjonalregnskapstall. Utvalget har også sett hen til Flåten og Pham (2019) som tar utgangspunkt i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse for produksjon av laks. I tillegg har utvalget benyttet skattedata samt prisdata fra auksjonen av havbruksstillatelser sommeren 2018 for å anslå størrelsen på grunnrenten i havbruk.

Analysen fra Greaker og Lindholt viser at frem til 2000-tallet var ikke den realiserte grunnrenten spesielt høy, og i enkelte år negativ. I en periode fra 2000 til 2012 viste grunnrenten en stigende trend, men svingte kraftig fra år til år. Grunnrenten i havbruk har steget markant fra 2012, og i perioden 2016 til 2018 har den vært på i overkant av 20 mrd. kroner årlig. Flåten og Pham anslår grunnrenten i selskapene som inngår i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse, til om lag 17 mrd. kroner i 2016. Dersom anslaget skaleres opp til å omfatte alle havbruks-selskaper, kan grunnrenten anslås til 25 mrd. kroner i 2016. Utvalgets anslag basert på skattedata viser også betydelig grunnrente.

Uavhengig av metode bekrefter analysene en betydelig grunnrente i næringen. Størrelsen på grunnrenten har imidlertid variert over tid og speiler at i likhet med andre naturressursbaserte næringer, er også havbruk en syklisk næring. Den betydelige økningen i grunnrenten de siste årene må ses i sammenheng med en vekst i etterspørselen, bedret regulering og andre markedsforhold, som for eksempel valutakursutvikling. Siden 2005 har den globale produksjonsmengden økt med over 90 pst., samtidig som realprisen har økt med nær 50 pst. Det høye provenyet fra auksjonen i 2018 er i seg selv en indikasjon på at næringen selv forventer at det vil genereres ikke ubetydelig grunnrente fremover.

### 1.2.3 Utforming av en overskuddsbasert grunnrenteskatt på havbruk

Utvalget har utredet to varianter av en overskuddsbasert grunnrenteskatt. Utvalget har tatt utgangspunkt i en tradisjonell periodisert grunnrenteskatt, slik en har både for kraftnæringen og petroleumsnæringen, og tilpasset denne for havbruksnæringen. I tillegg har utvalget utredet en kontantstrømskatt som er basert på selskapenes faktiske inn- og utbetalinger. Mange av problemstillingene som er relevante under periodisert skatt, er også relevant for en kontantstrømskatt, og utvalget har derfor konsentrert seg om å

beskrive de justeringene som må gjøres i en periodisert skatt for at modellen skal fungere som en kontantstrømskatt.

Utvalget foreslår at grunnrenteskattepliktig er den som driver virksomhet basert på akvakultur-tillatelse til kommersiell matfiskoppdrett av laks, ørret og sjøørret i sjøvann. Skattegrunnlaget er foreslått begrenset til inntekter fra kommersiell matfiskproduksjon av laks, ørret og regnbueørret i sjø, både kystnært og offshore. Utvalget har ikke gått nærmere inn på om en grunnrenteskatt bør gjelde for matfiskproduksjon i landbaserte anlegg.

En grunnrenteskatt på havbruksnæringen bør beregnes på bakgrunn av et særskilt skattegrunnlag (grunnrenteinntekt). Slik som ved beregning av grunnrenteinntekten for vannkraftverk, bør det i lov eller forskrift angis eksplisitt hvilke inntekter som skal inngå og hvordan disse skal fastsettes samt hvilke kostnader som kan trekkes fra i inntekten.

Prinsipielt bør skatteavregningspunktet, det vil si tidspunktet for beregning av grunnrenteskattepliktig inntekt, være idet fisken tas opp av merden. Det er frem til dette punktet aktørene utnytter henholdsvis knappe naturressurser og har tillatelser som gir opphav til grunnrente. Det vil normalt ikke foreligge markedspris på dette tidspunktet i verdikjeden. Utfordringen består i å finne den mest egnede prisen som kan treffe dette punktet best mulig.

Utvalget har vurdert om faktiske priser for omsatt laks, ørret og regnbueørret kan benyttes ved beregning av inntekten eller om normert, administrativt fastsatt pris er bedre egnet. Utvalget finner at normpriser fremstår som et mer robust alternativ. Blant annet er normpriser godt egnet for å fastsette den løpende inntekten, og normpriser gir mindre rom for skattemessige tilpasninger.

Alle påløpte kostnader i inntektsåret som har sammenheng med den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten, bør være fradragsberettiget i brutto salgsinntekter. Utvalget har i tråd med mandatet sett nærmere på om det er behov for å vurdere særskilt regulering av enkelte kostnader. Basert på de opplysningene utvalget har innhentet, synes en alternativ løsning med normpris eller sjablongfradrag på kostnadssiden per i dag ikke å være bedre enn at de faktiske kostnadene legges til grunn.

I en periodisert skattemodell bør det gis fradrag for inntektsårets skattemessige avskrivninger av driftsmidler som er knyttet til den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten. Det gis ikke avskrivninger på matfisktillatelsene, som er tids-

ubegrensede. Det bør videre gis fradrag for en friinntekt, som skal gi en rentekompensasjon for at det ikke umiddelbart gis fradrag for investeringskostnaden, men at fradrag utsettes og skjer gjennom årlige avskrivninger. Et flertall, *alle medlemmer med unntak av Moen*, foreslår at verdien av tillatelser ikke medtas i friinntektsgrunnlaget, med unntak av tillatelser som var gjenstand for auksjon i 2018. Et mindretall, utvalgsmedlem *Moen*, mener det bør gis et sjablongmessig fradrag for vederlag for tillatelser før auksjonen i 2018, uavhengig av om disse er ervervet i første- eller annenhåndsmarkedet.

Et eventuelt underskudd i grunnrenteinntekten i inntektsåret (negativ grunnrenteinntekt) bør tillates fremført med rente mot positiv grunnrenteinntekt i senere år. For grunnrenteskattpliktige selskap i samme skattekonsern bør det tillates at negativ grunnrenteinntekt i et konsernselskap kan samordnes mot positiv grunnrenteinntekt i et annet konsernselskap (konsernsamordning). I tillegg bør eventuell negativ grunnrenteinntekt utbetales ved opphør av havbruksvirksomhet. Dette vil gi full sikkerhet for utnyttelse av skattefradrag. Prinsipielt bør derfor friinntektsrenten fastsettes som en risikofri rente før skatt, slik som i grunnrenteskatten på kraftverk. En årlig utbetalingsordning av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt kan vurderes etter at en har hatt en periode med grunnrenteskatt på havbruksnæringen og sett hvordan skatten fungerer i praksis.

En overskuddsbasert grunnrenteskatt kunne alternativt utformes som en kontantstrømskatt, som også vil være en nøytral skatt. Utvalgets skisse til en grunnrenteskatt i form av en kontantstrømskatt er ikke utprøvd i det norske skattesystemet. I en kontantstrømskatt vil inntekten være den samme som i modellen for periodisert grunnrenteskatt. De samme kostnadene vil være fradragsberettiget. Forskjellen er at i en kontantstrømskatt gis det direkte løpende fradrag for investeringskostnader, mens i en periodisert grunnrenteskatt kommer investeringskostnader til fradrag gjennom avskrivninger. For å kompensere for at avskrivninger over tid vil ha lavere nåverdi enn ved direkte fradrag gis det i den periodiserte grunnrenteskatten fradrag for en friinntekt.

#### 1.2.4 Utforming av en produksjonsavgift på havbruk

Utvalget har redegjort for flere mulige utforminger av en avgift hvis grunnrente skal hentes inn gjennom en produksjonsavgift. Det er skissert to

ulike hovedtyper for en avgift, både en ren brutto produksjonsavgift og en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift.

En brutto produksjonsavgift avhenger ikke av lønnsomheten i virksomheten. Det betyr at prosjekter som er lønnsomme uten produksjonsavgift, kan bli ulønnsomme med innføring av en avgift. Avgiften kan dermed svekke investeringsinsentivene hos de avgiftspliktige.

Dette vil også kunne innebære at det vil være utfordrende å holde en avgift stabil over tid om markedsforholdene endrer seg. Dette skaper et lite stabilt avgiftsregime som lett vil bli gjenstand for press fra næringsinteresser.

En fordel med en brutto produksjonsavgift er at den kan være enklere å praktisere enn andre alternativer som er lønnsomhetsbaserte. Hvis avgiften skal holdes så enkel som mulig, kan man velge en kvantumsavgift med et administrativt fastsatt avgiftsgrunnlag, eksempelvis maksimalt tillatt biomasse oppgitt i tillatelsene. Også slaktevekt kan være et praktisk grunnlag for en kvantumsavgift. Den treffer den faktiske produksjonen bedre enn maksimalt tillatt biomasse i tillatelsene, men kan medføre et visst kontrollbehov knyttet til veiing i slakteriet.

Det er også mulig å utforme en produksjonsavgift slik at en tar hensyn til lønnsomhet. En lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil i større grad ta høyde for kostnadssiden i produksjonen, sammenlignet med en bruttoavgift. Den vil derfor virke mer nøytralt. Det avgjørende vil være hvilke kostnader som gjøres fradragsberettigede. Inntektsgrunnlaget bør være det samme, uavhengig av om avgiften lønnsomhetsjusteres eller ikke. Deretter justeres denne inntekten for kostnader, enten i form av sjablongfradrag eller fradrag for faktiske kostnader, herunder drifts- og/eller investeringskostnader. Jo flere kostnader som gjøres fradragsberettiget i avgiftsgrunnlaget, jo mer vil avgiften minne om en overskuddsbasert grunnrenteskatt.

#### 1.2.5 Kommuneøkonomi og fordeling av skatteinntekter fra en grunnrenteskatt

I det norske velferdssystemet er det lagt vekt på at alle innbyggere skal ha et likeverdig tjenestetilbud uavhengig hvor i landet de bor. Derfor går det meste av offentlige inntekter til staten som så fordeles disse på prioriterte områder gjennom statsbudsjettet.

Inntektssystemet for kommunene skal også bidra til at kommunene og fylkeskommunene kan gi et likeverdig tjenestetilbud til innbyggerne

gjennom å kompensere for ufrivillige kostnadsforskjeller, samt sørge for like muligheter og velferdsytelser i hele landet uavhengig av bosted. Inntektssystemet inneholder også en mekanisme som innebærer at kommunenes skatteinntekter delvis utjevnes ved at skatteinntektene blir omfordelt fra kommuner med skatteinntekter over landsgjennomsnittet til kommuner med skatteinntekter under landsgjennomsnittet.

Utvalget har vurdert hvordan de offentlige grunnrenteinntektene fra havbruksvirksomhet bør fordeles. Utvalget har sett på tre modeller for fordeling av inntekter:

- gjennom statsbudsjettet og Statens pensjonsfond utland eller en tilsvarende forvaltningsmodell
- gjennom dagens Havbruksfond og mulige justeringer gjennom endrede nøkler for fordeling
- gjennom en overskuddsbasert grunnrenteskatt kombinert med en fradragsberettiget produksjonsavgift (naturressursskatt) slik som i kraftverksbeskatningen

Utvalget har vurdert ulike aspekter ved modellene. Viktige mål for valg av modell er å bidra til mest mulig lik velferd for alle innbyggere uavhengig av kommunetilhørighet, samtidig som kommunene har insentiver til å legge til rette for næringsvirksomhet.

De fleste skatte- og avgiftsinntekter går til staten og er ikke øremerket til spesielle formål. I prinsippet legger det til rette for at den samlede velferden i landet kan bli høyest mulig, og det er også en forutsetning for en mest mulig lik inntektsfordeling mellom kommuner. I tråd med hovedregelen for offentlige inntekter går derfor skatte- og avgiftsinntekter fra næringsvirksomhet som hovedregel i Norge i dag til staten. En mulig modell for fordeling av offentlige inntekter fra havbruksnæringen vil være å ta utgangspunkt i denne hovedregelen og la inntektene fordeles over statsbudsjettet.

Havbrukstillatelser er tidsbegrensede. Etter gjeldende praksis går 80 pst. av inntektene fra tildeling av nye tillatelser til kommunal sektor (kommuner og fylkeskommuner) gjennom Havbruksfondet. De resterende 20 pst. av inntektene går til staten. Havbruksfondet fungerer ikke som et fond i ordets rette forstand, ettersom midlene utbetales i sin helhet kort tid etter at de er innbetalt. Havbruksfondet er derfor i praksis en ordning som fordeler inntekter fra salg av tillatelser til havbrukskommuner.

Ved hver ny tildeling av tillatelser i havbruksnæringen fordeler en forventet fremtidig

grunnrente for disse tillatelsene. Offentlige inntekter fra tildeling av tillatelser er altså en andel av nåverdien av forventet fremtidig grunnrente, og bør forvaltes slik at det også kommer fremtidige generasjoner til gode. Litt forenklet kan en si at en bare burde bruke avkastningen av midlene som hentes inn ved tildeling av tillatelser. Det vil være tilsvarende forvaltningen av inntektene fra petroleumsvirksomheten, der løpende inntekter plasseres i oljefondet og kun avkastningen brukes det enkelte år.

Dagens forvaltning av offentlige grunnrenteinntekter fra havbruksnæringen innebærer at en kan bruke hele ressursrenten i en generasjon, som er nettopp det man har forsøkt å unngå i forvaltningen av petroleumsinntektene. En mulighet er å la inntektene fra auksjon av havbrukstillatelser gå inn på Statens pensjonsfond utland eller en tilsvarende modell, mens bruken av inntektene vurderes gjennom behandlingen av statsbudsjettet. En slik modell legger mer vekt på en jevnere fordeling mellom kommuner og mellom generasjoner.

En annen modell vil være å ta utgangspunktet i dagens Havbruksfond, og la offentlige inntekter fra havbruksvirksomheten tilflyte dette. I dag kanaliseres kommunal sektors andel av inntektene ved tildeling av ny kapasitet til Havbruksfondet. Gjennom Havbruksfondet får havbrukskommunene i dag store inntekter ved tildeling av ny kapasitet (auksjon av tillatelser) annethvert år. Det kan argumenteres med at dagens innretning av Havbruksfondet skaper en nær kobling mellom vertskommuner og havbruksnæringen. En ulempe med Havbruksfondet slik det er i dag er at inntektene vil svinge betydelig fra år til år siden kapasitetsøkninger og medfølgende auksjoner er planlagt annethvert år. Fordelingen av inntektene mellom havbrukskommunene er også svært skjev, og Havbruksfondet bidrar til å øke forskjellene mellom havbrukskommuner og andre kommuner.

En tredje modell for å fordele inntekter mellom stat og kommuner er å innføre en produksjonsavgift tilsvarende naturressursskatten som gjelder for vannkraftverk i kombinasjon med at det innføres en overskuddsbasert grunnrenteskatt i havbruksnæringen. Bruk av en bruttoavgift i denne sammenheng påvirker ikke drifts- og investeringsbeslutninger fordi avgiften kan trekkes fra krone for krone i utlignet inntektsskatt til staten. Havbruksvirksomhetene vil derfor ikke bli berørt av selve produksjonsavgiften. Fordelingen av inntektene fra produksjonsavgiften mellom kommunene kan for eksempel baseres på de

eksisterende fordelingsnøkklene fra Havbruksfondet. Det innebærer i korte trekk at inntektene fordeles basert på klarert biomasse i de enkelte kommunene. En slik modell søker å balansere hensynet til nærhet mellom vertskommuner og havbruksnæringen, og hensynet til like muligheter og velferd for alle innbyggere, og samtidig sørge for stabile og forutsigbare inntekter til kommunene.

### 1.2.6 Nærmere om utvalgets vurderinger og forslag

#### 1) Valg av skattemodell og fellesskapets andel av grunnrenten

Utvalget mener at både hensynet til et effektivt skattesystem og legitim fordeling av grunnrenten fra utnyttelse av fellesskapets ressurser taler for at næringer hvor det genereres slik grunnrente bør særbeskattes. Basert på prinsipielle drøftelser og empiriske analyser finner utvalget at naturgitte fortrinn så vel som reguleringer har gitt opphav til en betydelig grunnrente i havbruksnæringen.

Havbruksnæringen nyter godt av beskyttet rett til næringsutøvelse med tillatelser utstedt av staten og utnytter havressurser som tilhører fellesskapet. Over tid har også grunnrenten blitt konsentrert. Samtidig tilsier hensynet til effektiv beskatning at vi verner om stedbundne skattegrunnlag. Utvalget mener at både effektivitets-hensyn og fordelingshensyn taler for at også fellesskapet får en andel av grunnrenten i næringen. Det kan gi rom for å redusere vridende skatter, bidra til omfordeling og bidra til å finansiere velferdsstaten.

Utvalget mener at skattesystemet for havbruk så langt som mulig bør bidra til at investeringer som er samfunnsøkonomisk lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter skatt. Tilsvarende bør investeringer som er ulønnsomme før skatt, også være ulønnsomme etter skatt. På den måten vil selskapene ha insentiver til å gjennomføre lønnsomme investeringer. For å oppnå dette mener utvalget det er viktig at grunnrenten i havbruksnæringen hentes inn på en måte som i størst mulig grad tar hensyn til variasjoner i lønnsomheten.

#### Flertallets forslag

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord*, *Armstrong*, *Christiansen*, *Noss* og *Nøstbakken*, foreslår at grunnrenten i havbruksnæringen hentes inn gjennom en over-

skuddsbasert, periodisert grunnrenteskatt. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil sørge for at investeringer som er lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter grunnrenteskatt. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil være et presist virkemiddel for å hente inn en andel av grunnrenten til fellesskapet, særlig fra eksisterende tillatelser. Dagens modell med auksjonering vil hente inn en del av nåverdien av forventet fremtidig grunnrente fra nye tillatelser, men vil ikke kunne hente inn grunnrente fra tillatelser som allerede er tildelt.

En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil være tilpasset lønnsomheten over tid og mellom selskap, og dermed ikke ha den uheldige effekten på investeringer som en brutto produksjonsavgift vil ha. Teknologisk utvikling, biologiske forhold og konkurransesituasjonen internasjonalt gjør det usikkert hvor stor grunnrente som vil bli generert i havbruk i fremtiden. På denne bakgrunnen mener flertallet at det er vesentlig at en nøytral grunnrenteskatt vil være tilpasset variasjoner i lønnsomheten over tid og mellom selskap i næringen.

En bruttobasert produksjonsavgift vil være et mindre presist virkemiddel for å hente inn en andel av grunnrenten til fellesskapet sammenlignet med en grunnrenteskatt. En brutto produksjonsavgift vil ikke være tilpasset variasjoner i lønnsomhet, og vil kunne ha svært uheldige konsekvenser for havbruksnæringen i Norge. En brutto produksjonsavgift vil innebære en kostnad for selskapene, som må bæres uavhengig av om lønnsomheten er lav. En bruttoavgift kan også medføre at samfunnsøkonomiske investeringer blir ulønnsomme etter skatt. Det kan vri investeringer bort fra Norge og gi redusert verdiskaping og færre arbeidsplasser. Både biologisk risiko, regulatorisk risiko, markedsrisiko og teknologiske endringer ivaretas bedre med en overskuddsbasert grunnrenteskatt.

Flertallet mener det er særlig uheldig å ha en brutto produksjonsavgift som inntreffer først når auksjonsinntektene avtar. Inntektene fra auksjonene vil typisk avta når næringen står overfor betydelige miljømessige utfordringer og påføres kostnader enten i form av redusert kapasitet eller kostnader til miljøutbedringer. Auksjonsinntektene kan også være lave når lønnsomheten i næringen er lav eller den går med store tap som følge av andre forhold. Ved å innføre produksjonsavgift vil næringen påføres større kostnader, og det kan særlig under slike forhold føre til reduserte investeringer og tapte arbeidsplasser.

En overskuddsbasert grunnrenteskatt kunne alternativt utformes som en kontantstrømskatt, som også vil være en nøytral skatt. Utvalgets skisse til en grunnrenteskatt i form av en kontantstrømskatt er ikke utprøvd i det norske skattesystemet. At investeringer kan fradragføres umiddelbart, gjør modellen administrativt enklere ved at det ikke vil være behov for fastsettelse av en friinntektsrente, beregning av et friinntektsgrunnlag og avskrivninger. Utvalgets forslag til periodisert overskuddsbasert grunnrenteskatt bygger imidlertid på en modell som norske myndigheter har lang erfaring med og som derfor er velutprøvd.

Modellen som flertallet foreslår å innføre er utformet etter mal av grunnrenteskatten for vannkraftverk. Flertallet har derfor funnet det naturlig å se hen til den samlede vannkraftbeskatningen også når det gjelder valg av skattesats i en grunnrenteskatt for havbruksnæringen. Flertallet foreslår derfor at grunnrenteskattesatsen for havbruk settes til 40 pst.

En grunnrenteskatt på 40 pst. anslås å gi et proveny på om lag 7 mrd. kroner. Flertallet vil imidlertid understreke at havbruk er en syklisk næring med stor variasjon i overskudd, og dette vil da også innebære at provenyet fra en grunnrenteskatt vil kunne variere betydelig fra år til år.

### *Mindretallets forslag*

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fosli, Haugen* og *Moen*, mener at dagens modell for grunnrentebeskatning gjennom auksjoner av ny produksjonskapasitet bør videreføres. Dersom veksten i havbruksnæringen avtar, og proveny fra tildeling av ny kapasitet ikke gir forutsigbare og stabile inntekter til vertskommunene, mener mindretallet at det må vurderes om Havbruksfondet også skal tilføres et proveny gjennom en moderat produksjonsavgift.

### *2) Tildelingsformer for nye tillatelser*

Tillatelser til lakseoppdrett er knappe goder med betydelig verdi. Når myndighetene fordeler tillatelser, må det derfor foretas en prioritering. For samfunnet er det generelt sett ønskelig at tildeling skjer på en oversiktlig og kostnadseffektiv måte, og at tillatelsene tilfaller aktørene som kan skape størst verdier av dem. Auksjoner er generelt sett gode allokeringsmekanismer fordi de er effektive og transparente, sammenlignet med alternative tildelingsformer. Auksjoner er i tillegg godt egnet til å kreve inn verdien av godet som tildeles. I 2018

ble en tredjedel av kapasitetsveksten tildelt til fastpris, mens to tredjedeler ble tildelt gjennom auksjon.

Tidligere tildelingsrunder har i stor grad foregått gjennom fastpris, og i de senere år også gjennom ulike lukkede budrunder. Da Nærings- og fiskeridepartementet avholdt auksjon av tillatelser til oppdrett av laks i 2018, genererte det et vesentlig høyere samlet vederlag enn hva tidligere tildelingsrunder har gitt. Denne auksjonen viser at dette er en mer effektiv metode for å hente inn inntekter fra tillatelser, sammenlignet med fastpristildelinger og søkerkonkurranser. I 2018 kan det anslås at fastpristildelingen minst ga om lag 600 mill. kroner lavere inntekter til staten enn om tillatelsene hadde blitt solgt på auksjon.

Det har tidligere også vært anført at tildeling til fastpris er et egnet virkemiddel for å tilgodese mindre aktører i næringen. Etter auksjonen i 2018 har imidlertid de små og mellomstore aktørene relativt sett økt sin andel av produksjonskapasiteten. Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christiansen, Noss* og *Nøstbakken*, vil også peke på at flertallets foreslåtte grunnrenteskatteregime vil ha en positiv effekt på konkurransen i auksjonene og gjøre det enklere for nye og mindre kapitalsterke aktører å vinne frem. Dette oppnås ved at en større del av grunnrenten i havbruksnæringen blir hentet inn gjennom en løpende grunnrentebeskatning, samtidig som betalingsvilligheten i auksjonen vil bli redusert med forventet grunnrenteskatt. Dermed vil aktørene i næringen måtte binde opp mindre kapital gjennom auksjonen.

Utvalget mener at det er vanskelig å se hvordan en skal sikre en effektiv tildeling av tillatelser uten auksjonering. Erfaringene fra 2018 viser at tildeling til fastpris i stedet for auksjon kan gi store inntektstap for fellesskapet. Utvalget mener derfor at en bør gå bort fra at deler av veksten tildeles til fastpris, og heller bruke auksjoner ved tildelinger av alle nye tillatelser i oppdrettsnæringen.

Utvalget mener alle kapasitetstildelinger bør skje på forutsigbart vis, og ikke gjennom kortsiktige spesialordninger. Tildeling av kapasitet gjennom bruk av utviklingstillatelser eller andre spesialordninger fortrenger etter utvalgets syn tildeling av tillatelser via trafikklyssystemet. Utvalget vil peke på at slike tildelinger undergraver det nye systemet for kapasitetsjusteringer, samtidig som det gir et betydelig provenyutap for samfunnet.

Selv om en skulle ønske å stimulere til teknologiutvikling i oppdrett, vil tildeling av rabatterte kommersielle tillatelser betinget på testing av en

bestemt type teknologi ikke være et godt egnet virkemiddel. Det stimulerer til utvikling av teknologi som ikke ellers nødvendigvis vurderes som lønnsomme satsinger, og det bidrar til dårlig ressursutnyttelse. Hvis formålet er å stimulere til teknologiutvikling, tilsier hensynet til effektiv ressursutnyttelse at det er de generelle ordningene for forskningsstøtte man bør se hen til.

Utvalget mener en ikke bør tildele kapasitet gjennom utviklingstillatelser eller andre spesialordninger, men følge det ordinære systemet for kapasitetsjusteringer gjennom trafikklyssystemet. Utvalget mener at tildelinger til forskning og innovasjonsprosjekter bør støttes med mer treffsikre virkemidler som sikrer at kunnskapen deles. Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*, forutsetter at ordningen med utviklings-tillatelser blir evaluert som bebudet.

### 3) Den samlede beskatningen av havbruk

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christiansen, Noss* og *Nøstbakken*, foreslår å avvikle eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø forutsatt at det innføres en ekstrabeskatning av havbruksnæringen. Eiendomsskatt på produksjonsutstyr og -installasjoner er i strid med faglige anbefalinger. Hensynet til likebehandling tilsier dessuten at anleggene likestilles med øvrige næringer og at eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø fjernes. Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen* foreslår at eiendomsskatten på sjøanlegg videreføres.

Havbruksnæringen betaler også en eksportavgift. Eksportavgiften består av en markedsavgift, som sammen med en årsavgift for eksportører, finansierer virksomheten til Norges sjømatråd, og en forskningsavgift som finansierer virksomheten til Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond (FHF). Eksportavgiften omfatter eksport av blant annet laks, ørret, hvitfisk, reker og pelagisk fisk.

Avgiften må betales uavhengig av lønnsomheten i bedriften og markedet for øvrig. Ressurser som er lønnsomme å utnytte for samfunnet, kan da bli ulønnsomme for private aktører. Mindre effektive aktører kan videre ha dårligere evne til å bære avgiften i dårlige tider som følge av svakere likviditet. I tillegg diskriminerer avgiften eksport til fordel for innenlands salg. Utvalget viser til at eksportskatter er uforenlig med et vekstfremmende skattesystem.

Markeds- og forskningsavgiften er vridende skattlegging av eksport og bør etter flertallets syn avvikles. Dersom det er ønskelig å videreføre

finansieringen av aktivitetene i henholdsvis Norges sjømatråd og Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond, bør dette inngå i den ordinære prosessen med statsbudsjettet slik at det kan vurderes opp mot andre formål. Mindretallet mener at markeds- og forskningsavgiften må vurderes gjennom en separat evaluering på selvstendig grunnlag.

### 4) Fordeling av proveny mellom stat og kommunesektor

Offentlige inntekter fra havbruksnæringen blir i dag kanalisert inn til Havbruksfondet som også fungerer som fordelingsmekanisme. Gjennom Havbruksfondet får havbrukskommunene i dag inntekter ved tildeling av ny kapasitet (gjennom auksjon eller fastpristildeling av tidsubegrensede tillatelser) annethvert år. Havbruksfondet fungerer imidlertid ikke som et fond i ordets rette forstand, ettersom midlene utbetales i sin helhet til kommunene kort tid etter at de er innbetalt. En ulempe med Havbruksfondet slik det er i dag, er at inntektene vil svinge betydelig fra år til år siden kapasitetsøkninger og medfølgende auksjoner er planlagt annethvert år. Videre innebærer dagens utforming at nåverdien av forventet fremtidig grunnrente av tidsubegrensede tillatelser utbetales umiddelbart. I et fordelingsperspektiv er dette uheldig for kommende generasjoner.

Utvalget vil peke på at dagens ordning med Havbruksfondet ikke sikrer vertskommuner stabile og forutsigbare årlige inntekter. Utvalget vil videre understreke at vertskommunene med dagens ordning med Havbruksfondet kun får inntekter når det er vekst i tillatelser. Dersom utviklingen skulle gå i retning av lavere kapasitetsvekst, vil det gi reduserte auksjonsinntekter som igjen vil gi vertskommunene reduserte inntekter.

### Flertallets forslag

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christiansen, Noss* og *Nøstbakken*, anbefaler at det innføres en overskuddsbasert grunnrenteskatt for således å sikre at fellesskapet får en andel av den grunnrenten som genereres i havbruksnæringen både for eksisterende og nye tillatelser. Flertallet anbefaler at den overskuddsbaserte grunnrenteskatten kombineres med en produksjonsavgift som går til vertskommunene basert på fordelingsnøknele som i dag benyttes for Havbruksfondet. Flertallet vil peke på at en slik produksjonsavgift vil bevare en nær kobling mellom vertskommuner



og havbruksnæringen gjennom å gi kommunene direkte en andel i grunnrenteinntektene, og samtidig gi kommunene stabile årlige inntekter fra havbruksvirksomheten, noe som ikke skjer med dagens ordning med Havbruksfondet. Flertallet vil videre peke på at en slik kombinasjonsmodell vil gi kommunene inntekter fra eksisterende tillatelser, uavhengig av fremtidig vekst, noe dagens system ikke sikrer.

En kombinasjon av en produksjonsavgift til kommunene med en statlig grunnrenteskatt vil innebære at havbruksforetakene betaler en produksjonsavgift i første hånd som går direkte til vertskommunene, men denne trekkes fra i sin helhet (krone for krone) mot utlignet skatt på alminnelig inntekt. Inntektene fra produksjonsavgiften går til kommunene, mens de statlige skatteinntektene reduseres tilsvarende. Produksjonsavgiften vil da virke som en ren fordelingsmekanisme mellom stat og kommune og ikke medføre en ekstrabelastning for selskapene.

Flertallet mener at en produksjonsavgift til kommunene bør innrettes etter lokalitetsbiomasse slik som fordelingen for Havbruksfondet er basert på. Flertallet vil peke på at en slik avgift vil sikre vertskommunene stabile og forutsigbare årlige inntekter.

Flertallet mener at for å bidra til lik velferd og like muligheter i hele landet er det vesentlig at en produksjonsavgift fra havbruksvirksomhet, i likhet med naturressursskatten i kraftverksbeskatningen, inngår i skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem.

Flertallet mener det er gode grunner til å vurdere fordelingen av inntekter fra salg av oppdrettstillatelser på nytt. Auksjoner kan i prinsippet hente inn store deler av nåverdien av forventet fremtidig grunnrente i form av et engangsbeløp, og det kan argumenteres med at inntektene derfor også bør komme fremtidige generasjoner til gode, og ikke bør deles ut umiddelbart. Flertallet foreslår at auksjonsinntekter fra tildelinger av ny kapasitet kanaliseres til staten, og at inntektene tilflyter Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell. Flertallet vil understreke at en da vil sørge for at den delen av grunnrenten som tas inn gjennom kapasitetstildeling, også kommer fremtidige generasjoner til gode. På denne måten sikrer man også staten inntekter og legger grunnlag for et jevnt og rettferdig tjenestetilbud på tvers av kommuner. Det gjør at inntekter fra fellesskapets naturressurser kommer hele landet til gode.

Flertallet vil peke på at dagens ordning med Havbruksfondet bidrar til å øke forskjellene mel-

lom havbrukskommuner og andre kommuner. Havbruksfondet kan dermed bidra til å hindre like muligheter og lik velferd for alle.

Flertallet mener at kombinasjonen av en statlig grunnrenteskatt, en produksjonsavgift til vertskommunene og auksjonsinntekter som kanaliseres til Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell, balanserer og ivaretar mange hensyn. Fellesskapet, og med det innbyggere i hele landet, får en andel av den grunnrenten som genereres basert på bruken av en felles naturressurs, vertskommunene får incentiver til tilretteleggelse av areal, og fremtidige generasjoner får del i inntektene som stammer fra auksjoner av tidsbegrensede tillatelser.

Dersom det *ikke* innføres en grunnrenteskatt, foreslår flertallet at fordelingen av inntektene mellom stat og kommuner endres. For å sikre et jevnt og rettferdig tjenestetilbud på tvers av norske kommuner foreslår flertallet i dette tilfellet at statens andel av inntekter ved kapasitetsjustering økes betydelig. Statens andel av inntektene bør videre tilflyte Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell slik at en kun benytter avkastningen av auksjonsinntektene. Dette sørger for at inntektene knyttet til auksjoner av tidsbegrensede tillatelser også kommer fremtidige generasjoner til gode. Flertallet foreslår ikke endringer i prinsippene som benyttes for fordeling mellom havbrukskommunene. Det innebærer at fordelingen av havbrukskommunenes andel fortsatt skjer gjennom Havbruksfondet. Gitt at staten får en betydelig større andel av inntektene, foreslår utvalget at kommunenes andel av inntektene ikke skal fonderes. Prinsippene for det kommunale selvstyret tilsier også at kommunene selv må forvalte inntekter slik de finner det hensiktsmessig og slik at fremtidige generasjoner kan nyte godt av disse inntektene. Flertallets forslag søker å balansere flere målsettinger. Forslaget vil bidra til at alle kommuner kan tilby et likeverdig tjenestetilbud til sine innbyggere samtidig som havbrukskommunene har incentiver til å legge til rette for næringen.

Flertallet viser til at grunnrenteinntekten fra havbruksnæringen over tid kan bli betydelig. Flertallet legger derfor vekt på at en etablerer institusjoner og systemer som legger til rette for at grunnrenten fra næringen forvaltes til det beste for fellesskapet. I Norge har en gode erfaringer med dette gjennom forvaltningen av petroleumsressursene og etableringen av petroleumsskatteordningen. Etter dereguleringen av kraftmarkedet og påfølgende kraftskattereform på 1990-tallet har en også i kraftnæringen fått på plass en effektiv

forvaltning av våre felles kraftressurser. Med flertallets forslag vil en også for havbruk etablere et skattesystem som sikrer god ressursutnyttelse og som samtidig gir fellesskapet en andel av grunnrenten.

#### *Mindretallets forslag*

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*, viser til sitt forslag om å videreføre dagens modell for særbeskatning av havbruksnæringen gjennom salg av ny kapasitet, og dersom veksten avtar, vurderes om det skal tilføres et proveny gjennom en moderat produksjonsavgift til fellesskapet ved kommunene. Mindretallet mener særinntekter fra havbruksnæringen ikke bør inngå i skatteutjevningen i kommunenes inntektsystem, da dette vil svekke vertskommunenes insentiv til å tilrettelegge areal og infrastruktur for havbruksnæringen. Dagens modell med Havbruksfondet er med på å sikre en sterk kobling mellom havbrukskommunene og havbruksnæringen som virker i disse kommunene.

Dette mindretallet mener at dagens fordelingsnøkkel skal opprettholdes slik den fremkommer gjennom Havbruksfondet. Mindretallet vil advare mot en løsning hvor statens andel av inntektene økes på bekostning av havbrukskommunene. Dette vil redusere havbrukskommunenes insentiver til å legge til rette for næringen og begrense havbruksnæringen, og nasjonale interesser på en uheldig måte.

#### **1.2.7 Oppsummerende tilrådinger**

Utvalget er enige om virkelighetsbeskrivelsen av næringen og av de ulike modellene som kan benyttes. Utvalget er imidlertid delt i om det skal innføres et nytt skattegrunnlag og om hvilken modell som skal brukes. I oppsummeringen nedenfor består flertallet av utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christiansen, Noss* og *Nøstbakken*, mens mindretallet består av medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*.

Utvalget mener at både hensynet til et effektivt skattesystem og legitim fordeling av grunnrenten fra utnyttelse av fellesskapets ressurser taler for at næringer hvor det genereres slik grunnrente, bør særbeskattes.

Utvalget finner at prinsipielle drøftelser og empiriske analyser tilsier at naturgitte fortrinn så vel som reguleringer har gitt opphav til en betydelig grunnrente i havbruksnæringen. Størrelsen på grunnrenten har variert over tid og speiler at i lik-

het med andre naturressursbaserte næringer, er også havbruk en syklisk næring. Teknologiske og regulatoriske endringer og globale markedsforhold gjør at størrelsen på grunnrenten også i fremtiden vil kunne variere betydelig.

Utvalget mener at både effektivitetshensyn i skattesystemet og samfunnsmessige fordelingshensyn taler for at også fellesskapet får en andel av grunnrenten i næringen. Det kan gi rom for å redusere vridende skatter, bidra til omfordeling og til å finansiere velferdsstaten.

Utvalget mener en bør bruke auksjoner ved tildelinger av alle nye tillatelser i oppdrettsnæringen og gå bort fra at deler av veksten tildeles til fastpris. Det sikrer effektiv tildeling av tillatelser og sørger for at fellesskapet får en større andel av grunnrenten.

#### *Flertallets forslag:*

- Flertallet foreslår at grunnrente i havbruksnæringen hentes inn gjennom en overskuddsbasert, periodisert grunnrenteskatt. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil sørge for at investeringer som er lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter grunnrenteskatt, og vil ikke hemme investeringer i havbruksnæringen i Norge. En slik skatt vil også ta hensyn til svingninger i lønnsomheten i næringen.
- Flertallet mener at en bør hente inn en om lag like stor andel av overskuddet i havbruksnæringen gjennom en overskuddsbasert grunnrenteskatt som i vannkraft og petroleum, til fellesskapet. Grunnrenteskatten er utformet etter mal av grunnrenteskatten for vannkraftverk, og flertallet har derfor funnet det naturlig å se hen til skatteregimet for vannkraft i valg av skattesats. Flertallet foreslår at grunnrenteskattesatsen for havbruk settes til 40 pst.
- Flertallet foreslår at en statlig overskuddsbasert grunnrenteskatt kombineres med en produksjonsavgift som går til vertskommunene etter samme fordeling som benyttes i dag for fordeling av auksjonsproveny gjennom Havbruksfondet. Dette vil sørge for stabile og forutsigbare inntekter til kommunene, en nær kobling mellom vertskommuner og havbruksnæringen og gi kommunene insentiver til å tilrettelegge for næringen. Selskapene kan trekke fra produksjonsavgiften mot utlignet skatt på alminnelig inntekt. Avgiften virker da som en ren fordelingsmekanisme mellom stat og kommune og gir ingen ekstrabelasting for selskapene. Flertallet mener det er vesentlig at en produksjonsavgift fra havbruksvirksomhe-

ten, i likhet med naturressursskatten i kraftverksbeskatningen, inngår i skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem for å bidra til lik velferd og like muligheter i hele landet.

- Flertallet foreslår at auksjonsinntekter fra tildelinger av ny kapasitet kanaliseres til staten, og at inntektene tilflyter Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell. Det sørger for at også den delen av grunnrenten som tas inn gjennom kapasitetstildeling, kommer fremtidige generasjoner til gode.
- Dersom det *ikke* innføres en grunnrenteskatt, foreslår flertallet at fordelingen av inntektene mellom stat og kommuner endres. Flertallet foreslår at statens andel av inntekter ved kapasitetsjustering økes betydelig for å sikre et jevnt og rettferdig tjenestetilbud på tvers av norske kommuner. Statens andel av inntektene bør videre tilflyte Statens pensjonsfond utland, eller forvaltes etter en tilsvarende modell, slik at en kun benytter avkastningen av auksjonsinntektene, og slik at inntektene fra salg av tidsubegrensede tillatelser også kommer fremtidige generasjoner til gode.
- Flertallet foreslår å avvikle eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø forutsatt at det innføres en ekstrasbeskatning av havbruksnæringen.

- Flertallet mener markeds- og forskningsavgiften er vridende skattlegging av eksport og bør avvikles

*Mindretallets forslag:*

- Mindretallet mener at det ikke bør innføres en grunnrenteskatt for havbruksnæringen i Norge. Mindretallet mener dagens modell for innhenting av grunnrente gjennom auksjoner av ny produksjonskapasitet bør videreføres. Mindretallet mener det må vurderes om Havbruksfondet også skal tilføres et proveny gjennom en moderat produksjonsavgift dersom veksten i havbruksnæringen avtar og proveny fra tildeling av ny kapasitet ikke gir forutsigbare og stabile inntekter til vertskommunene.
- Mindretallet mener at dagens fordelingsnøkler mellom stat og kommunal sektor bør videreføres, og foreslår heller ikke endringer i fordelingsnøkler mellom kommunene under Havbruksfondet. Mindretallet mener at særinntekter fra havbruksnæringen ikke bør inngå i skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem.
- Mindretallet foreslår å opprettholde eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø.
- Mindretallet mener markeds- og forskningsavgiften må vurderes gjennom en separat evaluering på selvstendig grunnlag.

## Kapittel 2

# Utvalgets arbeid

### 2.1 Mandat

Utvalget ble oppnevnt ved kongelig resolusjon 7. september 2018 og fikk følgende mandat:

«Den norske oppdrettsnæringen har siden starten på 1970-tallet vært i sterk utvikling. Norge har naturlige fortrinn for oppdrett av laks og ørret i sjø, og Norge er verdens største produsent og eksportør av atlantisk laks.

Det er kun et fåtall steder i verden hvor klimatiske forhold muliggjør effektiv produksjon av laks i sjø. Chile er nest største produsentnasjon, fulgt av Storbritannia og Canada. Det aller meste av norsk laks eksporteres.

Tillatelser til oppdrett av laks, ørret og regnbueørret er antallsbegrenset. Hver tillatelse er avgrenset til et visst antall tonn fisk eller biomasse. Nytt system for kapasitetsjusteringer i norsk lakse- og ørretoppdrett trådte i kraft 15. oktober 2017. Innenfor hvert av de 13 produksjonsområdene langs kysten vurderes næringens miljøpåvirkning i form av hvordan lakselus påvirker vill laksefisk. Er miljøpåvirkningen akseptabel, («grønt lys») vil næringen kunne tilbys vekst. Er miljøpåvirkningen moderat («gult lys»), fryses kapasiteten, og er miljøpåvirkningen uakseptabel («rødt lys»), kan kapasiteten senkes. Systemet blir gjerne omtalt som «trafikklyssystemet». Det er lagt opp til justeringer i produksjonskapasiteten hvert annet år.

Tillatelsene utstedes av staten og er ikke tidsbegrensede. De gir beskyttet rett til næringsutøvelse og kan derfor gi opphav til en ekstraordinær avkastning. Ekstraordinær avkastning kan oppstå når det er knapphet på en innsatsfaktor i produksjonen. Knappheten kan skyldes begrenset tilgang på en naturressurs, som ved olje, fisk eller areal, og betegnes da normalt som grunn- eller ressursrente. Der som det er offentlige reguleringer som gir opphav til knappheten, som begrenset antall konsesjoner, kan man alternativt kalle den ekstra-

ordinære avkastningen reguleringsrente. Ekstraordinær avkastning i oppdrettsnæringen omtales heretter som grunnrente. En andel av grunnrenten bør tilfalle fellesskapet. Det er kun i de siste årene at det har vært betalt markedspris på havbrukstillatelser. Frem til 2002 ble havbrukstillatelser tildelt gratis, mens det i perioden 2002 til 2012 som hovedregel ble betalt et relativt beskjedent vederlag.

Lønnsomheten i havbruksnæringen har vært god i flere år. Gjennomsnittlig avkastning på kapitalen (totalrentabilitet) var 17,3 prosent i perioden 2008 til 2016. For industrien var avkastningen i samme periode 6 pst. Selv om avkastningen i havbruksnæringen har variert mye over tid, har den i de siste 10 årene stort sett ligget over avkastningen i industrien. Verdien av sjømatsekskapene (OSBFX) på Oslo Børs er mer enn firedoblet på fire år.

Nærings- og fiskeridepartementet avholdt en auksjon for å tildele nye tillatelser sommeren 2018. I velfungerende auksjoner vil store deler av grunnrenten fra de nye tillatelsene kunne tilfalle fellesskapet. Tillatelsene i tildelingsrunden i 2018 utgjorde imidlertid bare om lag 2–3 pst. av den samlede mengden tillatelser i havbrukssektoren. For tidligere tillatelser er grunnrenten i svært liten grad hentet inn til fellesskapet.

Fra 2016 er det vedtatt at 80 pst. av inntektene fra vekst i havbruksnæringen skal fordeles til kommuner og fylkeskommuner med oppdrettsvirksomhet gjennom Havbruksfondet. Av disse inntektene utbetales 87,5 pst. til kommunene og 12,5 pst. til fylkeskommunene. Fordelingen mellom stat og kommunal sektor ble bestemt av Stortinget i forbindelse med behandlingen av Meld. St. 16 (2014–2015) *Forutsigbar og miljømessig bærekraftig vekst i norsk lakse- og ørretoppdrett*, mens Havbruksfondets innretning ble vedtatt i behandlingen av Revidert nasjonalbudsjett 2016. Før 2016 var tildelingen til kommunene lavere, og 2013 var det første året med tildeling til kommunene.

Oppdrettsnæringen betaler i likhet med andre næringer ordinær inntektsskatt av overskudd. Flytende anlegg i sjø for oppdrett av fisk mv. kan også bli ilagt kommunal eiendomsskatt. I tillegg betaler oppdrettsnæringen markedsavgift og forskningsavgift på eksport av fisk og fiskevarer. Avgiftsnivået er fastsatt i forskrift om regulering av eksporten av fisk og fiskevarer. Avgiftene beregnes av verdien av varen som eksporteres og varierer mellom ulike arter og produktkategorier. Avgiftene er øremerket finansiering av de ulike aktivitetene som Norges sjømatråd (markedsavgiften) og Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond (forskningsavgiften) gjennomfører.

Storingsrepresentanter fra Sosialistisk Venstreparti fremmet i Dokument 8:192 S (2017–2018) forslag for Stortinget om å be regjeringen utrede og legge frem forslag om produksjonsavgift. Regjeringen viste i nyhets-sak 27. april 2018 til at den heller ville utrede og eventuelt foreslå en grunnrenteskatt på havbruk med innføring i 2020. Stortinget konkluderte i behandlingen av representantforslaget med å be regjeringen nedsette et partssammensatt utvalg som behandler ulike former for beskatning av havbruksnæringen, herunder produksjonsavgift og grunnrentebeskatning/ressursrenteavgift, jf. Innst. 338 S (2017–2018). Ifølge vedtaket fra Stortinget er ett av målene med utredningen at vertskommuner skal sikres stabile og forutsigbare årlige inntekter for bruk av areal og for å tilrettelegge for nytt areal for oppdrettsnæringen, også når det ikke er vekst.

Skatter og avgifter er nødvendige for å finansiere offentlige tjenester og overføringer. Skatte- og avgiftsreglene bør utformes slik at de samfunnsøkonomiske kostnadene ved beskatning er lave og den samlede verdiskapingen blir størst mulig. Et effektivt skattesystem vil først benytte skatter og avgifter som bidrar til bedre ressursbruk (for eksempel miljøavgifter), deretter benytte nøytrale skatter som ikke påvirker valgene til produsenter og forbrukere (for eksempel grunnrenteskatt) og til slutt bruke vridende skatter for å oppnå tilstrekkelige inntekter til fellesskapet og mål om omfordeling. Skatte- og avgiftssystemet har siden 1992 bygget på prinsippene om brede skattegrunnlag, lave satser og symmetrisk behandling av inntekter og utgifter.

Selskapsskattesatsen i Norge er redusert fra 28 til 23 pst. fra 2013 til 2018. Reduksjonen har vært godt begrunnet for næringslivet gene-

relt i en åpen økonomi med mobile skattegrunnlag. Satsreduksjonen har lagt til rette for økte investeringer i Norge og mindre overskuddsflytting. For næringer som utnytter knappe ressurser, gir satsreduksjonen derimot et ytterligere argument for å beskatte meravkastningen. I regjeringens politiske plattform, Jeløya-plattformen, ble det understreket at naturressurser bør beskattes slik at overskuddet tilfaller fellesskapet, samtidig som selskapene kan utvinne lønnsomme ressurser.

Også Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*) mente at skatten på stedbundne ressurser som gir ekstraordinær avkastning, burde opprettholdes og helst økes. Skatteutvalget mente at det blant annet bør vurderes å innføre grunnrenteskatt på fiskeri- og havbrukssektoren. Flertallet i Kvotoutvalget (NOU 2016: 26 *Et fremtidsrettet kvotesystem*) argumenterte for en grunnrenteskatt i fiskeriene. En riktig utformet skatt på den ekstraordinære avkastningen i grunnrente-næringene reduserer behovet for vridende skatter i andre næringer. Det bidrar til mer effektiv ressursbruk.

Det kan være ulike årsaker til at det oppstår ekstraordinær avkastning eller grunnrente i havbruks-næringen, for eksempel begrenset tilgang til tillatelser eller lokaliteter. Utvalget bes utrede årsakene til at det oppstår grunnrente i havbruksnæringen og i hvilken grad det kan forventes å være grunnrente i næringen fremover. Utvalget bør også så langt som mulig gi begrunnede anslag på grunnrenten.

En nøytralt utformet grunnrenteskatt gjør at prosjekter som er lønnsomme før grunnrenteskatt, også er lønnsomme etter grunnrenteskatt. I litteraturen fremheves noen sentrale forutsetninger for at en grunnrenteskatt ikke skal virke vridende på investeringsbeslutningene. Selskapene må kunne trekke fra alle relevante kostnader med beløp som i nåverdi tilsvare utgiftene. Samtidig må alle inntekter skattlegges til en verdi som tilsvare markedsverdi av inntektene. Kostnader ved kapitalanvendelse (verdifall og den finansielle alternativkostnaden ved å binde kapital) skal tilsvare investeringsutgiftene. Både en kontantstrømskatt og en periodisert grunnrenteskatt kan tilfredsstillende disse kravene.

En kontantstrømskatt skattlegger alle inntekter og gir fradrag for alle utgifter løpende. Med en slik skatt vil prosjektet deles i én del (tilsvarende skattesatsen) til staten og én del til selskapet/eierne, og den relative avkastningen

(internrenten) påvirkes ikke. I en periodisert grunnrenteskatt gis det fradrag for den finansielle alternativkostnaden (friinntekt) ved at selskapet ikke får umiddelbart fradrag for alle kostnader. En nøytral skatt krever i tillegg at negativ grunnrenteinntekt kan fremføres med en rente, slik at fradragene ikke taper verdi når de utsettes i tid. Hvilken rente som skal benyttes for å skjerme risikofri avkastning fra skattegrunnlaget og for fremføring av negativ grunnrenteinntekt, vil avhenge av hvordan grunnrenteskatten er utformet. Dersom systemet er utformet slik at selskapet får utnyttet fradragene for investeringer, skal det benyttes en risikofri rente.

En produksjonsavgift knytter skatten direkte til *produksjonen* av oppdrettsfisk mv. og kan utformes som en kvantumsavgift (avgift per produsert kilo fisk) eller en verdiavgift (på brutto omsetning). Felles for slike bruttoavgifter er at de ikke baseres på overskuddet i virksomheten. Aktørene kan da vurdere investerings- og driftsbeslutninger annerledes med avgift sammenlignet med en situasjon uten avgift. Gjelder det hele virksomheten, kan det eventuelt motvirkes ved å gi fritak eller utsettelse for å betale avgiften dersom oppdrettsvirksomheten går med underskudd. En produksjonsavgift er i utgangspunktet enkel i den forstand at de administrative kostnadene er små.

#### *Nærmere om hva utvalget skal vurdere*

Utvalget skal vurdere hvordan skattesystemet for havbruk bør utformes for å bidra til at selskapet får en andel av grunnrenten, også for eksisterende tillatelser. Samtidig bør skattesystemet utformes slik at selskapene har insentiver til å gjennomføre lønnsomme investeringer. Det legges til grunn at havbruk, på lik linje med andre næringer, fortsatt skal være omfattet av den ordinære inntektsskatten. Utvalget bes vurdere ulike former for ekstrabeskatning av havbruksnæringen, herunder grunnrenteskatt og produksjonsavgift:

1. En nøytral *grunnrenteskatt* kan utformes som en kontantstrømskatt med umiddelbare fradrag for investeringskostnader eller som en periodisert skatt der investeringsfradrag fordeles utover i tid gjennom avskrivninger. Avskrivning av investeringskostnaden i grunnrenteskatten er isolert sett en ulempe for investor sammenlignet med direkte utgiftsføring. For å kom-

pensere for denne ulempen kan det gis en såkalt friinntekt som skal skjerme kostnaden ved å binde kapital, både egenkapital og gjeld.

2. En *produksjonsavgift* kan utformes som en kvantumsavgift der det betales en avgift per kilo produsert fisk fra oppdrettsanlegg eller som en verdiavgift på brutto omsetning. Slike bruttoavgifter vil i utgangspunktet ikke avhenge av lønnsomheten i virksomheten. Det kan eventuelt vurderes om det bør være mulighet for å gi fritak eller utsettelse for å betale avgift for eksempel når bedrifter går med underskudd.

Utredningen av en ekstraskatt skal avgrenses til produksjon av laks, ørret og regnbueørret. Utvalget bes om å utrede minst tre ulike forslag. Det ene forslaget skal være en nøytral, periodisert grunnrenteskatt (punkt 1), og det andre forslaget skal være produksjonsavgift (punkt 2). Utvalget bes også om å vurdere om en *kombinasjon* av grunnrenteskatt og produksjonsavgift kan være hensiktsmessig. Utvalget kan eventuelt også utrede flere modeller. Eventuelle ytterligere forslag bør være overskuddsbaserte inntektsskattmodeller basert på anerkjente prinsipper for grunnrentebeskatning. Forslagene må være gjennomarbeidet og inneholde konkrete lovforslag. Utvalget må vurdere om det vil anbefale en ekstraskatt på næringen og eventuelt komme med et anbefalt alternativ, herunder forslag til skattesatser.

Skattesystemet for havbruk bør så langt som mulig bidra til at investeringer som er samfunnsøkonomisk lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter skatt. På den andre siden bør investeringer som er ulønnsomme før skatt, også være ulønnsomme etter skatt. På den måten vil selskapene ha insentiver til å gjennomføre investeringer som er lønnsomme for samfunnet. Eksempelvis kan for høye fradrag føre til at ulønnsomme investeringer blir lønnsomme etter skatt.

Utvalget skal legge prinsippene fra skattereformen til grunn for sin utredning.

Utvalget skal legge til grunn det nye systemet for kapasitetsjusteringer (trafikklyssystemet). Utvalget bes vurdere hvordan de ulike alternativene for ekstrabeskatning på havbruk vil virke sammen med systemet for kapasitetsjusteringer, herunder auksjoner.

Utvalget bes ta stilling til hvordan de investeringsbaserte fradragene skal utformes i en grunnrenteskatt. I vurderingen skal det særlig

legges vekt på hvordan grunnrenteskatten påvirker investeringsinsentivene. Både grunnlaget for avskrivninger, grunnlaget for friinntekt samt friinntektsrenten skal inngå i vurderingen. Utvalget bes særlig vurdere om en bør ta hensyn til betalte vederlag ved tildelinger av ny kapasitet i grunnrenteskatten og eventuelt hvordan dette bør gjøres.

Med grunnrenteskatt oppstår det insentiv til å tilordne kostnader fra annen aktivitet i grunnlaget for grunnrenteskatten. Tilsvarende oppstår det et insentiv til å redusere inntektene i grunnlaget for grunnrenteskatt ved å tilordne inntekter utelukkende i alminnelig inntekt. Ved handel mellom uavhengige parter vil mulighetene til å gjennomføre slik tilpasning være begrenset. Tilpasningsmulighetene er imidlertid større ved handel mellom nærstående. Utvalget bes ta stilling om det er behov for særlige tiltak for å sørge for at inntekter og kostnader i størst mulig grad reflekterer markedspris. Herunder må det vurderes om det er behov for et normprissystem for inntekter, og om det er behov for å regulere fradrag for visse kostnader. De administrative kostnadene ved forslag til tiltak må veies opp mot gevinstene av et mer presist grunnlag for grunnrenteskatten.

Med en produksjonsavgift (kvantumsavgift eller omsetningsavgift) vil skattegrunnlaget ikke avhenge av kostnadene, og den samlede skatten fra næringen kan dermed bli mindre utsatt for tilpasninger.

Utvalget bes se på den samlede beskatningen av havbruksnæringen. I denne totaliteten inngår også eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø, i tillegg til næringsspesifikke avgifter som markedsavgiften og forskningsavgiften.

Skattesystemet for havbruksnæringen må innrettes slik at næringen har et godt grunnlag for kunnskapsutvikling, innovasjon, investeringer og bærekraftig vekst. Utvalget skal spesielt vurdere hvordan forslagene vil påvirke investeringsinsentivene i havbruksnæringen. Utredningen skal dessuten inneholde en vurdering av den internasjonale konkurransesituasjonen for havbruksnæringen og forutsetninger for lønnsomhet samt risikoen ved biologisk produksjon i sjø. I tillegg skal det vurderes hvordan skatte- og avgiftssystemet for havbruksnæringen påvirker sysselsettingen og industrialisering i Norge og forholdet mellom norsk og utenlandsk eierskap. Utredningen skal også belyse hvordan innføring av ekstrabeskatning på oppdrett av laks, ørret og regnbueørret kan

påvirke insentivene til å satse på andre former for havbruk.

Utvalget skal vurdere hvordan skatteinntektene fra det samlede skattesystemet for havbruk, inkludert inntektene fra tildeling av ny kapasitet, skal fordeles mellom kommuner, fylkeskommuner og stat. Utvalget kan også vurdere den interne fordelingen mellom kommuner, herunder innretningen og eventuelt fordelingsnøkklene i Havbruksfondet. Videre skal utvalget utrede hvordan kommunenes andel av inntektene kan bli mer stabile og forutsigbare. I tillegg bes utvalget om å vurdere om kommunenes inntekter fra havbruksvirksomheten skal inngå i inntektssystemet for kommunene. Det overordnede formålet med inntektssystemet er å bidra til at kommunene og fylkeskommunene kan gi et likeverdig tjenestetilbud til innbyggerne. Fordelingsvirkninger mellom kommuner med og uten havbruksvirksomhet av eventuelle forslag skal belyses. Samtidig er utvikling i havbruksnæringen blant annet avhengig av at det settes tilstrekkelig areal til denne type virksomhet. Et særlig mål med Havbruksfondet er at kommuner skal legge til rette for havbruksvirksomhet. Utvalget må derfor vurdere hvordan dette målet kan ivaretas.

Finansdepartementet vil invitere til et forum bestående av ytterligere ekspertise fra næringen, kommunene og arbeidslivsorganisasjonene samt uavhengige fageksperter. Utvalget bes arrangere konsultasjonsmøter med forumet der representantene kan gi innspill og utvalget kan reise problemstillinger i arbeidet.

Utvalget skal følge retningslinjene i utredningsinstruksen, herunder vurdere økonomiske og administrative virkninger av forslagene. Det er et mål at de administrative byrdene for både skattyter og det offentlige holdes så lave som mulig. Utvalget skal utrede miljøkonsekvensene av ulike innretninger av aktuelle beskatningsmodeller.

Ved utformingen av forslag må utvalget ta hensyn til Norges internasjonale forpliktelser.

Utvalget skal levere sin innstilling innen 1. november 2019.»

## 2.2 Utvalgets sammensetning og arbeid

Utvalget har hatt følgende sammensetning:

- Professor Karen Helene Ulltveit-Moe (utvalgsleder), Bærum
- Advokat Gudrun Bugge Andvord, Oslo

- Professor Claire Winifred Armstrong, Tromsø
- Professor emeritus Vidar Christiansen, Nedre Eiker
- Spesialrådgiver Grethe Fossli, Landsorganisasjonen i Norge, Oslo
- Ordfører Ole Laurits Haugen, KS, Hitra
- Daglig leder Helge Moen, Næringslivets Hovedorganisasjon, Stjørdal
- Advokat Amund Noss, Oslo
- Professor Linda Nøstbakken, Bergen

Utvalgets sekretariat har bestått av følgende personer:

- Fagsjef Thomas Klev (sekretariatsleder), Finansdepartementet
- Lovrådgiver Caroline Knem Christie, Finansdepartementet (til 21. juni 2019)
- Seniorrådgiver Oddbjørn Müller Grønvik, Nærings- og fiskeridepartementet
- Seniorrådgiver Amanda Haugland, Finansdepartementet
- Seniorrådgiver Stine Marie Riis Håkonsen, Finansdepartementet
- Underdirektør Torgeir Johnsen, Finansdepartementet
- Seniorrådgiver Kjersti Pauline Vartdal, Nærings- og fiskeridepartementet
- Lovrådgiver Jørgen Winsnes, Finansdepartementet (fra 27. mars 2019)

Utvalget har i perioden 23. oktober 2018 til 26. september 2019 avholdt i alt 9 møter. Ett av møtene gikk over to dager. I tillegg gjennomførte utvalget en studietur til Frøya og Hitra 7. og 8. januar 2019.

Utvalget ble i mandatet bedt om å arrangere konsultasjonsmøter med et forum med representanter invitert av Finansdepartementet. Forumet besto av representanter fra næringen, kommunene og arbeidslivsorganisasjonene samt uavhengige fagekspertter, som i møter fikk anledning til å gi innspill, og utvalget kunne reise problemstillinger i arbeidet. Utvalget har hatt to møter med forumet, og utvalget har mottatt flere skriftlige innspill fra medlemmer i forumet. Forumet har bestått av:

#### *Personer*

- Direktør Torbjørn Hægeland (leder), Norges Bank
- Professor Jarle Møen, Norges Handelshøyskole
- Professor Ragnar Tveterås, Universitetet i Stavanger

- Sjef for sjømat Anne Hvistendahl, DNB
- Advokat Elin Sætre Løfsgaard, Deloitte
- Seniorpartner Henning Lund, Pareto
- Professor Ola Mestad, Universitetet i Oslo
- Samfunnsøkonom Inger Lande Bjerkmann, Vista Analyse

#### *Representanter fra organisasjoner*

- Forbundssekretær Kine Asper, Fellesforbundet
- Sjøføkonom Roger Bjørnstad, Landsorganisasjonen i Norge
- Sjøføkonom Torbjørn Eika, KS
- Kvalitetsleder Ragnhild Bergset Elvestad, Sjømatbedriftene
- Forbundsleder Anne Berit Aker Hansen, Norsk nærings- og nytelsesmiddelarbeiderforbund
- Direktør Sverre Johansen, Sjømat Norge
- Sjømatanalytiker Ingrid Kristine Pettersen, Norges Sjømatråd
- Skatteøkonom Petter Solbu, Næringslivets Hovedorganisasjon
- Direktør Knut E. Sunde, Norsk Industri

Utvalget har i tillegg innhentet en rapport fra Mads Greaker og Lars Lindholt om grunnrenten i norsk akvakultur og kraftproduksjon fra 1984 og 2018. I tillegg har utvalget under arbeidet fått nærmere orientering fra Nofima ved Audun Iversen om kostnadsutvikling i havbruksnæringen i Norge og andre land. Nasdaq OMX ved Erik Flingtorp og Kontali Analyse ved Ragnar Nystøyl har orientert utvalget om priser og prisindekser på laks. Ola Flåten ved Universitet i Tromsø har også orientert utvalget om analyser av grunnrenten i havbruksnæringen.

## **2.3 Avgrensning av arbeidet**

Utvalget har i tråd med mandatet lagt vekt på å vurdere ulike skattemodeller som kan benyttes for å bidra til at fellesskapet får en andel av grunnrenten, også for eksisterende tillatelser. Samtidig peker mandatet på at utvalget skal vurdere den samlede beskatningen av havbruksnæringen. I denne sammenheng nevner mandatet eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø, i tillegg til næringsspesifikke avgifter som markedsavgiften og forskningsavgiften.

Utvalget har i tråd med dette også vurdert eiendomsskatten i sjø samt markeds- og forskningsavgiften, men har avgrenset arbeidet



mot å vurdere eksisterende eller nye miljøbegrunnede skatter og avgifter. Utvalget viser i denne sammenheng til at mandatet ber utvalget legge til grunn det nye systemet for kapasitetsjusteringer (trafikklyssystemet) som vurderer næringens miljøpåvirkning i form av hvordan lakselus påvirker villl laksefisk. Utvalget viser også til at Grønn skattekommissjon (NOU 2015: 15 *Sett pris på miljøet*) drøftet eventuelle miljøbegrunnede avgifter.

Utvalget har i tråd med mandatet kun vurdert beskatning av oppdrett av laks, ørret og regnbueørret. Begrepet havbruksnæringen omfatter i utgangspunktet oppdrett av alle typer fisk i sjø, men utvalget har i likhet med mandatet valgt å bruke dette begrepet også når en utelukkende ser på oppdrett av laks, ørret og regnbueørret.

## Kapittel 3

# Om havbruksnæringen

### 3.1 Innledning

Norge har en unik posisjon for produksjon av oppdrettslaks med naturlige fortrinn som dype fjorder, gode strømforhold og oksygenrikt vann med gunstig temperatur. Fra starten av 1970-tallet og frem til i dag har næringen gjennomgått en betydelig utvikling der produksjon og verdiskaping har blitt mangedoblet. Lønnsomheten i næringen har vært høy, og har i gjennomsnitt over tid ligget klart høyere enn i industrien. Næringen har imidlertid også stått overfor store svingninger i lønnsomheten, og det har vært perioder med lav lønnsomhet.

For å kunne vurdere en eventuell særbeskatning av havbruksnæringen må man kjenne næringens rammebetingelser og dagens struktur. Punkt 3.2 gir en innføring i havbruksnæringens historie. Punkt 3.3 beskriver næringen slik den fremstår i dag. Punkt 3.4 beskriver produksjonsprosessen i konvensjonelt havbruk og gir en kort gjennomgang av teknologiske utviklingstrekk. I punkt 3.5 presenteres dagens regulering av næringen. Punkt 3.6 gir en oversikt over dagens skattlegging av havbruksnæringen, og punkt 3.7 gir oversikt over andre offentlige inntekter fra havbruksnæringen. I punkt 3.8 gis det en kort oversikt over enkelte offentlige subsidier av havbruksnæringen.

### 3.2 Norsk havbruk – en kort historikk

Norge har naturlige fortrinn for produksjon av oppdrettslaks i sjø, for eksempel dype fjorder, gode strømforhold og oksygenrikt vann med egnet temperatur. Fra starten på 1970-tallet og frem til i dag har næringen utviklet seg betydelig. Produksjonen og verdiskapingen har økt, og det har skjedd store teknologiske og regulatoriske endringer. Næringen har på kort tid blitt en relativt stor næring i norsk økonomi.

I Norge var det kun spede forsøk på å få til oppdrett av fisk frem til 1960-tallet. Det var et stort

gjennombrudd i 1970 da forsøk på å oppdrette laks i sjøvann lyktes. Laksesmolt ble satt ut i såkalte merdanlegg i sjø.<sup>1</sup> Denne anleggsteknologien har frem til i dag vært ledende, da den er godt tilpasset Norges unike naturgitte forhold med en skjermet kystlinje og Golfstrømmen, som gir god utskifting av vannmasser og gode temperaturforhold for atlantisk laks.

De første oppdretterne hadde direkte tilknytning til kystdistriktene. Fiskeoppdrett var i utgangspunktet tenkt som en attåttnæring for mange av disse, men ble fort en fulltidssyssel. Næringen organiserte seg gjennom Norske Fiskeoppdretteres forening (nå Sjømat Norge) fra 1970 og Fiskeoppdretternes salgslag fra 1978. Med den midlertidige loven av 1973 kom oppdrettsloven, og det ble nødvendig med tillatelse for å drive oppdrett. Det kunne tildeles én tillatelse per person.

Også i løpet av 1980-årene ekspanderte den norske havbruksnæringen betydelig. Etter hvert ble det innført perioder med stans i tildelinger av tillatelser for å begrense veksten i næringen, men med uregelmessige tillatelsestildelinger i etterfølgende år kunne fiskerimyndighetene bestemme både hvor (geografisk) og hvem som skulle prioriteres. Tillatelsestildelingene var gjerne knyttet til ulike distriktpolitiske mål, og vektla for eksempel lokal tilknytning hos næringsaktørene. Det ble ikke tildelt nye konsesjoner i perioden fra 1989 til 2002.

Norsk laks ble fra 1991 dessuten ilagt en straffetoll på 26,9 pst. på fersk hel laks til USA etter anklager om dumping.<sup>2</sup> Bortfallet av det amerikanske markedet, som den gangen utgjorde en stor andel av kundegrunnelaget for norske eksportører, ble forsøkt løst ved innfrysing av fisk, som

<sup>1</sup> Den bedriften som oftest har blitt nevnt i forbindelse med gjennombruddet til sjøbasert virksomhet, er AS Havlaks på Hitra, drevet av brødrene Grøntvedt, som startet produksjon av laks i merdanlegg i 1970.

<sup>2</sup> Økonomisk dumping innebærer at land eller bedrifter som overproduserer en vare, eksporterer denne varen til andre land og selger den billig, det vil si under produksjonskostnadene.

Tabell 3.1 De syv største havbruksselskapene på Oslo Børs. Markedsverdi per 24. oktober 2019. Mrd. kroner

Rangering etter markedsverdi for alle selskapene på Oslo Børs	Selskap	Markedsverdi. Mrd. kroner
4	Mowi (tidl. Marine Harvest)	118
11	Salmar	49
12	Lerøy Seafood Group	37
16	Bakkafrost <sup>1</sup>	31
24	Austevoll Seafood <sup>2</sup>	19
36	Grieg Seafood	12
39	Norway Royal Salmon	10

<sup>1</sup> Bakkafrost er et havbruksselskap som hovedsakelig opererer på Færøyene.

<sup>2</sup> Austevoll Seafood er ikke direkte et havbruksselskap, men hovedeier i Lerøy Seafood Group.

Kilde: Oslo Børs.

senere måtte selges med store tap. Tapene var så store at Fiskeoppdretternes salgslag og flere oppdrettsselskap gikk konkurs i 1991. Straffetollen på fersk hel laks til USA ble fjernet først i januar 2012.

I 1991 ble det lempet på eierskapsbegrensningene, og kravet om at majoritetsinteressene måtte ha lokal tilknytning ble opphevet. De regulatoriske lettelsene ble fulgt av en konsolidering i næringen med færre og større selskaper gjennom oppkjøp og fusjoner. Siden den gang har det også blitt gitt større muligheter for å samle flere tillatelser på samme lokalitet<sup>3</sup>, som har vært med på å bidra til at det har blitt flere større lokaliteter, samtidig som færre lokaliteter er i bruk til enhver tid.

I 1996 innførte man førkvoter som reguleringsmål for å unngå straffetoll og redusert markedstilgang til EU. Førkvotene var også begrunnet i ønsket om å kunne kontrollere produksjonen sett i forhold til etterspørselen i markedet.

Markedene for norsk laks ble igjen rammet av kraftig tilbakegang tidlig på 2000-tallet, med nye konkurser og økonomiske problemer i mange selskaper, som igjen utløste betydelige strukturelle endringer.

Perioden fra 2005 har vært preget av store endringer både med hensyn til reguleringer, teknologi og biologisk og helsemessig status. Blant annet innførte man i 2005 maksimalt tillatt biomasse (MTB) som produksjonsregulering, til erstatning for førkvoter som reguleringsverktøy. Dette endret måten man organiserte driften på, og

ga i praksis næringen en betydelig utvidet produksjonskapasitet. Dagens akvakulturlov trådte i kraft 1. januar 2006. Loven lovfestet rett til overføring av tillatelser, samt åpnet for pantssettelse av tillatelser. Akvakulturloven er senere justert, men de sentrale prinsippene i loven har ligget fast. Siden tildelingsrundene fra 2009 har miljøhensyn blitt særlig vektlagt, og «trafikklyssystemet» for en forutsigbar og miljømessig bærekraftig vekst ble innført i 2017, se punkt 3.5.2.

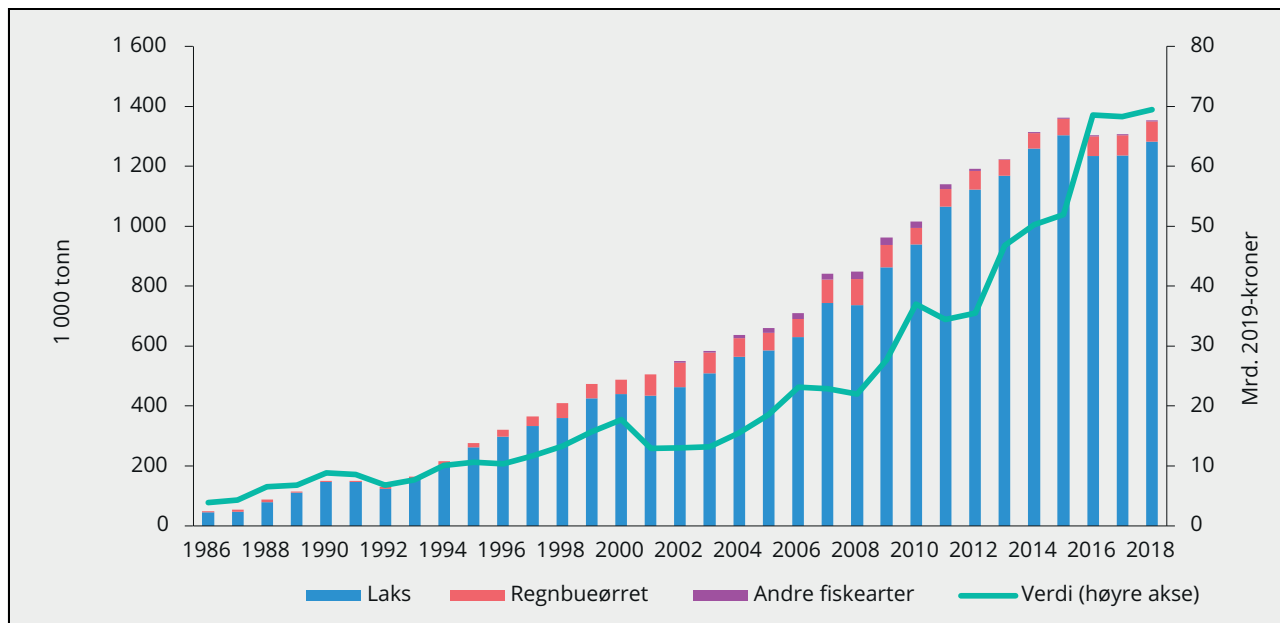
Havbruksnæringen har gått fra å være en «attåtnæring» med mange små eiere til å bli en av Norges viktigste eksportnæringer som leverer produkter til et globalt marked. I dag er både eierskapet og selskapsstrukturen i næringen betydelig mer konsentrert. I nyere tid har en rekke av havbruksselskapene blitt børsnoterte, og derigjennom fått et bredt eierskap av både norske og internasjonale investorer. De fleste av de rundt 100 norske oppdrettsselskapene er selskaper med norsk majoritets-eierskap med et fåtall hovedaksjonærer. Om lag 50 pst. av produksjonskapasiteten eies i dag av fire selskaper som igjen domineres av fire Eiermiljøer. Til sammenligning sto de ti største oppdrettsselskapene i 1990 for om lag 8 pst. av samlet produksjon. Tabell 3.1 gir en oversikt over de syv største havbruksselskapene på Oslo Børs.

### 3.3 Nærmere om havbruksnæringen i dag

#### 3.3.1 Omfang og økonomiske nøkkeltall

Produksjonen i norsk havbruk har økt betydelig de siste tiårene. I 1990 ble det produsert om lag

<sup>3</sup> Lokalitet er begrepet som benyttes om de fysiske stedene hvor det gis tillatelse til å drive havbruk, se en nærmere gjennomgang av lokalitetsbegrepet i punkt 3.5.3.



Figur 3.1 Salg av slaktet matfisk i Norge, 1986–2018. Mengde i 1 000 tonn og verdi i mrd. 2019-kroner<sup>1</sup>

<sup>1</sup> For årene før 2002 er det kun tall for laks og ørret som er publisert. Data for 1991 er ikke tilgjengelig i denne tidsserien, og i figuren er oppføringen for dette året identisk med 1990. Tall for 2018 er foreløpige.

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

150 000 tonn matfisk av laks, ørret og regnbueørret, mens produksjonen i 2018 lå på rundt 1,3 mill. tonn. De siste fem årene har produksjonsveksten imidlertid stagnert, blant annet på grunn av begrensede muligheter for kapasitetsøkninger, i hovedsak på grunn av den miljømessige situasjonen i næringen. Særlig næringens utfordringer med lakselus har bidratt til at myndighetene i en periode tildelte få nye tillatelser. Økningen i salgsinntekter har imidlertid fortsatt vært stor som følge av en betydelig økning i prisene på oppdrettsfisk.

Norsk havbruksnæring består i hovedsak av oppdrett av laks og regnbueørret. I 2018 stod oppdrett av disse artene for 99,6 pst. av verdien av alt havbruk i Norge. Figur 3.1 gir et overordnet bilde av næringens utvikling fra 1980-tallet til i dag.

Førfaktoren er et bilde på hvor mye fôr som kreves for å produsere en gitt mengde kjøtt. I lakseoppdrett er førfaktoren lav sammenlignet med oppdrett av for eksempel kylling, svin, sau og storfe. Om lag 30 pst. av protein som laksen spiser lagres i laksens spiselige del. Tilsvarende lagres 18, 13 og 2 pst. av proteinet i fôret i den spiselige delen hos henholdsvis kylling, svin og sau. I tillegg har laks en høy andel spiselig kjøtt. Sammenlignet med andre proteinkilder er laks priset relativt høyt i de fleste markeder.

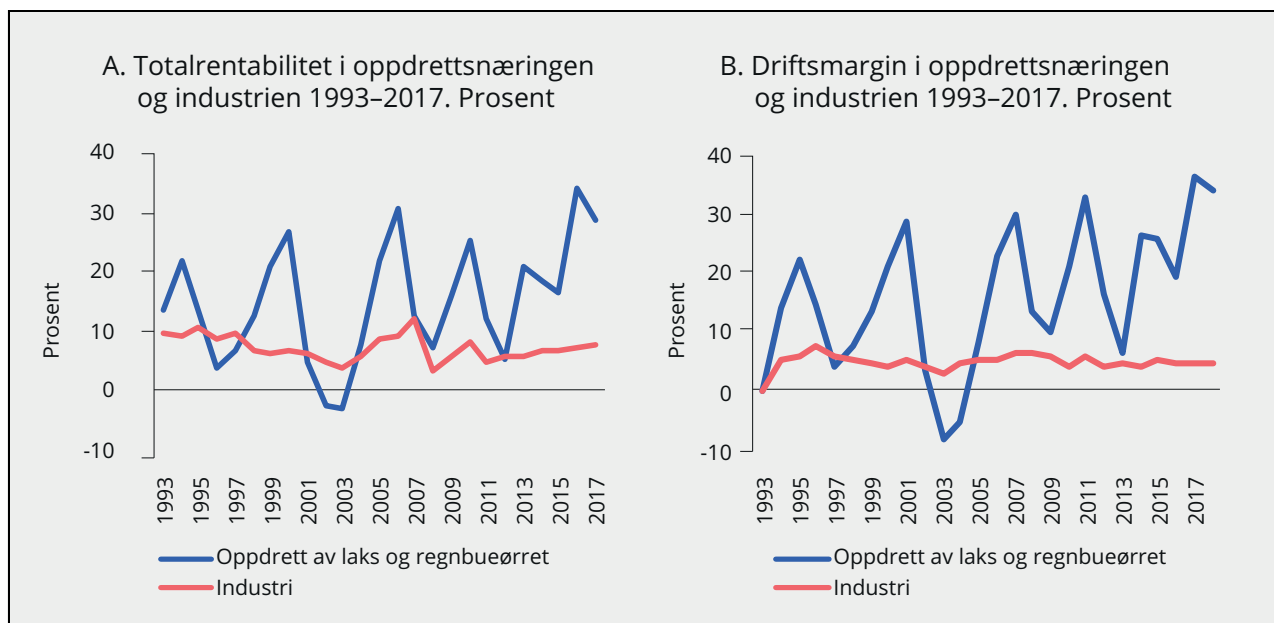
I 2018 ble det solgt over 1,3 millioner tonn laks og regnbueørret til en førstehandsverdi på vel 67 mrd. kroner. Næringen hadde samme år et bidrag

til bruttonasjonalprodukt (BNP) på om lag 32 mrd. kroner, noe som tilsvarte om lag 1,3 pst. av BNP for Fastlands-Norge. Til sammenligning var villfisknæringens bidrag til BNP samme år snaut 13 mrd. kroner, eller 0,5 pst. av BNP for Fastlands-Norge.

I underkant av 8 000 personer var direkte sysselsatt i havbruksnæringen i 2017. Snaut 7 500 av disse var tilknyttet produksjon av laks og regnbueørret. Dette er en økning på over 75 pst. fra 2000 og 20 pst. fra 2015. Produksjon av laks og regnbueørret gir også opphav til sysselsetting innen foredlingsvirksomhet i Norge og i utlandet.

Lønnsomheten i oppdrettsnæringen har i gjennomsnitt over tid ligget klart høyere enn i industrien. Lønnsomheten har imidlertid fluktuert mye, i takt med en varierende markedssituasjon.

Flere indikatorer illustrerer at lønnsomheten i næringen har vært god. Totalrentabiliteten gir uttrykk for avkastningen på den totale kapitalen i en virksomhet. I norsk lakseoppdrett var totalrentabiliteten i 2017 på 28,8 pst., ned fra toppnivået på 33,9 pst. fra året før. Gjennomsnittlig totalrentabilitet i perioden fra 1993 til 2017 har vært på 15 prosent, men som figur 3.2 viser har det vært stor variasjon. I 2002 og 2003 var totalrentabiliteten negativ. I figur 3.2 vises også gjennomsnittlig driftsmargin, som måler forholdet mellom driftsresultat og omsetning. Også dette målet illustrerer svingningene i næringen. Gjennomsnittlig driftsmargin i norsk lakseoppdrett var i 2017 på

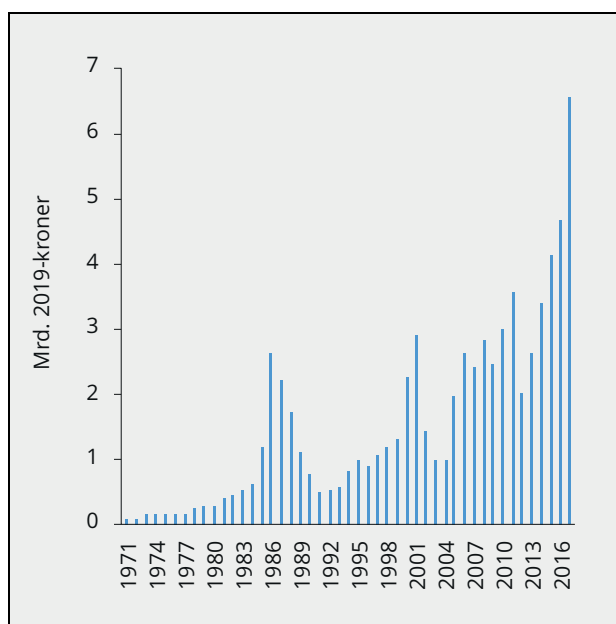


Figur 3.2 Lønnsomhet i oppdrettsnæringen og industrien

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Fiskeridirektoratet.

33,9 pst. Den høyeste driftsmarginen ble registrert i 2016, med 36,0 pst. I kapittel 6.2 redegjøres det nærmere for utviklingen i lønnsomhet i havbruksnæringen og andre næringer.

Investeringene i oppdrettsnæringen har over tid vært økende, se figur 3.3. Dette skyldes både teknologiutvikling og automatisering, men har også sammenheng med investeringer i utstyr for å forebygge og behandle blant annet lus. Det er



Figur 3.3 Bruttoinvesteringer i akvakultur. 1971–2017. Mrd. 2019-kroner

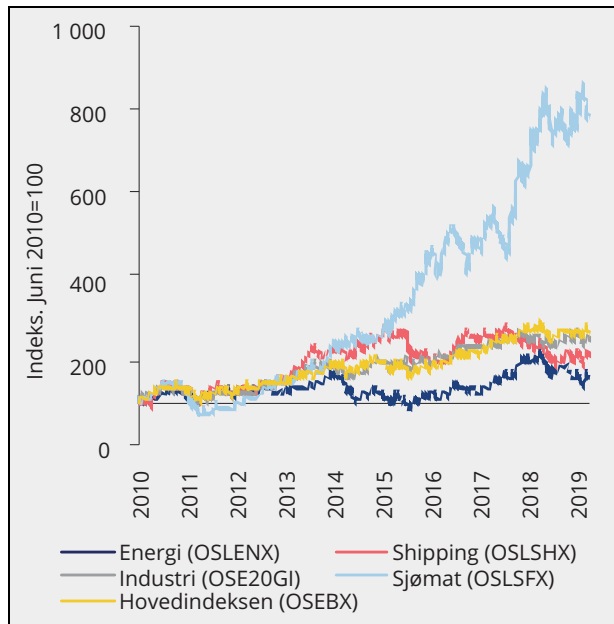
Kilde: Statistisk sentralbyrå.

flere forhold som forklarer den økte kapitalbindingen i næringen. Næringen investerer i større og mer avansert utstyr. Dette gjelder for eksempel forflåter, arbeidsbåter, ringer og nøter samt overvåkningsteknologi. (Iversen, Nystøyl & Marthinsen, 2018)

I takt med at lønnsomheten i næringen har økt har også markedsverdien av oppdrettsselskap økt betydelig. Verdien av sjømat-selskapene på Oslo Børs Seafood Index (OSLSFX) er på nærmere 270 mrd. kroner per oktober 2019. Aksjekursene for selskapene på OSLSFX er mer enn tredoblet på fem år, se figur 3.4. Selskapene med eierandeler i norske akvakultur-tillatelser utgjør om lag 90 pst. av markedsverdien av indeksen. De øvrige selskapene på indeksen er i hovedsak aktører i sjømatnæringen med oppdrettsvirksomhet i andre land enn Norge.

Veksten i verdiskapingen (bruttoproductet) i oppdrettsnæringen har vært svært sterk, både relativt til norsk økonomi og til industrien for øvrig, se figur 3.5A. I årene 1995 til 2017 var den gjennomsnittlige årlige veksten i verdiskapingen for akvakultur på hele 9,8 pst. Til sammenligning var den årlige veksten i verdiskapingen for Fastlands-Norge og for industrien på henholdsvis 2,6 pst. og 1,0 pst.

BNP per årsverk i oppdrettsnæringen er over gjennomsnittet i Fastlands-Norge. Siden 2004 har verdiskapingen per sysselsatt i havbruksnæringen vært vesentlig høyere enn industrien og gjen-



Figur 3.4 Aksjekursutvikling for utvalgte indekser på Oslo Børs, 2010–2019

Kilder: Macrobond og Oslo Børs.

nomsnittet for alle næringer. I 2012 var verdiskapingen per sysselsatt i havbruksnæringen nær 3,7 mill. kroner, mot omtrent 0,92 mill. kroner i Fastlands-Norge, 0,95 mill. kroner i industrien og 1,1 mill. kroner for alle næringer sett samlet, se figur 3.5B. Siden 2012 har verdiskapingen i havbruksnæringen blitt noe lavere samtidig som sysselsettingen har økt, og verdiskapingen i havbruksnæringen var i 2017 på 1,83 mill. kroner per

sysselsatt. For Fastlands-Norge, industrien og alle næringer sett samlet var de respektive tallene for dette året 0,96 mill., 1,07 mill. og 1,15 mill. kroner.

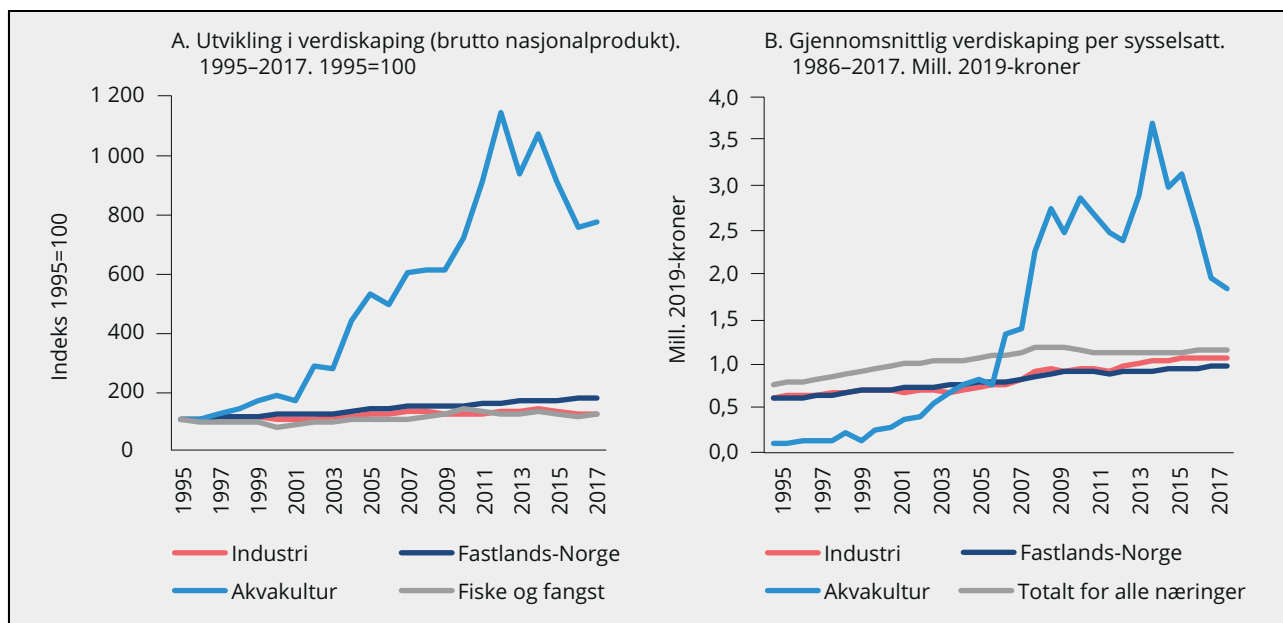
Måten oppdrettsfisk omsettes på har endret seg over tid. Frem til 1991 måtte oppdrettsfisk omsettes gjennom Fiskeoppdretternes salgslag. Det er i dag fri omsetning, som i praksis skjer ved at kjøper og selger inngår avtaler om volum og pris. Fisken selges enten i spotmarkedet eller gjennom fastprisavtaler. I hvilken grad fisk selges til fastpris eller til spotpris varierer mellom oppdrettere. Enkelte selskap er integrert med eget eksportledd mens andre selskap kun driver produksjon og selger til en eksportør, enten eksportører i integrerte selskap eller frittstående eksportører. De aller fleste eksportører har en binding til en eller flere produsenter grunnet eierforhold.

Figur 3.6A viser utviklingen i eksportprisen for oppdrettslaks fra 2006 til 2019. Som det kommer frem av figuren kan prisene fluktuere en del gjennom året.

### 3.3.2 Utenrikshandel og globale markeder

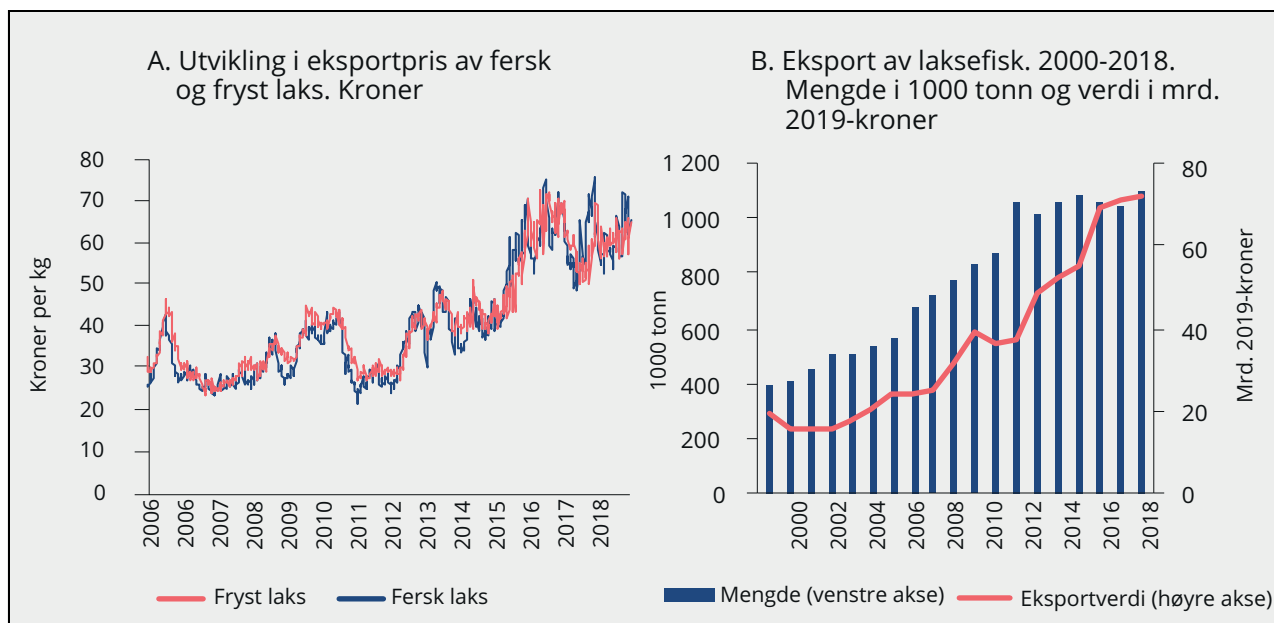
95 pst. av norsk laks eksporteres, og Norge eksporterer sjømat til om lag 140 land over hele verden. Norge eksporterte 1,1 mill. tonn fisk fra havbruk for drøyt 71 mrd. kroner i 2018. Som figur 3.6B viser har det vært en betydelig økning i lakseeksporten i perioden fra 2000 og frem til i dag.

Målt i verdi ble 70 pst. av all norsk lakseeksport i 2018 eksportert til EU, se figur 3.7. Polen,



Figur 3.5 Verdiskaping i akvakultur og andre næringer

Kilde: Statistisk sentralbyrå.



Figur 3.6 Eksport av laksefisk

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Norges sjømatråd.

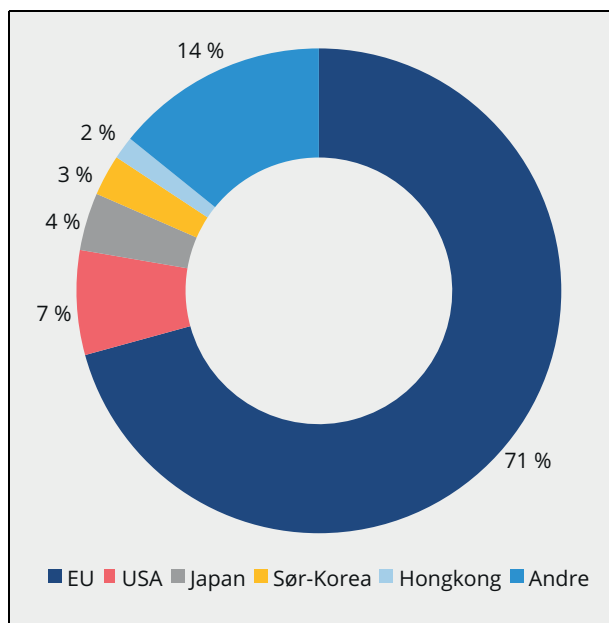
Frankrike og Danmark var de tre største eksportmarkedene. USA og Storbritannia var det fjerde og femte største enkeltlandet. Til sammen mottok disse fem landene 43 pst. av lakseeksporten i 2018. Polen og Danmark er imidlertid typiske videreforedlingsmarkeder. Det betyr at mesteparten av fisken som går til disse landene ikke konsumeres der, men videreforedles før den går videre til andre markeder. Figur 3.8 viser eksporten til disse landene fra år 2000 og frem til i dag. Figuren inkluderer også Russland som til og med 2013 var et av de viktigste markedene for lakseeksporten. I overkant av 80 pst. av laksen eksporteres som fersk hel laks med hode. Omtrent 10 pst. eksporteres som fersk filet, mens 7 pst. eksporteres som fryst, hel fisk.

Sjømat fra Norge møter toll i en rekke markeder, også i EU-markedet. Frihandelsavtaler er viktige for å bedre markedsadgangen for norsk sjømat. Som følge av EØS-avtalen har norsk sjømat fri adgang til EU-markedet, uten veterinær grensekontroll. I land utenfor EU opplever norsk sjømat med jevne mellomrom å møte veterinære, eller tekniske handelshindre som stopper eller vanskeliggjør eksporten. Slike saker søkes løst gjennom bilateral kontakt mellom norske myndigheter og andre lands relevante myndigheter. Det er eksempler på viktige sjømatmarkeder hvor ikke-tariffære handelshindre har lagt begrensninger på markedsadgangen.

### 3.3.3 Strukturen i norsk oppdrettsnæring

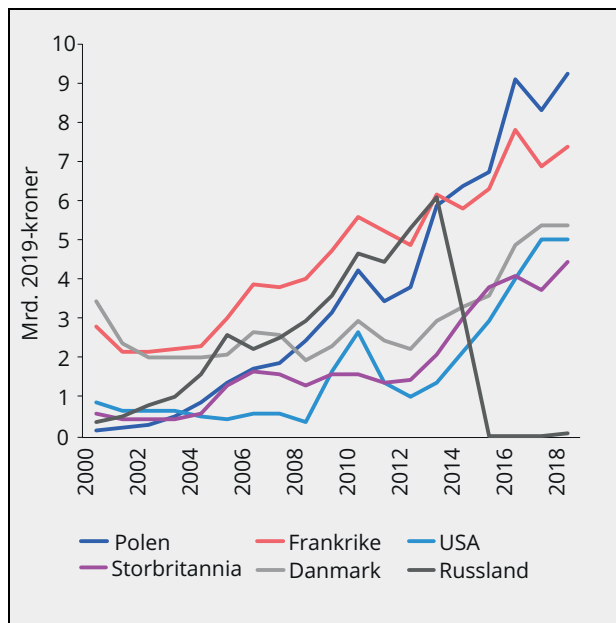
Oppdrettsnæringen har de siste tiårene gjennomgått en betydelig omstrukturering, hvor færre og større enheter preger utviklingen i alle ledd. I matfiskproduksjonen er antall selskaper halvert, og for settefisk er tallet på selskaper redusert med over 40 pst. siden år 2000.

Med økt konsentrasjon, effektivisering og teknologiutvikling i næringen har også lokalitetene



Figur 3.7 Eksport av laksefisk i 2018. Prosent

Kilde: Norges sjømatråd.



Figur 3.8 Verdi av lakseeksport til de viktigste markedene. 2000–2018. Mrd. 2019-kroner

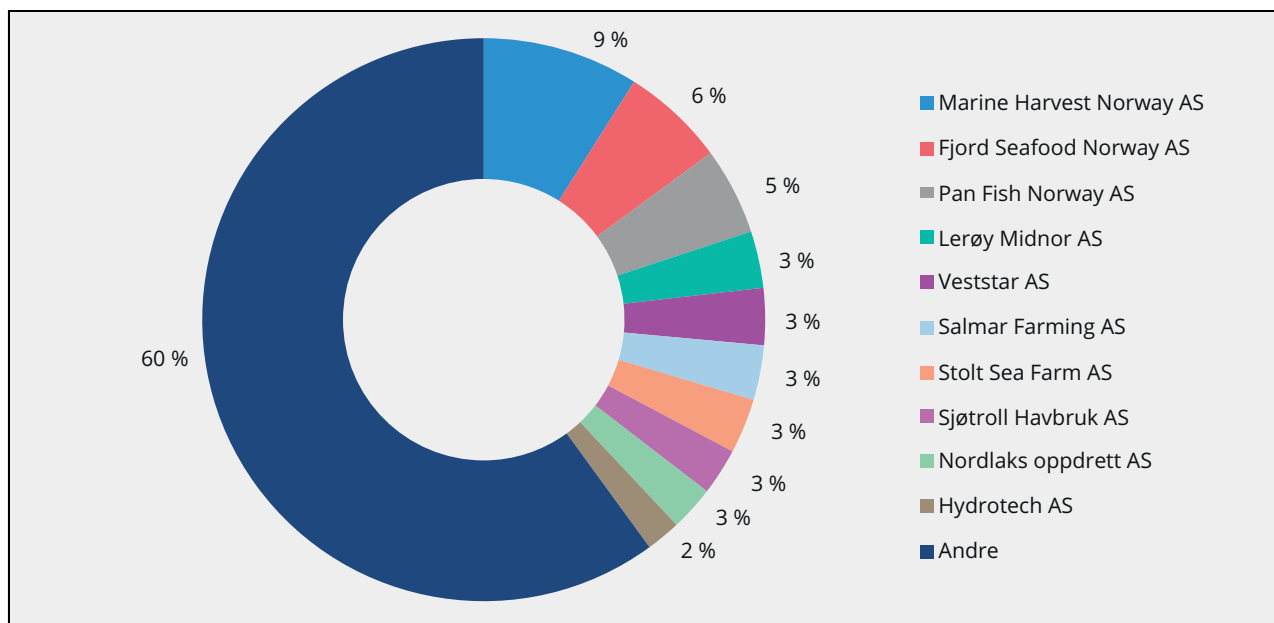
Kilde: Norges sjømatråd.

det produseres på blitt betydelig færre. Ny teknologi har muliggjort en endring i lokalitetsstrukturen. Dagens lokaliteter er derfor færre, større, bedre og mer eksponerte lokaliteter. De siste ti årene er antallet lokaliteter for kommersielle tillatelser redusert fra 1 500 til under 1 000. I praksis er i underkant av 600 lokaliteter i drift til enhver tid, ettersom lokaliteter rutinemessig brakklegges

i perioder mellom slakting og utsett av helse- og miljøhensyn.

Det finnes i dag omkring 100 selskaper i norsk lakse- og ørretoppdrettsnæring. Oppdrettselskapene som i dag kontrollerer det meste av næringens produksjonskapasitet er børsnoterte multinasjonale selskaper, men det finnes fortsatt flere relativt sett mindre aktører. I likhet med annen næringsvirksomhet i Norge gir oppdrettsnæringen lokale ringvirkninger. Den største aktøren eier om lag 21 pst. av den tildelte biomassen. Om lag 50 pst. av den totale produksjonskapasiteten eies av fire selskaper som igjen domineres av fire Eiermiljøer. De 10 største aktørene kontrollerer til sammen rundt to tredjedeler. I tillegg har flere av de største aktørene eierandeler under 50 pst. i andre selskaper med tillatelser. Til sammenligning sto de ti største oppdrettselskapene i 1990 for om lag 8 pst. av samlet produksjon (Jakobsen, Berge og Aarset, 2003).

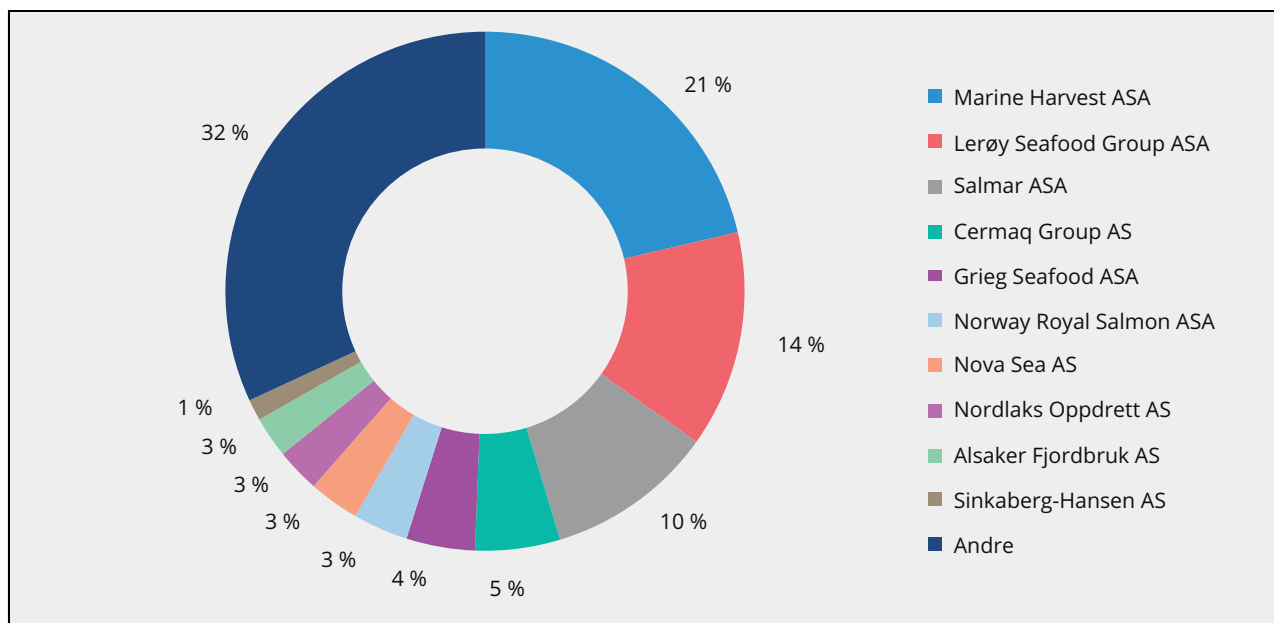
Figur 3.9 gir en oversikt over de største aktørene i oppdrettsnæringen per 2005, mens figur 3.10 viser dagens situasjon. Figurene tydeliggjør den økte konsentrasjonen som har funnet sted i næringen over de siste tiårene. Mens antall tillatelser – og med det produksjonspotensialet i næringen – har økt, har antall aktører blitt redusert, se figur 3.11. Sammenlignet med den nest største produsentnasjonen Chile har Norge likevel et forholdsvis stort antall aktører. I de øvrige lakseproduserende landene er det to-tre aktører som står for det meste av produksjonen.



Figur 3.9 Oversikt over største aktører i oppdrettsnæringen. Andel av produksjonstillatelser per 31. desember 2005

Kilder: Fiskeridirektoratet og utvalget.





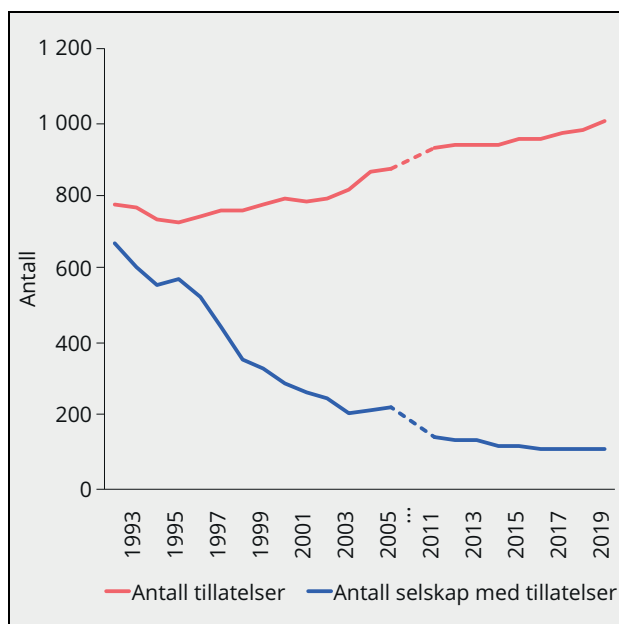
Figur 3.10 Oversikt over største aktører i oppdrettsnæringen. Andel av produksjonskapasitet per 31. desember 2017<sup>1</sup>

<sup>1</sup> I oversikten er tillatelser registrert på driftsselskap knyttet til morselskapet.

Kilder: Fiskeridirektoratet og utvalget.

#### Nærmere om eierskapet i de største havbruks-selskapene

Eierskapet i norske havbruksselskap er variert, og består fortsatt av mange relativt sett mindre



Figur 3.11 Matfisktillatelser. 1992–2019<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Antall selskap ser bort fra eventuell konserntilknytning. Serien mangler tall for årene 2006-2010.

Kilde: Fiskeridirektoratet.

aktører. Samtidig er det meste av produksjonskapasiteten konsentrert blant noen få, større selskap.

De seks selskapene som kontrollerer den største andelen av kapasiteten er Mowi ASA, Lerøy Seafood Group ASA, Salmar ASA, Cermaq Group AS, Grieg Seafood ASA og Norway Royal Salmon ASA. Med unntak av Cermaq Group AS, som er heleid av det japanske Mitsubishi-konsernet, er alle disse selskapene noterte på Oslo Børs. At selskapene er børsnoterte innebærer at de har et eierskap spredt på mange aktører, men samtidig er alle selskapene dominert av enkelte større eiermiljøer. I boks 3.1 gis en nærmere gjennomgang av eierskapet i disse selskapene basert på Aksjonærregisteret i 2018. Som det kommer frem i boksen har alle selskapene dominerende eiere, men enkelte fond og holdingsselskap er store eiere i flere av selskapene. Det amerikanske finans- og bankholdingsselskapet State Street Corporation har et vesentlig eierskap i alle de børsnoterte havbruksselskapene med eierskap i norske konsesjoner. Den amerikanske banken J.P. Morgan Chase er gjennom ulike datterselskap en stor eier av norske havbruksselskap. Også Folkestrygd-fondet eier relativt store andeler av norske havbruksselskap.

### Boks 3.1 Eierskap i de største havbruksselskapene

I 2018 var de seks selskapene som kontrollerer den største andelen av norske akvakulturtilletelser Mowi ASA, Lerøy Seafood Group ASA, Salmar ASA, Cermaq Group AS, Grieg Seafood ASA og Norway Royal Salmon ASA. Til sammen kontrollerte disse selskapene om lag 60 pst. av tillatelsene.

I Mowi var Geveran Trading Co Ltd største eier i 2018, med en eierandel på om lag 15 pst. Geveran Trading Co Ltd kontrolleres indirekte av ulike fond som er kontrollert av John Fredriksen.

I Lerøy Seafood Group er Austevoll Seafood ASA majoritetseier. Austevoll Seafood ASA er i likhet med Lerøy Seafood Group børsnotert selskap, men i Austevoll Seafood er majoritetseier Laco AS. Laco AS eies gjennom ulike morselskap av Møgster-familien.

I Salmar er investeringsselskapet Kverva AS største eier. Det meste av Kverva eies av Kvarv AS, som igjen eies av Witzøe-familien.

Cermaq Group er heleid av det japanske Mitsubishi-konsernet gjennom selskapet Mc Ocean Holdings Limited.

I Grieg Seafood er Grieg Aqua AS største eier. Grieg Aqua AS er heleid av selskapet Grieg Maturitas II AS som kontrolleres av Grieg Maturitas AS, som igjen eies av Grieg-familien gjennom ulike eierselskap.

I Norway Royal Salmon er Gåsø Næringsutvikling største eier, etterfulgt av Måsøval Eiendom, Norway Fresh AS, Havbruksinvest AS og Egil Kristoffersen & Sønner AS som andre store eiere.

Tabell 3.2 Eierskap i de største havbruksselskapene

Selskap	Prosent av samlet tillatelsesbiomasse i Norge	Største eiere	Eierandel. Prosent
Mowi	21	Geveran Trading Co	15
		State Street Corporation	12
		Folketrygdfondet	12
		JP Morgan Chase	8
		Citibank	5
		Clearstream Banking	5
		Andre	43
Lerøy	14	Austevoll Seafood	53
		State Street Bank And Trust Company	6
		Folketrygdfondet	5
		JP Morgan Chase Bank NA/London	2
		JP Morgan Bank Luxembourg	1
		Bnp Paribas Securities Services	1
		Andre	32
Salmar	10	Kverva AS	52
		State Street Bank And Trust Company	8
		Folketrygdfondet	5
		JP Morgan Chase Bank NA/London	4
		The Bank of New York Mellon	2
		JP Morgan Bank Luxembourg	2
		Andre	27
Cermaq	5	Mc Ocean Holdings Limited	100
Grieg Seafood	4	Grieg Aqua	50
		OM Holding	5
		State Street Bank And Trust Company	4
		Folketrygdfondet	3
		Ystholmen Felles	3
		JP Morgan Chase Bank NA/London	3
		Andre	32
Norway Royal Salmon	3	Gåsø Næringsutvikling	16
		Måsøval Eiendom	12
		Norway Fresh	11
		Havbruksinvest	10
		Egil Kristoffersen & Sønner	9
		Nyhamn	4
		Andre	38

Kilde: Proff.no (som er basert på data fra Aksjonærregisteret hos Skatteetaten).

Tabell 3.3 Fylkesvis fordeling av produksjon av laks i Norge. 1 000 tonn

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Finnmark	57	87	92	98	90	93	87
Troms	107	144	137	150	168	169	180
Nordland	219	233	238	239	267	255	268
Trøndelag	227	263	226	309	252	261	180
Møre og Romsdal	137	130	141	133	179	105	171
Sogn og Fjordane	106	112	115	112	120	121	108
Hordaland	188	241	197	209	200	224	199
Rogaland	69	83	77	61	83	76	79
Øvrige fylker	13	14	15	17	16	18	15
<b>Totalt</b>	<b>1 123</b>	<b>1 307</b>	<b>1 240</b>	<b>1 327</b>	<b>1 376</b>	<b>1 321</b>	<b>1 285</b>

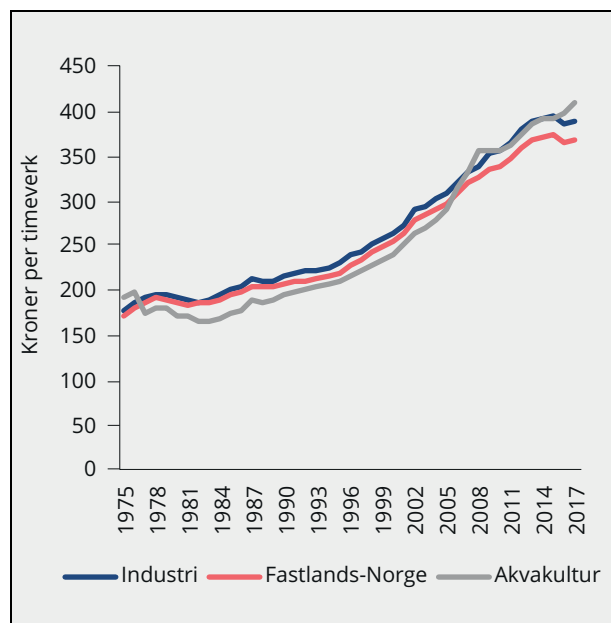
Kilde: Fiskeridirektoratet.

### 3.3.4 Havbruksnæringens lokalisering

Oppdrettsnæringen er lokalisert langs kysten, men er særlig konsentrert i noen områder. Hordaland, Sogn og Fjordane samt Trøndelag og Nordland er store oppdrettsregioner i landet. Troms og Finnmark er de senere år blitt stadig viktigere oppdrettsregioner. Tabell 3.3 gir en oversikt over fylkesvis fordeling av produksjon av laks i Norge. De seneste årene er trenden at produksjonen er økende i nord, hvor det er bedre tilgang på nye lokaliteter og mindre biologiske utfordringer.

Havbruksnæringen sysselsetter om lag 8 000 personer i Norge, fordelt på hele kysten fra nord til sør. Det foregår oppdrett av laks og ørret i sjøvann i over 160 kommuner og 10 fylkeskommuner. I noen kommuner utgjør næringen mer enn 10 prosent av sysselsettingen samtidig som den er karakterisert ved en høy verdiskaping per årsverk.

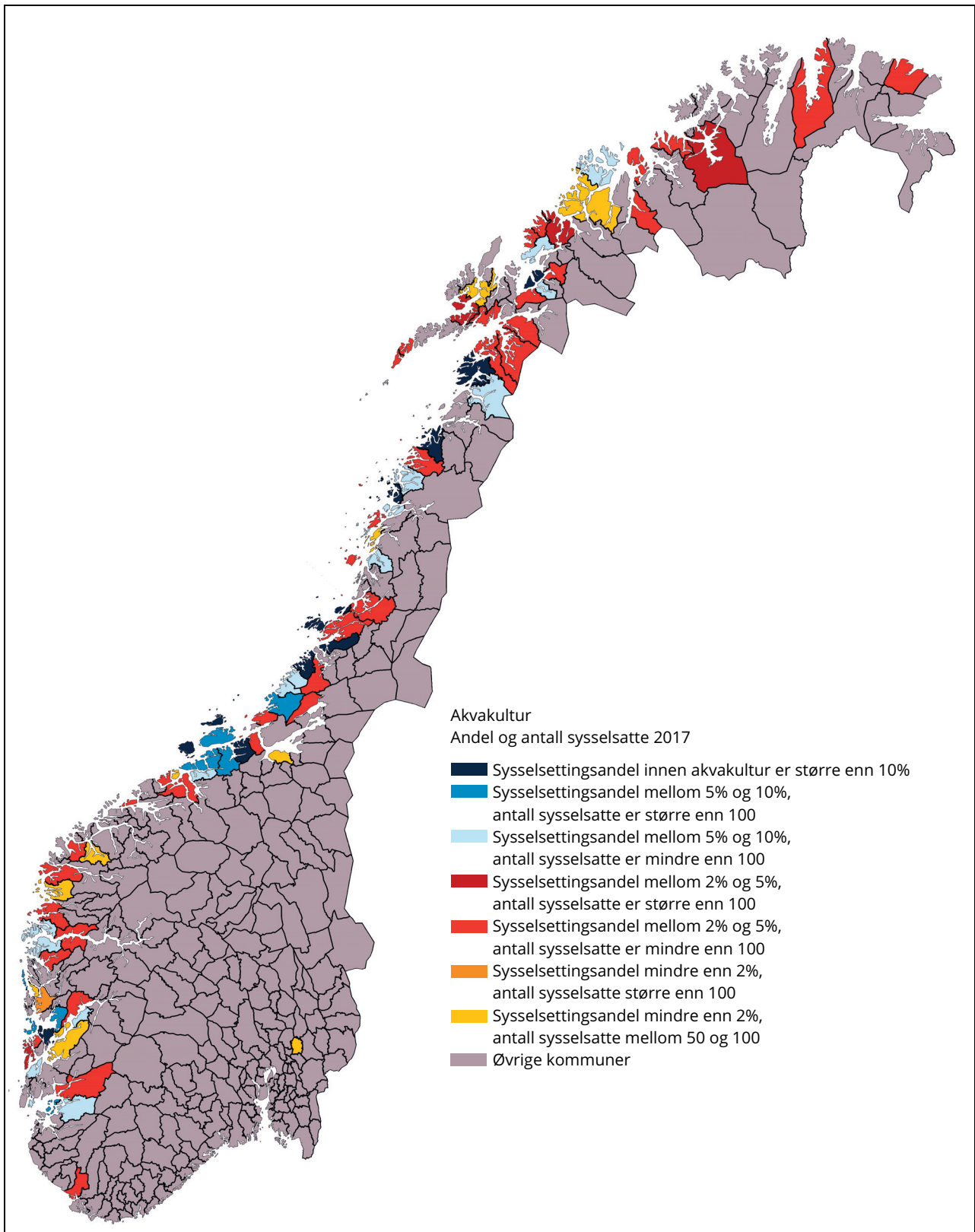
Andelen sysselsatte med høyere utdanning i havbruksnæringen er lavere enn i resten av norsk økonomi, og andelen øker saktere. Den gjennomsnittlige lønnen per timeverk i havbruksnæringen har fram til 2005 vært noe lavere enn gjennomsnittet i industrien for øvrig og Fastlands-Norge. Fra midten av 2000-tallet har gjennomsnittlig lønn per timeverk i havbruksnæringen vært på nivå med industrien, se figur 3.12. Arbeidstakernes andel av



Figur 3.12 Gjennomsnittlig lønn per timeverk. 1975–2017. 2019-kroner

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

verdiskapingen, lønnsandelen, i sektoren har samtidig falt over tid, og gjenspeiler at lønnsomheten i næringen har økt betydelig samtidig som lønnsnivået ikke har økt tilsvarende.



Figur 3.13 Havbruksnæringen i norske kommuner. Andel og antall sysselsatte av totalt 8 000

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Panda analyse og Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Tabell 3.4 Sysselsatte i havbruksnæringen per fylke

Fylke	Andel i prosent	Antall
Finnmark	1,4	534
Troms	0,7	595
Nordland	1,1	1 313
Trøndelag	0,7	1 628
Møre og Romsdal	0,7	925
Sogn og Fjordane	0,9	485
Hordaland	0,7	1 780
Rogaland	0,2	434
Øvrige fylker	-	247
Hele landet	0,3	7 941

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Panda analyse og Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

### 3.4 Verdikjede og produksjonskostnader

Verdikjeden for oppdrett av laks, ørret og regnbueørret omfatter avl/stamfisk, settefiskproduksjon, matfiskproduksjon, slakting/foredling og eksport/salg av den ferdige matfisken, se figur 3.14. Dette avsnittet beskriver produksjonsprosessen, og ser nærmere på produksjonskostnadene.

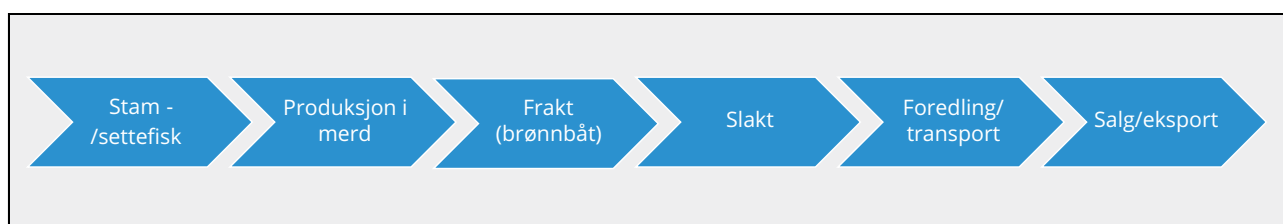
#### 3.4.1 Om verdikjeden

Verdikjeden i fiskeoppdrett omfatter produksjon av stamfisk, settefisk og matfisk, slakt, foredling, transport og salg. Andre viktige innsatsfaktorer knytter seg til avl og genetikk, vaksine, fôr, brønnbåt og øvrig utstyr.

Laksen starter livet sitt i ferskvann, der små plommeselekkyngel klekker ut av eggene. I oppdrett bruker en normalt fra 8 til 18 måneder i ferskvann for å få frem en smolt på om lag 100 gram, og som er klar til å gå i sjøvann. Næringsaktørene satser i dag i større grad på produksjon av

stor smolt, som typisk er et sted mellom 250 og 500 gram. Dette kan bidra til jevnere produksjon gjennom året. Videre kan økt produksjon av stor smolt bidra til å redusere sjøfasen, og derigjennom legge til rette for en høyere tillatelsesutnyttelse i sjø. Større smolt som er mer motstandsdyktig mot sykdommer og parasitter, samt kortere sjøfase kan være positivt for fiskehelse og fiskevelferd, som igjen bidrar til reduserte kostnader. På den andre siden kan produksjon av stor smolt være kostnadsdrivende, blant annet fordi den landbaserte produksjonen av smolt er mer energikrevende. I 2010 var gjennomsnittlig utsettvekt på 80 gram, mens den i 2017 var på rundt 135 gram.

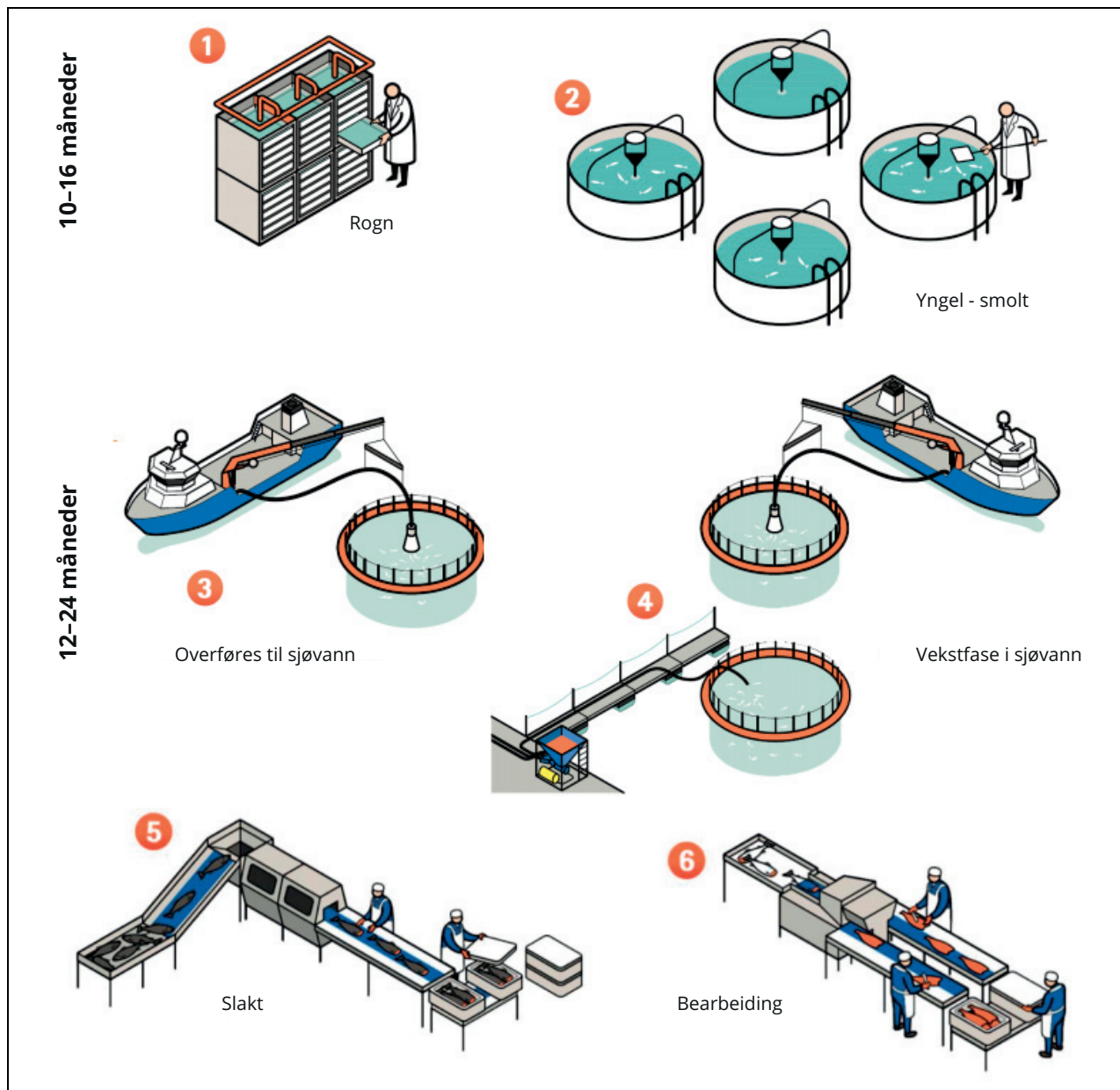
Når smolten har nådd ønsket størrelse settes den ut i oppdrettsmerder i sjøvann. Denne delen av produksjonssyklusen omtales gjerne som *sjøfasen*. I sjøfasen vokser laksen til den når ønsket vekt, før den slaktes. For å opprettholde god vekst, helse og velferd bør miljøforholdene være gode gjennom hele livssyklusen. Laksen trenger blant annet friskt og oksygenrikt vann, og de ulike



Figur 3.14 Verdikjeden for akvakultur

Kilde: Utvalget.





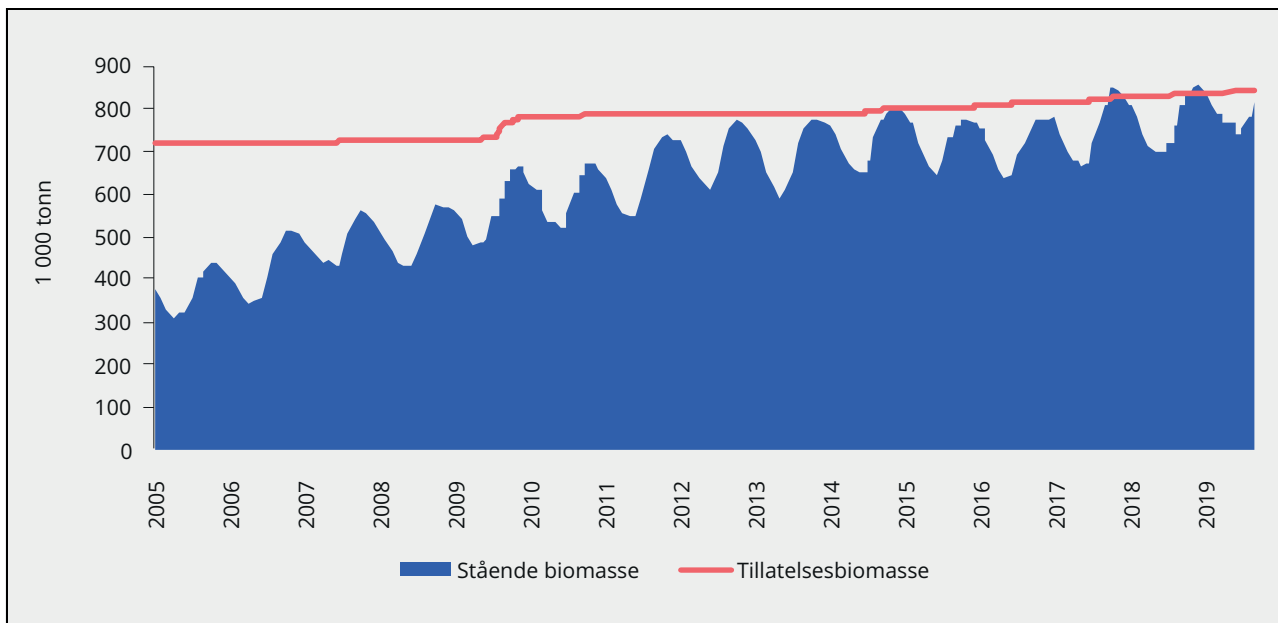
Figur 3.15 Produksjonsprosessen

Kilde: Marine Harvest.

livsstadiene har ulike krav til blant annet vanntemperatur, saltholdighet og lys. Oppdretterne ønsker også å få laksen opp i slakteklar størrelse før den blir kjønnsmoden, da modningen har en rekke negative konsekvenser for vekst, fôrutnyttelse, kvalitet, velferd og helse i matfiskanleggene. I sjøfasen vokser laksen til slaktevekt på rundt 3–6 kg i løpet av 12 til 18 måneder, avhengig av blant annet vanntemperatur og fôring. Slaktevekten varierer mellom oppdrettere, og kan avhenge av produksjons- og markedsmessige strategivalg. Det er i sjøfasen at de naturgitte fortrinnene for produksjon av oppdrettsfisk kommer til uttrykk. Viktige naturgitte fortrinn er tilgang på sjøareal

med riktige klimatiske forhold, egnede egenskaper i sjøvannet (oksygeninnhold, saltholdighet mv.) og som samtidig er tilstrekkelig skjermet for vær og vind. Produksjonsprosessen er illustrert i figur 3.15

Mengden fisk en oppdretter i Norge kan ha i sjøfasen til enhver tid er i første rekke begrenset av oppdretterens tillatelseskapasitet. Den enkelte tillatelse er begrenset i *maksimalt tillatt biomasse* (MTB), som innebærer at oppdretter aldri kan ha stående en biomasse i sjø som overstiger tillatelsenes pålydende. Tillatelser omtales nærmere i punkt 3.5.1. Dette reguleringssystemet innebærer at det normalt vil være rasjonelt til enhver tid å



Figur 3.16 Utvikling i teoretisk kapasitet og stående biomasse. 2005–2018. 1 000 tonn<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Kapasitet i tillatelser er ført etter tildelingstidspunkt slik dette er registrert i Akvakulturregisteret. Eventuelle senere kapasitetsjusteringer er henført til samme tildelingstidspunkt. Tillatelsesbiomasse omfatter kommersielle matfisktillatelser, mens stående biomasse omfatter fisk produsert på kommersielle matfisktillatelser og tillatelser til særlige formål. Stående biomasse overstiger derfor tillatelsesbiomasse på enkelte tidspunkt i serien.

Kilde: Fiskeridirektoratet.

ligge så nær den teoretiske kapasiteten som mulig.

Når fisk slaktes, vil en oppdretter samtidig ønske å sette ut ny fisk eller la noe fisk bli stående og vokse mer for å ha god tillatelsesutnyttelse. Ettersom veksten til oppdrettsfisken er sterkt sesongavhengig, hvor veksten øker med høyere sjøvannstemperaturer, medfører dette et ujevnt slaktemønster. Figur 3.16 viser forholdet mellom stående biomasse og teoretisk kapasitet fra 2005–2018 i norsk oppdrettsnæring sett under ett. Den blå linjen viser den samlede maksimalt tillatte biomassen, mens det røde området viser stående biomasse. Avstanden mellom den blå linjen og det røde området viser hvor stor del av den tildelte kapasiteten som ikke er utnyttet. Som det kommer frem av figuren varierer den stående biomassen mye gjennom året. Videre kan man se at en større andel av den tildelte kapasiteten har blitt utnyttet fra omtrent 2012 enn hva som var tilfellet i 2005–2012. Mens tillatelseskapasiteten i norsk oppdrettsnæring har økt med litt over 20 pst. siden 2005, er produksjonen av oppdrettsfisk doblet. Dette er delvis på grunn av mer effektiv drift, men også fordi omleggingen av regulerings-systemet fra 2005 reelt sett ga en kapasitetsøkning som næringen brukte noen år på å utnytte.

Den samlede tillatelseskapasiteten i næringen var i 2017 i underkant av 820 000 tonn MTB. Det

ble samme år produsert i underkant av 1,3 millioner tonn laksefisk. I snitt ble det dermed produsert omtrent 1,6 tonn fisk per tonn produksjonskapasitet.

I tillegg til førkostnader har oppdrettere også kostnader forbundet med sykdoms- og lusebehandling av fisken i løpet av sjøfasen. Kostnadene ved slik behandling kommer både i form av de direkte kostnadene for slike operasjoner og kostnader ved svinn som følge av behandlingen. Behandling av lakselus har gitt økte kostnader for næringen de siste årene. Lusebehandlingen kan være belastende for oppdrettsfisken og medføre skader og økt dødelighet. Lakselusen har utviklet en høy grad av resistens mot vanlige medikamentelle behandlinger. Det har ført til at næringsaktørene i større grad går over på alternative behandlingsmetoder som kan være mer skadelig for fisken.

Rømming av oppdrettsfisk er også en risikofaktor. Rømming av oppdrettsfisk innebærer økte kostnader for næringsaktørene ved at det både gir tap av fisk, i tillegg til kostnader forbundet med oppfisking av rømt oppdrettsfisk samt eventuelle påfølgende reparasjons- eller vedlikeholdskostnader. For samfunnet har rømming en ytterligere miljøkostnad, ettersom rømming av oppdrettslaks kan påvirke genetikken til villaksbestander, samt skape utfordringer på laksens gyteplasser.

Når fisken er ferdig utvokst hentes den fra merdene i sjøen og fraktes med brønnbåt til et slakteanlegg på land. Der blir den bedøvet og bløgget før den deretter blir sløyet og vasket. Etter slakt fraktes det meste av fisken til eksport. Noe videreføres i Norge før eksport, se omtale i punkt 3.3.2. Det foregår også teknologisk utvikling i slaktefasen. Skipet «Norwegian Gannet» er et flytende slakteri for oppdrettsfisk som ble satt i drift i 2018. Driftskonseptet går ut på at fisken bløgges og slaktes om bord på skipet og på vei til mottakshavnen der det leverer ferdig pakkeprodukter. Dette vil være et alternativ til slakt av fisken på land og transport med vogntog. Ifølge rederiet som eier fartøyet, har skipets sløyemaskiner en total kapasitet på 160 000 tonn fisk i året, som tilsvarer om lag 13 pst. av den årlige produksjonen i Norge.

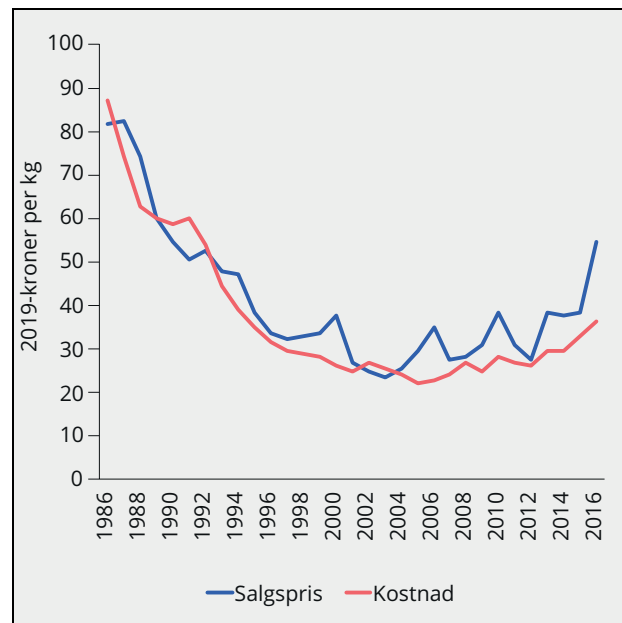
Oppdrettsselskapene kjøper sentrale innsatsfaktorer som genetik, settefisk og fôr, og et bredt spekter av utstyr og tjenester fra ulike leverandører. Leverandørselskapene har stor betydning for innovasjonsaktiviteten i oppdrettsnæringen, både fordi mye av utstyrsutviklingen foregår i disse selskapene, men også på grunn av spredning av kunnskap om beste praksis og ny teknologi når leverandørselskaper betjener flere produsenter.

Det er ulik grad av integrasjon gjennom verdikjeden blant oppdrettsaktørene. Det er ikke regelverk som er til hinder for vertikal integrasjon utover eventuelle skranker som oppstilles i konkurransereguleringen. De største aktørene innen akvakultur er i stor grad helintegrerte bedrifter med blant annet egen produksjon av settefisk og fôr, samt eget apparat for salg/eksport og markedsføring. De mindre aktørene er i større grad avhengig av innkjøp av særlig fôr, og benytter i noen tilfeller andre oppdretteres salgsskapparat.

### 3.4.2 Nærmere om produksjonskostnader

Produksjonskostnaden for laks falt betydelig frem til midten av 1990-tallet, noe som i høy grad skyldtes innovasjoner på en rekke områder som blant annet genetik, fiskefôr, fôringsutstyr, vaksiner, informasjonsteknologi og merder, se figur 3.17. I 2005 nådde produksjonskostnadene bunnen med 16,50 kroner per kilo (nominell verdi, medregnet slaktekostnad på omkring 2,50 kroner per kilo). Siden 2005 har imidlertid produksjonskostnaden har vært økende. I 2017 var den gjennomsnittlige produksjonskostnaden på 33,84 kroner per kilo.

Figur 3.18 viser utviklingen i kostnadsstrukturen for norske oppdrettere i perioden 1986–2017. Økte fôrkostnader og økte kostnader til overvåk-



Figur 3.17 Utvikling i gjennomsnittlig salgspris og produksjonskostnad. 1986–2016. 2019-kroner per kg

Kilde: Fiskeridirektoratet.

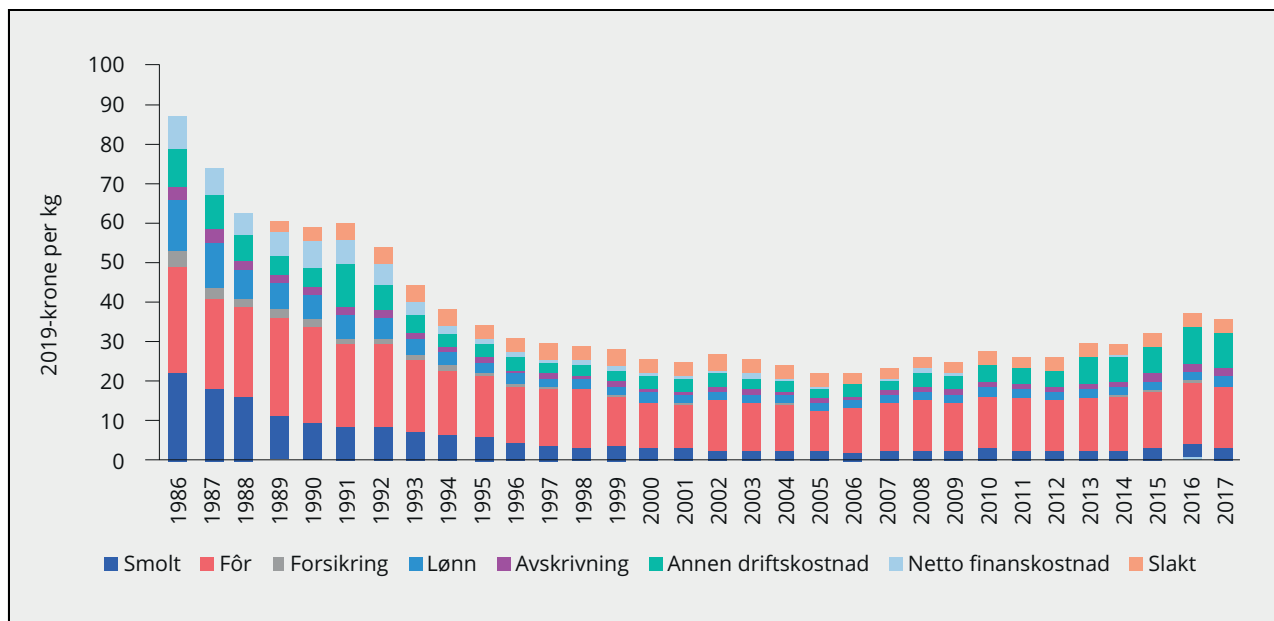
ning, forebygging og behandling av lakselus er de viktigste forklaringene på kostnadsøkningene. Det er imidlertid stor spredning mellom selskaper og mellom regioner hva angår størrelsen på kostnadene. Av de 82 selskapene som inngikk i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse for 2017, varierte kostnadene mellom 14,60 kroner per kilo og 48,78 kroner per kilo.<sup>4</sup> Fire selskaper hadde produksjonskostnader under 20 kroner per kilo, og alle disse er ifølge Fiskeridirektoratet definert som små aktører, det vil si aktører med færre enn 9 tillatelser. 17 selskaper hadde produksjonskostnader under 25 kroner per kilo. Til sammenligning var den gjennomsnittlige salgsprisen 50,30 kroner per kilo dette året.

Kostnader knyttet til fôr utgjør nær halvparten av produksjonskostnaden. Fôrkostnaden var fallende frem til 2005, men har siden økt.

Den største kostnadsdriveren for fôr er ingredienser til fôret. Dette utgjorde i 2016 hele 85 pst. av fôrprisen. De viktigste råvarene er fiskeolje og fiskemel, samt rapsolje og soyamel. Prisen på fôr er avhengig av råvaremixen i fôret og prisutviklingen på disse råvarene. Det er knapphet på de marine råstoffene som benyttes i fiskefôret, og fôrprodusentene jobber derfor med å finne erstatninger. Mens prisen på fiskeolje har gått kraftig opp de siste årene, har prisen på vegetabiliske

<sup>4</sup> Kostnadene er uten slaktekostnader og uten fraktkostnader som i dette året var 3,09 kroner per kilo i gjennomsnitt.





Figur 3.18 Produksjonskostnader per kg, 1986–2017. 2019-kroner

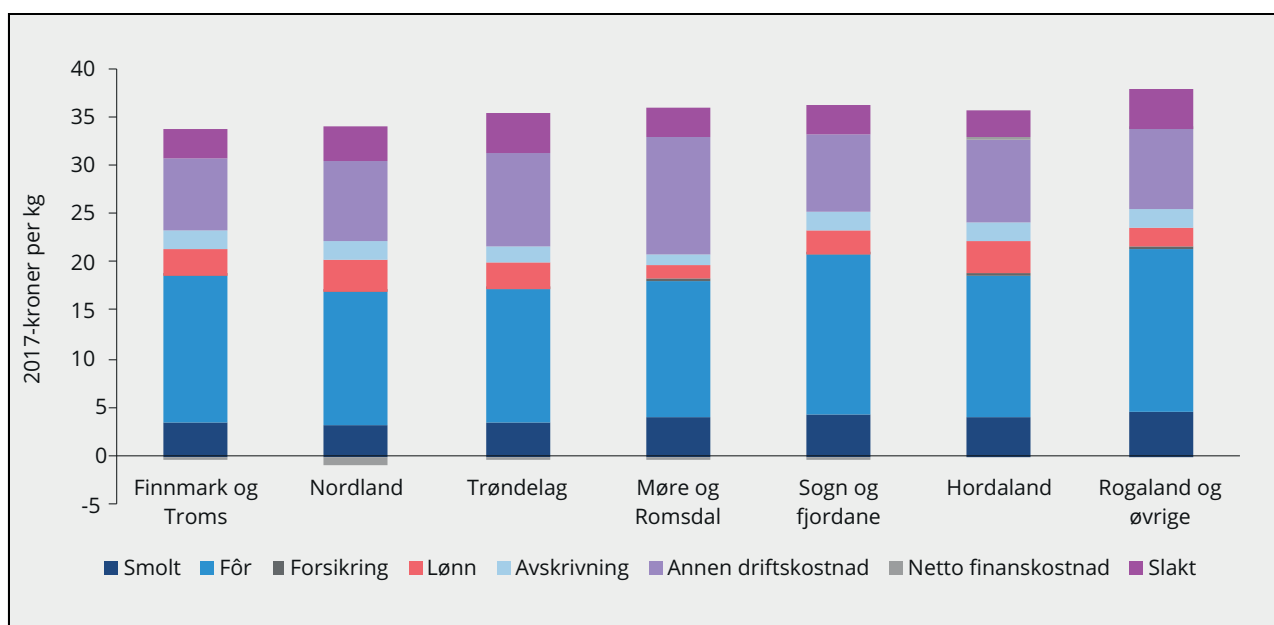
Kilde: Fiskeridirektoratet.

oljer gått ned. En stor andel av fôrråvarene handles internasjonalt, og prisen i norske kroner er derfor sensitiv til endringer i valutakursen. Som følge av svekket krone mot amerikanske dollar har råvareprisene for fôr gått opp.

nomsnittlige produksjonskostnaden i 2017 i sju ulike regioner. Forskjellene i produksjonskostnader kan forklares ved at laksen vokser i ulikt tempo i ulike regioner og at de ulike regionene har ulikt omfang av sykdomsproblematikk med tilhørende behov for behandling av fisken i løpet av sjøfasen.

#### Regionale forskjeller

Produksjonskostnadene kan også variere betydelig mellom regioner. Figur 3.19 viser den gjen-



Figur 3.19 Produksjonskostnader per kg fordelt på region. 2017-kroner

Kilde: Fiskeridirektoratet.

### Indirekte kostnader/svinn

Svinn defineres ofte som fisk som går tapt i produksjonen før fisken går til slakting. Svinn i fiskeoppdrett er en indikator for fiskevelferd, og et indirekte mål for fiskehelse, og har klare konsekvenser for oppdretternes inntjening.

Ifølge Fiskeridirektoratets tall utgjorde svinnet i sjø 53 millioner laks (13,2 pst.) og 3,2 millioner regnbueørret (16 pst.) i 2017, og det er svært store forskjeller mellom fylkene. De to største oppdrettsfylkene, Hordaland og Nordland, er i hver sin ende av skalaen. Tap av fisk er i relativ forstand over tre ganger så stort i Hordaland (22,5 pst.) som i Nordland (6 pst.).

Det økonomiske omfanget av tapet knyttet til svinn vil være avhengig av når i produksjonsfasen svinn oppstår. En fisk som dør senere i sjøfasen vil gi et større tap som følge av at denne har blitt føret i lengre tid og har lagt beslag på produksjonskapasitet over en lengre periode enn en fisk som dør tidlig i sjøfasen.

## 3.5 Regulering av næringen

Siden den midlertidige loven om fiskeoppdrett ble fastsatt i 1973, har det vært nødvendig med tillatelse for å drive oppdrett. For å drive oppdrett i Norge i dag må en aktør ha tillatelse til produksjon av 1) bestemte arter i et bestemt omfang, og på 2) bestemte lokaliteter. I dette punktet gis det en kort gjennomgang av relevante sektorreguleringer for oppdrettsnæringen, herunder særlig tillatelses- og lokalitetssystemet for lakse- og ørretoppdrett.

### 3.5.1 Tillatelsessystemet

I verdikjeden for oppdrett av laks og ørret trenger man ulike former for tillatelser. Man trenger tillatelse til stamfiskvirksomhet, tillatelse til produksjon av settefisk og man trenger tillatelse til produksjon av matfisk. I tillegg kan det gis tillatelser til særlige formål, som forsknings-, utviklings-, visning-, undervisnings- og stamfisktillatelser, i tillegg til tillatelser til fiskepark og slaktemerd. Særtillatelsene omtales i 3.5.5. Det kan også tildeles vederlagsfrie tillatelser til landbasert oppdrett, som omtales i 3.5.4.

Dette punktet vil konsentrere seg om settefisktillatelser som tildeles vederlagsfritt, og kommersielle tillatelser til produksjon av matfisk som tildeles mot vederlag og er strengt rasjonerte.

Settefisktillatelser tildeles vederlagsfritt på land etter laksetildelingsforskriften kapittel 5a. I

forskriften er settefisk definert som «*rogn og fisk som produseres med sikte på overføring til andre lokaliteter eller annen type produksjon*», altså tildeles de ut fra formålet med produksjonen. Det er ikke begrensninger på hvor stor fisken kan være før den settes ut. Lokaliteter til settefisk kan ikke være i sjøvann eller merdbasert ferskvannskalitet. Tillatelser til settefiskproduksjon er ikke antallsbegrenset og tildeles løpende, i motsetning til tillatelser til matfiskproduksjon.

Tillatelser til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjø er antallsbegrenset og tildeles av myndighetene i tildelingsrunder. Kommersielle tillatelser tildeles mot vederlag og er ikke tidsavgrenset. Fra 2005 har tillatelsene vært knyttet til et visst antall tonn maksimalt tillatt biomasse (MTB). Tillatelsesformen innebærer at oppdretter ikke kan ha stående biomasse i sjø som overstiger tillatelsens pålydende. Har oppdretter flere tillatelser, kan oppdretter (med visse begrensninger) ha stående en biomasse som utgjør summen av tillatelsene. Hver tillatelse er knyttet til en eller flere lokaliteter, dvs. et fysisk sjøareal langs norskekysten hvor det kan foregå oppdrettsvirksomhet av et visst omfang. Også lokalitetene er avgrenset basert på MTB. Lokaliteter omtales nærmere i punkt 3.5.3.

Da *produksjonsområdeforskriften* ble fastsatt i 2017 ble hver tillatelse innplassert i ett av 13 produksjonsområder, se nærmere omtale under.

Etter akvakulturloven § 19 kan tillatelser fritt overføres til andre, men utleie av tillatelser er ikke tillatt.<sup>5</sup> Av akvakulturloven § 20 følger det at tillatelsene kan pantsettes. Akvakulturtiltelsene er registrert i Akvakulturregisteret.

### 3.5.2 Tildeling av akvakulturtiltelselser

Økning i produksjonskapasiteten kan etter dagens regelverk skje gjennom tildeling av nye tillatelser eller gjennom økt kapasitet på eksisterende tillatelser. Historisk har tildeling av tillatelser til lakseoppdrett skjedd med ujevne mellomrom og vært basert på ulike kriterier, se gjennomgang i boks 3.2.

<sup>5</sup> Departementet kan likevel i særlige tilfeller gjøre unntak fra forbudet, jf. akvakulturloven § 19. I merknadene til bestemmelsen i loven heter det blant annet at «*Departementet kan i særlige tilfeller gjøre unntak fra forbudet mot utleie. Dette er en snever adgang som bare kan benyttes i tilfeller hvor hensynene bak forbudet ikke forfeiles selv om leie tillates*». Det er eksempelvis gitt tillatelse til utleie av såkalte undervisningstillatelser, dvs. at fylkeskommuner som har slike tillatelser leier dem ut til et driverselskap.

### Boks 3.2 Tildeling av havbrukstillatelser siden 1973

- I 1973, da midlertidig lov om fiskeoppdrett ble fastsatt, fantes det 287 anlegg som ble gitt tillatelse etter at loven var fastsatt. Mellom 1973 og 1989 ble det tildelt totalt 421 tillatelser uten at det ble krevd vederlag. Mellom 1989 og 2002 ble det ikke tildelt nye tillatelser.
- Fra 2002 ble det adgang til å kreve vederlag ved tildeling av tillatelser. I 2002 ble det utlyst 41 tillatelser, hvorav 31 tillatelser ble tildelt. Det ble mottatt vederlag for 28 av tillatelsene. Prisen for tillatelsene var satt til 5 mill. kroner, med unntak for kommunene Kvæningen og Karlsøy i Nord-Troms og Finnmark, der prisen var 4 mill. kroner. De totale inntektene var på 138 mill. kroner.
- I 2003 ble det utlyst totalt 60 geografisk fordelte tillatelser. Tallet inkluderer 10 tillatelser som ikke ble tildelt i Finnmark i 2002. Vederlaget var satt til 5 mill. kroner, med unntak av tiltakssonen i Nord-Troms og Finnmark, der vederlaget var satt til 4 mill. kroner. Totalt ble inntektene mellom 243 og 250 mill. kroner.
- Fra 1. januar 2005 ble et nytt system for tillatelsesavgrensning innført, maksimalt tillatt biomasse (MTB). I stedet for at hver tillatelse var avgrenset av merdvolum samtidig som produksjonen var regulert av førkvoter, ble tillatelsene nå avgrenset gjennom hvor mange kilo fisk oppdretter kan ha stående i sjøen til enhver tid. Bakgrunnen for endringene var blant annet at myndighetene gikk bort fra å vektlegge markedsmessige forhold i produksjonsreguleringene. Overgangen til nytt tillatelsessystem, samt avviklingen av produksjonsregulering med førkvoter, ga oppdretterne mulighet til å øke produksjonskapasiteten med om lag 30 pst. (uten vederlag).
- I 2006 ble de 10 tillatelsene i Finnmark som ikke ble tildelt i 2002 og 2003, tildelt i en lukket budrunde i samme fylke. Samtlige tillatelser ble da tildelt, og prisene varierte mellom 50 000 kroner og om lag 3 mill. kroner. De samlede inntektene fra denne tildelingen ble om lag 8 mill. kroner.
- I 2009 ble det tildelt totalt 65 tillatelser mot et vederlag på 3 mill. kroner i Finnmark (7 stk.) og 8 mill. kroner i resten av landet (58 stk.). De totale inntektene fra denne tildelingen ble 485 mill. kroner. Fem av tillatelsene var øremerket økologisk sertifisert produksjon. 255 søknader ble tatt til behandling, hvorav 16 søknader knyttet seg til tillatelsene øremerket økologisk sertifisert produksjon.
- I 2011 fikk oppdrettere i Troms og Finnmark tilbud om å øke kapasiteten på sine tillatelser med 5 pst. mot et vederlag på 500 000 kroner i Troms og 150 000 kroner i Finnmark. Samtlige oppdrettere valgte å benytte seg av tilbudet. Det ble tildelt kapasitetsøkning på henholdsvis 90 og 94 tillatelser i Troms og Finnmark, og inntektene var i alt om lag 60 mill. kroner.
- I 2013 ble det utlyst 45 nye «grønne» tillatelser (det vil si med særskilte miljøkrav), hvorav 10 tillatelser hver i Troms og Finnmark, mens de øvrige 25 tillatelsene ble tildelt uten at det på forhånd var fastsatt noen begrensning på hvor tillatelsene kunne etableres. 15 av tillatelsene ble tildelt i en lukket budrunde med prekvalifisering, og oppnådde en pris på mellom 55 og 66 mill. kroner per tillatelse. De resterende 30 tillatelsene ble tildelt til fastpris på 10 mill. kroner. De totale inntektene fra denne runden var på 1,2 mrd. kroner.
- I 2015 ble det åpnet for at oppdrettere i hele landet kunne få en økning i MTB på sine tillatelser med 5 pst. Vederlaget var på 1 mill. kroner for en vekst på 39–47 tonn, og inntektene ble totalt 63 mill. kroner. Det var fastsatt strenge krav for oppdrettere som valgte å benytte seg av tilbudet. Kravene innebar at det tillatte nivået på lakselus ble vesentlig og varig redusert, samt at det ble lagt strengere begrensninger knyttet til medikamentell behandling av lakselus innenfor produksjonssyklusen.
- En prøveordning med variabel MTB-grense gjennom året ble i 2016 tilbudt mot et vederlag på 1,5 mill. kroner per tillatelse. Ordningen hadde som mål å legge til rette for vekst ved at taket for hvor mye fisk som kan stå i sjøen, økes i den beste tilvekstperioden, mot at det senkes i resten av året. Dette skulle legge til rette for at oppdrettere kunne utnytte de naturlige temperaturvariasjonene i sjøen bedre (Nærings- og fiskeridepartementet, 2016). 21 tillatelser ble påmeldt ordningen, og det samlede innbetalte vederlaget ble på 31,5 mill. kroner.

Boks 3.2 forts.

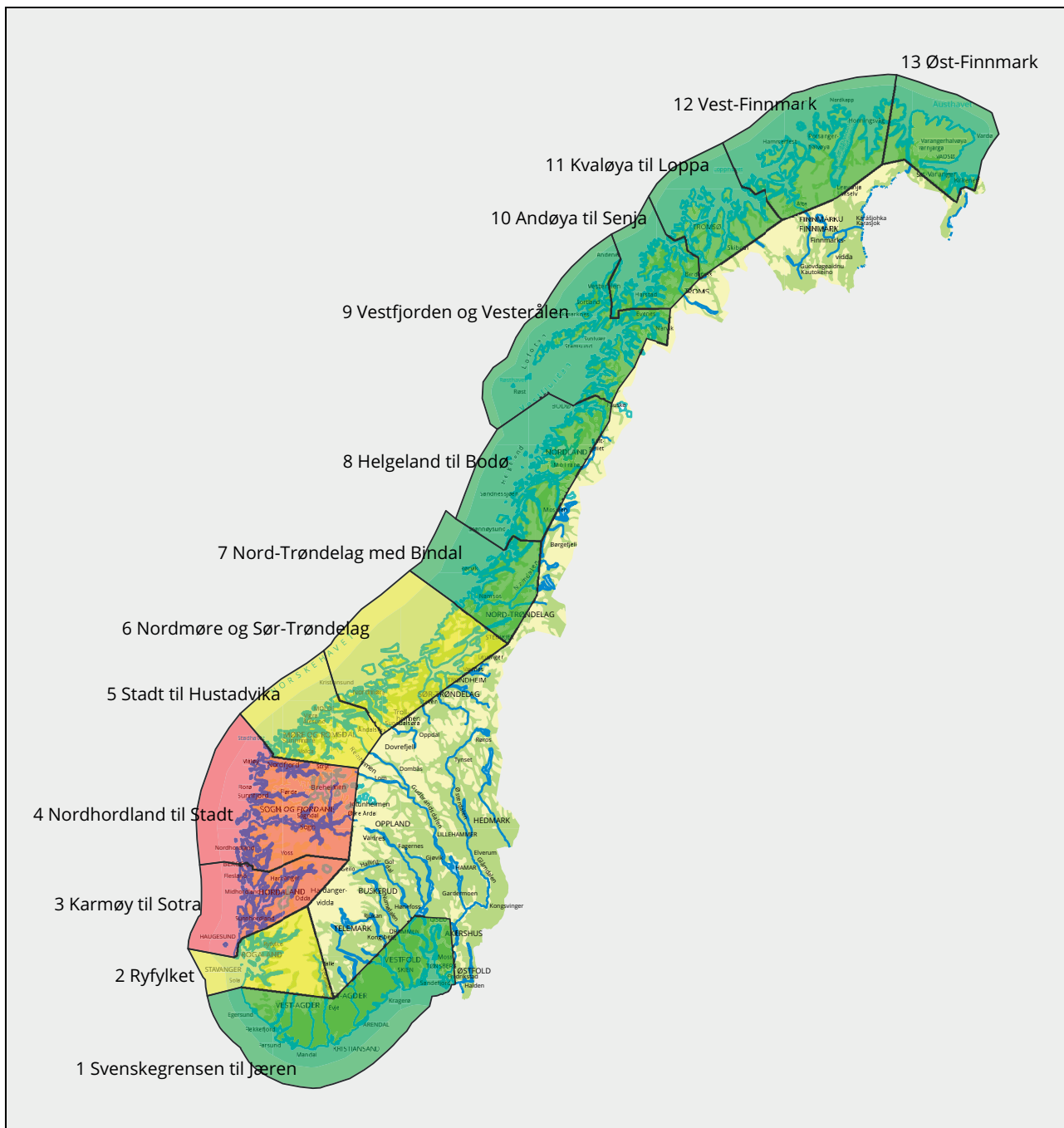
- Nærings- og fiskeridepartementet ga i januar 2018 tilbud om å øke MTB for tillatelser til akvakultur med laks, ørret og regnbueørret med 2 pst. i de områdene som etter trafikkløssystemet ble definert som grønne produksjonsområder. Vederlaget ble fastsatt til 120 000 kroner per tonn MTB-økning. Kapasitetsøkningen til fastpris ga inntekter på 1 mrd. kroner.
- Etter tildelingen til fastpris ble det sommeren 2018 også tildelt nye tillatelser ved auksjon. De nye tillatelsene utgjorde om lag 4 pst. av kapasiteten i de områdene der det ble åpnet for tildelinger. I perioden 18. til 20. juni 2018 ble det solgt i underkant av 15 000 tonn ny kapasitet mot et vederlag på 2,9 mrd. kroner. Prisen som ble oppnådd i auksjonen varierte fra 132 000 kroner til 252 000 kroner per tonn avhengig av produksjonsområde. Gjennomsnittsprisen i auksjonen ble på 195 000 kroner per tonn. Dette tilsvarer 152 mill. kroner for en standard tillatelse på 780 tonn MTB. Vel 97 pst. av all tilbudt kapasitet ble solgt. I auksjonen kjøpte 14 oppdrettsselskaper nye laksetillatelser for til sammen 2,9 mrd. kroner. I september 2018 ble det avholdt en restauksjon, hvor det meste av den gjenværende kapasiteten ble solgt mot et vederlag på 81 mill. kroner. Auksjonene ga til sammen inntekter på 3 mrd. kroner. Av de samlede inntektene på 4 mrd. kroner fra fastpristildeling og auksjonene gikk 3,2 mrd. kroner til kommuner og fylkeskommuner og 0,8 mrd. kroner til staten.
- Ordningen med utviklingstillatelser innebærer inntekter for det offentlige. Utviklingstillatelser kan konverteres til alminnelige, kommersielle tillatelser mot et vederlag på 10 mill. kroner per tillatelse når utviklingsprosjektet avsluttes (inflasjonsjustert). Det fastsettes egne fremdriftsplaner for det enkelte prosjekt, og konverteringstidspunktet vil derfor variere. Per 30. september 2019 har 13 søknader fått tilsagn om utviklingstillatelser med en samlet MTB på omtrent 58 000 tonn som samlet tilsvarer en markedsverdi på rundt 1 100 mill. kroner (før inflasjonsjustering).

Den viktigste grunnen til at tildelingskriteriene har variert er at de politiske målsetningene for næringen har variert. Frem til 2018 var det vanlig å tildele nye tillatelser i norsk oppdrettsnæring gjennom søknadsbaserte ordninger hvor ulike søkere ble vurdert opp mot hverandre etter på forhånd fastsatte kriterier. I praksis kan det imidlertid være krevende å fastsette gode, objektive kriterier som skal vurderes gjennom saksbehandling. Erfaringen fra historiske tildelinger viser at runder hvor tildelingen baseres på mindre konkrete kriterier som vurderes gjennom saksbehandling, er kostnadskrevede og lite forutsigbart for både næringen og forvaltningen. De fleste tildelingene har medført ressurskrevede klager og rettsprosesser, og det er i tillegg i varierende grad ført kontroll av om søkerne som fikk tilsagn faktisk har etterlevd kriteriene ved tildeling, blant annet fordi kriteriene ikke har vært oppstilt som vilkår for tillatelsen. Det er dessuten lite forutsigbart for næringsaktørene dersom vilkårene for tildeling av tillatelser varierer mye fra gang til gang.

For å skape et klart og forutsigbart rammeverk for hvordan kapasitetsvekst i lakse- og ørretoppdrettsnæringen skal tildeles, ble et forslag om

nytt system for kapasitetstildelinger lagt frem for Stortinget i 2015 i Meld. St. 16 (2014–2015) *Forutsigbar og miljømessig bærekraftig vekst i norsk lakse- og ørretoppdrett* (Havbruksmeldingen). Stortinget ga sin tilslutning til et slikt system, og det nye systemet for kapasitetsjusteringer i norsk lakse- og ørretoppdrett trådte i kraft 15. oktober 2017. I meldingen ble det foreslått å i større grad tildele tillatelser på bakgrunn av objektive kriterier, og fortrinnsvis gjennom auksjonstildelinger.

Auksjoner er generelt sett gode allokeringsmekanismer fordi de er effektive og transparente, sammenlignet med alternative tildelingsformer. Auksjoner har i tillegg den egenskap at de kan være godt egnet til å kreve inn den reelle verdien av godet som tildeles. Tildeling av tillatelser gjennom auksjon tjener et formål utover å være mekanisme for å kreve inn verdien av tillatelsene til det offentlige. Med rett utforming kan auksjoner være en tildelingsmekanisme som legger til rette for at tillatelser allokteres til de næringsaktørene som har størst betalingsvillighet for tillatelsene. Aktørene med størst betalingsvillighet for tillatelsene er formodentlig aktørene som kan skape størst verdier av tillatelsene. Dersom auksjoner for



Figur 3.20 Produksjonsområder i oppdrettsnæringen og vurdering av miljøpåvirkning ved kapasitetsvurderingen i 2017. Grønt angir akseptabel, gult moderat og rødt uakseptabel miljøpåvirkning

Kilde: Fiskeridirektoratet.

eksempel utformes på en måte som er til fordel for etablerte aktører, vil de imidlertid kunne skape etableringshindre og sementere næringsstrukturen.

I det nye systemet er hver tillatelse hjemmehørende i et av 13 produksjonsområder langs kysten, jf. figur 3.20. Innenfor hvert av disse produksjonsområdene vil man annethvert år vurdere næringens miljøpåvirkning i form av hvordan lakselus påvirker vill laksefisk. Er miljøpåvirkningen

akseptabel (grønt) vil det kunne tildeles vekst på inntil 6 pst. Er miljøpåvirkningen moderat (gult) kan kapasiteten holdes uendret, og er miljøpåvirkningen uakseptabel (rødt) kan kapasiteten senkes med 6 pst. Systemet blir gjerne omtalt som «trafikklyssystemet». Det er næringens samlede påvirkning i et område som vurderes, og eventuelle kapasitetsreduksjoner fordeler seg som hovedregel på alle aktører i området. Selv om det er lakselus som per nå er valgt som indikator, er

systemet modulbasert, slik at indikatorer for ulike miljøpåvirkninger kan tas inn og ut av systemet avhengig av om miljøpåvirkningen er relevant. For å sikre forutsigbarhet er det imidlertid uttalt at indikatorene bør ligge fast i noen tid. Miljøhensyn tas i forbindelse med lokalitetsklareringer og driftsreguleringer.

I første kapasitetsvurdering i 2017 ble åtte produksjonsområder grønne, tre gule og to røde. I de grønne områdene ble det vekst, men det ble besluttet at det i forbindelse med første kapasitetsvurdering skulle gjøres et unntak ved at produksjonskapasitet i røde områder ikke skulle reduseres. I løpet av 2018 har det derfor blitt tildelt 6 pst. vekst i de åtte grønne områdene. Om lag 1/3 av veksten ble tildelt som vekst på eksisterende tillatelser til en fastpris, mens det resterende ble tildelt ved auksjon. Det ble i alt tildelt i overkant av 23 000 tonn i økt produksjonskapasitet, som tilsvarer en samlet vekst på omtrent 3 pst. Kapasitetsveksten til fastpris og auksjon genererte et proveny på henholdsvis 1 og 3 mrd. kroner, i alt 4 mrd. kroner.

### 3.5.3 Nærmere om lokaliteter til oppdrett av laks, ørret og regnbueørret

For å drive oppdrett må aktørene også ha tilgang på klarerte *lokaliteter*. En lokalitet er i denne sammenheng et område i sjøvann hvor det kan drives oppdrett av en art i et visst omfang. Ulike lokaliteter kan ha ulike egenskaper for oppdrett av laks. Sjøtemperatur, oksygentilgang, grad av eksponering for vær og klima, om den ligger i områder utsatt for sykdom eller lusepåslag er blant relevante parametre som kan påvirke den enkelte lokalitets produktivitet. I perioder mellom slakting og utsett må lokaliteter av helse- og miljøhensyn rutinemessig brakklegges. Det er fylkeskommunene som behandler søknader om klarering av lokaliteter til oppdrett i samhandling med vertskommunene og relevante sektormyndigheter.

I likhet med tillatelser angis lokaliteter for oppdrett av laks og ørret i MTB. Før MTB-systemet ble innført i 2005 var lokaliteter begrenset i kubikkmeter og fisketetthet, dvs. antall kg fisk per kubikkmeter. Lokalitetene og tillatelsene er ulike typer tillatelser som utnyttes i et samspill og med en viss grad av fleksibilitet. En tillatelse må knyttes til minst én lokalitet, men kan knyttes til et ubegrenset antall lokaliteter, så lenge disse ligger i det produksjonsområde som tillatelsen gjelder for. Flexibilitetsreglene for utnyttelse av tillatelser i produksjonsområder åpner videre for at en

tillatelse i utgangspunktet kan utnyttes innenfor to tilstøtende produksjonsområder.<sup>6</sup>

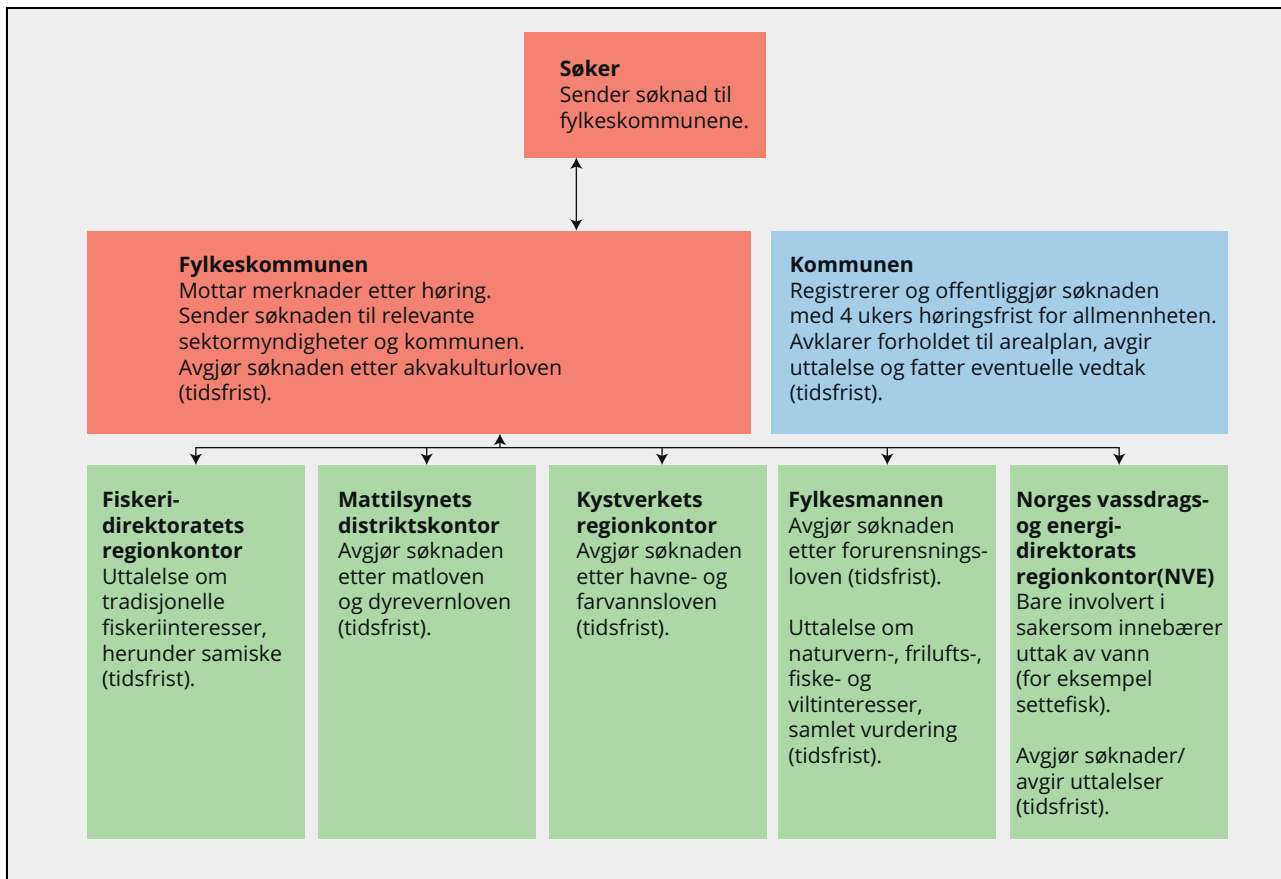
Klarering av lokalitet er en sammensatt prosess. Oppdretter sender en søknad til fylkeskommunen, som koordinerer søknadsprosessen. Fylkeskommunen videresender søknaden til relevante sektormyndigheter og kommunen, som alle vurderer søknaden ut fra de hensyn de er ansvarlige for å ha oppsyn med. Eksempelvis vurderer Fiskeridirektoratet om lokaliteten kan være i konflikt med tradisjonelle fiskeriinteresser, Kystverket vurderer søknaden etter havne- og farvannsloven mens Fylkesmannen vurderer søknaden etter forurensningsloven. Kommunens rolle er blant annet å avklare søknadens forhold til arealplanen, og å sende søknaden på en lokal høring for deretter å gi en tilbakemelding til fylkeskommunen. Dersom én av de statlige sektormyndighetene har avslått å tildele lokalitet etter sitt regelverk, må fylkeskommunen avslå søknaden. Tillatelse til etablering kan heller ikke gis dersom etableringen vil være i strid med kommunale arealplaner vedtatt i henhold til plan- og bygningsloven.

En illustrasjon av søknadsprosessen for en lokalitet for laks og ørret er gitt i figur 3.21.

Fiskeridirektoratets kartfestede oversikt over flytende sjøanlegg viste at de om lag 950 godkjente lokaliteter per 2015 hadde et fysisk arealbeslag inkl. ferdselsforbudssone i størrelsesorden 80 km<sup>2</sup>. Denne beregningen innbefatter alle klarerte lokaliteter til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret (inklusive alle tillatelser til særlige formål). Inkluderes forankringsareal på sjøbunnen er arealbruken på 420 km<sup>2</sup>. Lokaliteter til oppdrett er en knapphetsfaktor, blant annet fordi det bare er en mindre andel av alt areal innenfor grunnlinjen som faktisk er egnet til oppdrett, eller fordi mye areal ikke er tilgjengelig for oppdrett. Herunder kan det nevnes at Mattilsynet setter krav til en minsteavstand mellom oppdrettslokaliteter. Som hovedregel for anlegg med biomasse over 3 600 tonn er den anbefalte minsteavstanden til andre akvakulturanlegg fem kilometer, og tilsvarende 2,5 kilometer for anlegg under 3 600 tonn. Det reelle arealbeslaget er dermed betydelig større enn det fysiske arealbeslaget medregnet forankring. Noen lokaliteter er dessuten bedre egnet for oppdrett enn andre, og forskjellige lokaliteter kan ha forskjellig verdi. Om lag 1/3 av lokalitetene er til enhver tid brakklagt. Til sammenlig-

<sup>6</sup> Aktører som bearbeider en tilstrekkelig grad av oppdrettet fisk kan utnytte en tillatelse innenfor inntil tre, og i enkelte tilfeller fire, produksjonsområder som grenser til hverandre. Denne særskilte fleksibiliteten er også kjent som *interregionalt biomassetak*.





Figur 3.21 Søknadsprosess for klarering av lokaliteter

Kilde: Nærings- og fiskeridepartementet.

ning var det i 2000 om lag 1 800 godkjente lokaliteter, og ettersom det samtidig har vært en tilnærmet fordobling av matfiskproduksjonen er gjennomsnittlig produksjon per klarert lokalitet firedoblet. Figur 3.22 viser antall tillatelser og lokaliteter fordelt på produksjonsområder.

### 3.5.4 Ny teknologi – og nye områder

Høy lønnsomhet på den ene siden, og areal- og miljøutfordringer på den andre siden, er forhold som har fremmet innovasjon og alternativ produksjonsteknologi innen havbruksnæringen de siste årene. Tildelingsrunden med grønne tillatelser i 2013, trafikkløssystemet og spesielt ordningen med utviklingstillatelser har gitt sterke incentiver til teknologiutvikling, se nærmere om dette i punkt 3.5.5.

Utviklingen av ny teknologi innen havbruk går i flere retninger. I tillegg til utvikling innen tradisjonelle åpne merdanlegg utvikles og testes det flere anlegg for både landbasert oppdrett, semi-lukkede anlegg i sjø, nedsenkbare anlegg og større offshore-installasjoner på eksponerte lokaliteter lengre til havs.

Felles for de ikke-konvensjonelle anleggene er at alle variantene er på utviklingsstadiet. Noen varianter er under uttesting, noen er under bygging og andre er foreløpig kun på tegnebrettet. De nye anleggene vil bidra til å kunne legge til rette for produksjon i områder hvor tradisjonell opprett ikke ville vært aktuelt, men det vil trolig ta tid før disse vil kunne stå for produksjonsvolum av stort omfang.

#### Landbasert oppdrett

På lik linje med tradisjonelt merdoppdrett i sjø stilles det også krav om akvakulturtillatelse for å drive matfiskproduksjon av laks, ørret og regnbueørret i landbaserte anlegg. Det har forsøksvis vært prøvd landbasert matfiskproduksjon av laksefisk også i Norge, uten at dette så langt har vært en kommersiell suksess. Det er spesielt knyttet til resirkuleringsanlegg (RAS) at det har skjedd en betydelig utvikling. Med resirkuleringsanlegg menes anlegg som er basert på gjenbruk av store deler av vannet. Denne teknologien har bidratt til økt internasjonal interesse rundt intensiv landbasert oppdrett av laks. Det er også interesse for

### Boks 3.3 Akvakultur og arealplaner i kommunene

Vekst i akvakulturnæringen krever at det settes av tilstrekkelig areal i kommuneplaner. Gitt dagens reguleringsregime fordrer dette samarbeid mellom kommunene, fylkeskommunen og statlige myndigheter. Arealer for ulike typer akvakultur avklares gjennom regionale og kommunale planer.

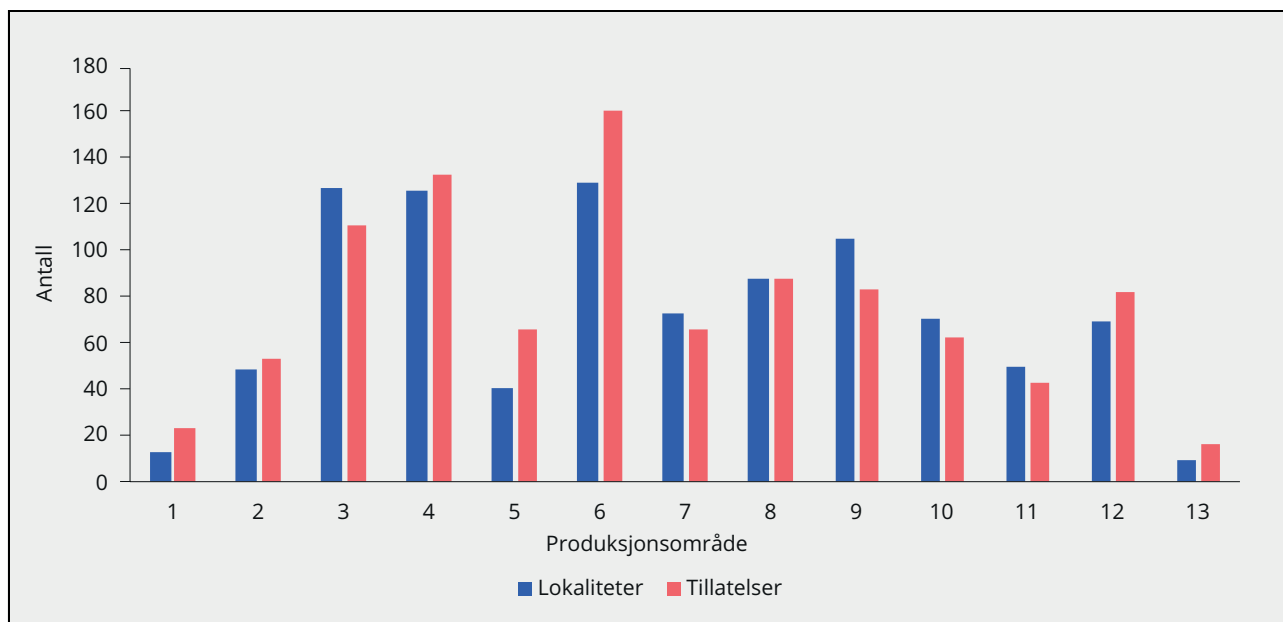
Kommunene er pliktige til å utarbeide en arealplan for arealet i hele kommunen, herunder sjøarealet dersom det skal benyttes til akvakultur. Arealplanen vedtas av kommunestyret og er juridisk bindende, også overfor private. Avvik fra planen må klareres gjennom dispensasjon.

Akvakultur kan typisk ha arealinteressekonflikter med tradisjonelt fiskeri, friluftsinnteresser, verneinteresser, ferdsel på sjøen, forsvarsinteresser og annen næringsrettet bruk. Størst mulig interesseavklaring så tidlig som mulig gir best mulig utnyttelse av de kystnære sjøområdene, og reduserer også arealkonflikter som kan forlenge saksbehandlingstiden.

I rapporten *Effektiv og bærekraftig arealbruk i havbruksnæringen* fra et ekspertutvalg opp-

nevnt av Fiskeri- og kystdepartementet ble spørsmålet om arealinteressekonflikter i kystsonen drøftet. (Gullestad et al., 2011) Ekspertutvalget mente at kommunene tidligere hadde sterke insentiver for å planlegge bruk av sjøareal til akvakulturnæringen, men at kommunenes interesse i å tilrettelegge for akvakultur senere har vært dalende. Ekspertutvalget pekte på strukturelle endringer i næringen som blant annet har medført at eierne ofte ikke lenger er bosatt i kommunen, få arbeidsplasser med direkte tilknytning til anleggene og lite synlig økonomisk gevinst for kommunene samt andre konflikter med lokale interesser som forklarende årsaker til dette.

Da Havbruksfondet ble opprettet la Stortinget vekt på at en større andel av inntektene fra vederlag for salg av kapasitet skal tilfalle kommunene og fylkeskommunene som har oppdrettsvirksomhet. Dette ble begrunnet med å gi kommunene insentiver til å stille egnede arealer til rådighet for oppdrettsnæringen.



Figur 3.22 Tillatelser og lokaliteter fordelt på produksjonsområde per 31. desember 2017

Kilde: Fiskeridirektoratet.



prosjekter basert på gjennomstrømmingsteknologi. Myndighetene tildeler egne og vederlagsfrie tillatelser til landbasert oppdrett. Tillatelsene tildeles løpende og er heller ikke antallsbegrenset.

Lukkede landbaserte matfiskanlegg for laks er i liten grad tatt i bruk i norsk oppdrett. Dette har sin bakgrunn i at dette er teknologi under utvikling og at det fremdeles er en merkostnad knyttet til å produsere i lukkede anlegg. Den høye lønnsomheten i næringen over de siste årene har imidlertid stimulert til økt satsing på andre former for produksjonsteknologi i oppdrett, herunder landbasert oppdrett. Ifølge en gjennomgang av Norsk Fiskerinæring (2018) var det omtrent 50 landbaserte prosjekt under utvikling i verden i 2018, hvorav 15 foregikk i Norge. Prosjektene produktionsplaner varierer stort i omfang, og det er altså et mindretall av prosjektene som hittil har hatt produksjon av oppdrettsfisk. Fredrikstad Seafood er det prosjektet som har kommet lengst med landbasert matfiskoppdrett av laks i Norge. De satte ut sin første fisk våren 2019 og planlegger en trinnvis oppskalering av produksjonen i årene som kommer.

Et fortrinn med landbasert oppdrett er at produksjonen potensielt kan legges nærmere markedene. Produksjonsformen innebærer at man ikke er avhengig av tradisjonelle lokaliteter langs kysten som gir gode vilkår for produksjon, men som det er knapphet på.

#### *Lukkede anlegg i sjø*

Lukkede anlegg i sjø er en gruppe anlegg med tett barriere mellom vannvolumet inne i anlegget og de omkringliggende vannmassene. Disse kan videre deles inn i stive konstruksjoner (glassfiber, betong, ulike plastkomposittmaterialer) og konstruksjoner med fleksible duker i stedet for vanlige nøter. Felles for anleggene er at vann pumpes inn, typisk fra et større dyp og en løsning for oppsamling av slam fra produksjonen. Enkelte løsninger inkluderer også ulike rensemeter for vann inn og ut av merden.

Det har en tid vært stor interesse for lukkede eller semi-lukkede oppdrettsanlegg i sjø. Mange mener disse anleggene delvis vil kunne løse utfordringene med lakselus og rømming. Samtidig er det utfordringer knyttet til fiskehelse og fiskevelferd. Denne type installasjoner fikk stor uttelling i tildelingsrunden i 2013, omtalt som de «grønne tillatelsene». 8–9 ulike konsepter for semi-lukkede anlegg i sjø ble tildelt en slik tillatelse. Ingen av installasjonene kan sies å være ferdig utviklet, og det pågår stadig utvikling av disse. Ordningen

med utviklingstillatelser har også gitt uttelling for flere semi-lukkede løsninger.

#### *Havbruk til havs*

Muligheten for å drive oppdrett i sjøområder lenger utenfor kystsonen har fått mer oppmerksomhet i senere tid. Slikt oppdrett omtales gjerne som havbruk til havs. Dette er en form for oppdrett som foreløpig er i utviklingsfasen. Den første havmerden på norskekysten har allerede fullført første produksjonssyklus i farvann som ligger lenger ut enn konvensjonelt oppdrett, men fortsatt relativt nær land. Det er også gitt utviklingstillatelser for utvikling av konstruksjoner som skal kunne etableres enda lengre ut. Det er fortsatt for tidlig å trekke konklusjoner om den videre teknologiske utviklingen av havbasert oppdrett og lønnsomheten knyttet til denne produksjonsformen. Dette er store prosjekter som krever betydelige investeringer. En gevinst ved å lykkes er at betydelig større arealer kan bli tilgjengelig for oppdrettsvirksomhet i fremtiden.

Ordningen med utviklingstillatelser har bidratt til utviklingen av denne type konsepter. Selskapet Salmar og selskapet Nordlaks er blant de som har blitt tildelt slike tillatelser. Deres konsepter «Havmerd» og «Havfarmer» representerer to teknologiske hovedretninger innen havbruk til havs. Havmerden til Salmar henter mye av sin inspirasjon fra petroleumsnæringen. Havfarmene til Nordlaks har mer til felles med et skip og skal utvikle både et fast forankret anlegg og et mobilt anlegg med dynamisk posisjoneringssystem.

Per i dag har ingen søkt om å produsere fisk utenfor plan- og bygningslovens virkeområde, dvs. det arealet som kommunene har et ansvar for å forvalte. Nærings- og fiskeridepartementet, i samarbeid med andre berørte departementer, har med rapporten «Havbruk til havs» iverksatt et arbeid for å bedre legge til rette for lakseoppdrett på eksponerte lokaliteter lengre ut fra kysten.

### **3.5.5 Om tillatelser til særlige formål**

I tillegg til alminnelige kommersielle matfisktillatelser i sjø finnes det en rekke ulike typer oppdrettstillatelser til særlige formål. Det finnes syv ulike typer spesialtillatelser som omfatter forsknings-, utviklings-, visning-, undervisnings- og stamfisktillatelser, i tillegg til tillatelser til fiskepark og slaktemerd. Tillatelsene til særskilte formål er ikke antallsbegrenset, men må oppfylle visse krav som er ulike for de ulike tillatelsene. Alle disse tillatelsene har ulik innretning og ulike

formål. Fiskeridirektoratet behandler søknader løpende. Tillatelsene er tidsbegrenset, og man betaler ikke vederlag for disse tillatelsene. Det er stor variasjon i omfanget av tillatelsene, hvor forskningstillatelser utgjør den største gruppen med rundt 85 tillatelser og stamfisk utgjør den nest største med 40 tillatelser.

I november 2015 ble også *utviklingstillatelser* etablert som en midlertidig ordning, til november 2017. Formålet med ordningen var å legge til rette for å utvikle ny havbruksteknologi som kan bidra til å løse miljø- og arealproblemer ved å tildele produksjonskapasitet for testing og utvikling av nye prosjekter.

Ordningen gir økonomisk støtte ved at utviklingstillatelser tildeles vederlagsfritt, og at de kan konverteres til alminnelige, kommersielle tillatelser mot et vederlag på 10 mill. kroner per tillatelse, når utviklingsprosjektet avsluttes. Prosjektet må gjennomføres i tråd med målkriterier som fastsettes ved tildeling av tillatelsene, men det er ikke krav om at teknologien er en suksess og skal benyttes videre.

Det kom inn i alt 104 søknader på til sammen 892 tillatelser à 780 tonn MTB, tilsvarende om lag 85 pst. av den samlede produksjonskapasiteten i næringen i dag. Søknadene er til dels komplekse og omfattende, og saksbehandlingen pågår fortsatt. Per september 2019 har 13 søknader fått tilsagn om utviklingstillatelser med en samlet MTB på i underkant av 60 000 tonn. I tillegg er 7 søkere ansett for å være innenfor ordningen, men der det pågår avklaringer. Søkerne har i disse tillatelsene bedt om i underkant av 60 000 tonn MTB. 84 søknader med en omsøkt MTB på i overkant av 530 000 tonn er avslått.

Våren 2019 ble Fiskeridirektoratet ferdig med førstegangsbehandlingen av samtlige 104 søknader. Det gjenstår imidlertid betydelig arbeid med klagebehandling av søknader som har mottatt avslag eller delvis avslag, samt fastsetting av målkriterier for videre oppfølging av de prosjektene som har blitt tildelt eller vil bli tildelt utviklingstillatelser.

### 3.5.6 Andre reguleringer

Det er særlig tillatelsessystemet som legger føringer for produksjon og vekst. Havbruksnæringen må imidlertid også forholde seg til rammebetingelser som adresserer miljøpåvirkning fra anleggene, rømming og sykdomsutbrudd. Under redegjøres det for enkelte andre reguleringer som er relevante for disse utfordringene.

#### *Brakklegging og miljøundersøkelser på lokalitetsnivå*

Samspeillet mellom produksjon, miljøovervåking og brakklegging er viktig for å kunne drive miljømessig forsvarlig og legge til rette for langsiktig god økonomisk drift. Lokalteter i sjøvann med matfisk og stamfisk skal tømmes og brakklegges i minimum to måneder etter hver produksjonsyklus, jf. akvakulturdriftsforskriften § 40. Mattilsynet kan treffe vedtak om lengre brakkleggingstid av den enkelte lokalitet og koordinert brakklegging av et område av hensyn til fiskehelse. Videre kan Fiskeridirektoratet treffe vedtak om lengre brakkleggingstid på enkeltlokaliteter eller i større områder av hensyn til miljø. Oppdrettere er dessuten pålagt å ha en driftsplan hvor det for de to neste kalenderårene skal fremgå hvilke lokaliteter det planlegges å sette ut fisk på, til hvilke tidspunkt, tidsrom for brakklegging mm.

Oppdrettere har siden 2005 hatt plikt til å overvåke hvordan utslipp fra anleggene påvirker området under og rundt anlegget, for å kunne følge med på om miljøpåvirkningen til enhver tid er forsvarlig og bærekraftig, både på den enkelte lokalitet og i regionen. Dette gjøres i henhold til Norsk Standard NS9410.

Bunndyr sørger for at det organiske materialet som synker ned fra oppdrettsanleggene, effektivt blir spist og forsvinner. Hvis bunnen tilføres for mye organisk materiale i forhold til hva bunndyrene klarer å fortære, dør dyrene og det organiske materialet hopper seg opp. Da blir miljøtilstanden under anlegget dårlig. Overvåkingen av bunnforholdene har til hensikt å sørge for at balansen blir opprettholdt.

Myndighetene får stadig bedre grunnlag for å gi tillatelse til plassering av lokaliteter, blant annet i form av kartlegginger av strømforhold og kartlegging av de topografiske bunnforholdene. Dette kunnskapsgrunnlaget sørger også for at man i større grad kan tildele lokaliteter som tåler dagens produksjon, og at forvaltningen og oppdretterne får bedre oversikt over hvordan lokaliteten må driftes. Overvåkingen gir forvaltningen også bedre mulighet til å innføre tiltak ved lokaliteter der det er uakseptable miljøutfordringer, for eksempel lokaliteter i områder der omsetningen av det organiske materialet er begrenset. Slike anlegg følges blant annet opp med økt overvåking og brakklegging.

I dag er ikke organisk utslipp fra oppdrettsanlegg et problem nasjonalt eller regionalt, men kan være et lokalt problem under eller rett rundt enkelte anlegg.

### *Fiskesykdom og tiltak for bekjempelse*

Om det oppstår sykdomsutfordringer på enkeltlokaliteter eller over større områder, kan forvaltningen innføre særskilte tiltak.

*Infeksiøs lakseanemi* (ILA) forårsakes av et virus som fører til sykdom på laks, men er helt ufarlig for mennesker. Siden ILA er en alvorlig smittsom sykdom for atlantisk laks, har Mattilsynet utarbeidet bekjempelsesplan for håndtering av slike saker fra det øyeblikk mistanke oppstår. Ved utbrudd av ILA blir det ofte opprettet et kontrollområde for å bekjempe sykdommen og for å begrense videre smittespredning. Fisk fra anlegg med laksefisk i sjø med påvist eller grunn til mistanke om ILA kan måtte slaktes eller destrueres innen en fastsatt frist i henhold til en individuell plan godkjent av Mattilsynet. Etter at anleggene i kontrollområdet er tømt for fisk skal de rengjøres og desinfiseres, og det skal være samlet brakklegging i en periode. Anlegg i kontrollområdet kan blant annet måtte rengjøre og desinfisere anlegg særskilt, oversende ukentlige lister som viser den daglige dødeligheten av fisk og føre særskilte register over besøk på anlegg.

*Pankreassykdom* (Pancreas Disease – PD) er en sykdom som kan føre til dårlig tilvekst og redusert slaktekvalitet. En type PD, SAV3, er utbredt på Vestlandet. De første tilfellene ble påvist i Hordaland i 1989 og frem til høsten 2003 var sykdommen kun registrert i Hordaland og Sogn og Fjordane. Siden høsten 2003 har det vært sporadiske utbrudd av PD i Nord-Norge, men sykdommen har ikke etablert seg der. I 2004 spredte SAV3 seg sørover til Rogaland og siden 2006 har det også vært utbrudd i Møre og Romsdal. En annen type PD, SAV2, ble påvist i Romsdal i 2010 og har siden spredt seg nordover til Nordmøre og Sør-Trøndelag. Fylkene Rogaland, Hordaland, Sogn og Fjordane og deler av Møre og Romsdal utgjør en egen bekjempelsessone for PD. Ved utbrudd nord for denne sonen iverksettes tiltak for å forhindre at sykdommen etablerer seg i området. Tiltak kan blant annet være forsert utslakting og begrensninger på transport av fisk.

### *Utfisking*

Innehavere av akvakulturtillatelse til laks, ørret og regnbueørret plikter å delta i oppdrettsnæringens sammenslutning for utfisking av rømt oppdrettsfisk (OURO). Sammenslutningen skal bidra til å redusere risikoen for genetisk påvirkning fra akvakultur på ville bestander av laksefisk. Opp-

gavene omfatter planlegging og gjennomføring av tiltak for å redusere forekomsten av rømt oppdrettsfisk av artene laks, ørret og regnbueørret i elver der innslaget av rømt fisk er uakseptabelt. Sammenslutningen skal dekke utgiftene for å løse oppgavene og deltakerne skal betale en avgift til sammenslutningen for dette formålet.

Styret i OURO velger elver ut fra resultatene i Det nasjonale overvåkningsprogrammet for rømt fisk. Det er også innhentet informasjon fra andre relevante kilder. Det var i 2018 valgt ut 63 elver hvor det skal iverksettes tiltak for å redusere innslag av rømt oppdrettsfisk.

## **3.6 Dagens skattlegging av havbruksnæringen**

### **3.6.1 Innledning**

Dette avsnittet gir en oversikt over dagens skattlegging av havbruksnæringen. Oversikten er basert på reglene for inntektsåret 2019. Havbruksnæringen betaler i likhet med andre næringer inntektsskatt av overskuddet og følger i stor grad alminnelige beskatningsregler. I tillegg har kommunene adgang til å skrive ut eiendomsskatt på flytende oppdrettsanlegg i sjø. Havbruksnæringen betaler også en markedsavgift og forskningsavgift på eksport av fisk- og fiskevarer. Inntektene fra avgiftene er øremerket visse formål.

Utvalget finner det i utgangspunktet hensiktsmessig å avgrense sine vurderinger til beskatningen av *virksomheter* i havbruksnæringen. Norske eiere av havbruksvirksomhet kan i likhet med andre eiere av næringsvirksomhet i Norge også stå overfor formuesskatt og utbytteskatt. Utenlandske eiere kan stå overfor utbytteskatt og eventuelt andre skatter i sine hjemland. I mandatet er utvalget bedt om å vurdere hvordan skatte- og avgiftssystemet for havbruksnæringen påvirker forholdet mellom norsk og utenlandsk eierskap. Utvalget har derfor gitt en kort beskrivelse av beskatningen av personlige, norske eiere av havbruksvirksomhet.

I punkt 3.6.2 gis det en oversikt over ordinær inntektsbeskatning. Eiendomsskatten er beskrevet i punkt 3.6.3, mens markeds- og forskningsavgiften er omtalt i punkt 3.6.4. Beskatningen av personlige eiere er omtalt i punkt 3.6.5. Tabell 3.5 gir en oversikt over skatteinntekter fra havbruksnæringen samt vederlag for tildeling av tillatelsen i perioden 2013 til 2018. Utvalgets vurderinger av eiendomsskatten og markeds- og forskningsavgiften omtales i kapittel 10.

Tabell 3.5 Skatteinntekter fra virksomheter i havbruksnæringen og vederlag for tildeling av tillatelser. 2013–2017. Mill. kroner

Betegnelse	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Selskapsskatt <sup>1</sup>	1 200	1 700	1 700	4 000	3 600	i.t.
Eiendomsskatt	i.t.	i.t.	i.t.	i.t.	i.t.	i.t.
Markedsavgift	315	345	374	391	202	212
Forskningsavgift	126	138	150	196	202	212
Vederlag for tildeling av tillatelser	1 200	0	63	32	0	4 016
I alt <sup>2</sup>	2 841	2 183	2 287	4 619	4 004	i.t.

<sup>1</sup> Avrundet til nærmeste 100 mill. kroner.

<sup>2</sup> Inkluderer ikke inntekter fra eiendomsskatt. Eiendomsskatten utskrives av kommunene, og det er ikke offentlig tilgjengelig statistikk over hvor mye eiendomsskatten fra havbruksanlegg utgjør. Ifølge Isaksen, Andreassen og Robertsen (2012) kan inntektene fra eiendomsskatt på oppdrettsanlegg anslås til mellom 10 og 23 mill. kroner i 2011.

Kilder: Skattedirektoratet, Norges sjømatråd og utvalget.

### 3.6.2 Ordinær inntektsbeskatning

Havbruksnæringen betaler i likhet med andre næringer inntektsskatt av overskuddet og følger i stor grad alminnelige beskatningsregler. Inntekter skatlegges etter skatteloven § 5-1, jf. § 5-30, og fradrag følger hovedregelen i § 6-1 for kostnad som er pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre skattepliktig inntekt.

Den delen av vederlaget som ved eierskifte av oppdrettsanlegg kan tilordnes verdien av tillatelse, skal aktiveres som et immaterielt driftsmiddel. Tidsbegrensede tillatelser kan bare avskrives ved åpenbart verdifall i forhold til inngangsverdien, jf. skatteloven § 6-10 tredje ledd første punktum. Tidsbegrensede tillatelser avskrives med like store beløp hvert år over tillatelsens levetid.

Maskiner og redskaper i havbruksanlegg anses som driftsmidler og følger reglene for avskrivning i skatteloven §§ 14-30 flg., jf. § 6-10. Tabell 3.6 gir en oversikt over hvordan enkelte driftsmidler i havbruket avskrives.

Tidfesting av inntekter og kostnader følger som hovedregel vanlige regler. Det er likevel enkelte unntak. Tilvekst i beholdning av fisk og andre akvatiske organismer regnes ikke som skattepliktig inntekt, jf. skatteloven § 8-1 første ledd bokstav a. Kjøpesummen for levende fisk og andre akvatiske organismer som er innkjøpt i året, kan fradragsføres direkte. Skattepliktig kan likevel velge å aktivere kjøpesummen for all fisk og andre akvatiske organismer innkjøpt i året. Valget kan foretas for hvert innkjøp. Fisk og andre akvatiske organismer som er tatt med i inngående beholdning og som er i behold ved årets utgang,

skal alltid tas med som utgående beholdning og med samme verdi som er benyttet som inngående verdi (ikke tilvekst). Fisk og andre akvatiske organismer av egen klekking skal ikke tas med som beholdning med virkning for beregningen av skattepliktig inntekt.

Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*) vurderte avskrivningssatsene i lys av tilgjengelig informasjon om økonomisk levetid for ulike driftsmidler. Utvalget gjorde ikke en særskilt vurdering av driftsmidler i havbruksnæringen, men viste til at saldogruppe e (skip, fartøy, rigger mv.) er satt høyt ut ifra næringspolitiske mål, og foreslo å redusere avskrivningssatsen fra 14 til 10 pst. som er mer i tråd med tilgjengelige anslag for økonomisk verdifall. For de øvrige saldogruppene som er nevnt i tabell 3.6, ble avskrivningssatsene foreslått opprettholdt.

### 3.6.3 Eiendomsskatt

Eiendomsskatten skrives ut av, og tilfaller i sin helhet, kommunen. Den enkelte kommune avgjør selv om det skal skrives ut eiendomsskatt innenfor de rammene eiedomsskattelova setter. Eiendomsskatt kan utskrives på fast eiendom i kommunen og skattegrunnlaget for eiendomsskatten er eiendommens objektive omsetningsverdi. Eiendomsskattesatsen skal være mellom 1 og 7 promille av takstgrunnlaget og grunnlaget fastsettes som hovedregel ved taksering hvert tiende år.<sup>7</sup>

<sup>7</sup> Ved taksering av bolig kan kommunene velge å i stedet bruke formuesskattegrunnlagene. For eiendomsskatt på vannkraftanlegg gjelder det egne takseringsregler, jf. omtale i kapittel 5.

Tabell 3.6 Avskrivning av enkelte driftsmidler i havbruksnæringen

Driftsmiddel	Saldogruppe	Sats
Anlegg på land, som lagerbygg, landfaste kaianlegg mv. tilknyttet akvakulturvirksomhet	Avskrives i saldogruppe h (bygg, anlegg mv).	I alminnelighet benyttes lav sats, 4 pst.
Faste damanlegg på land	Avskrives i saldogruppe h (bygg, anlegg mv).	4 pst.
Flytebrygger e.l.	Avskrives i saldogruppe h (bygg, anlegg mv),	Normalt benyttes forhøyet sats, 10 pst.
Automatisk fôringsanlegg	Avskrives i saldogruppe d (maskiner, redskap mv.).	20 pst.
Skip, fartøyer mv. som nyttes til foring i tilknytning til akvakulturvirksomhet	Avskrives i saldogruppe e (skip, fartøyer mv.).	14 pst.
Maskin for fremstilling av is	Avskrives i saldogruppe d (maskiner, redskap mv.).	20 pst.
Kjøle- og fryseanlegg som er fast installert i bygning	Avskrives på egen saldogruppe j som «fast teknisk installasjon i bygning».	10 pst.
Klekkekar til bruk i klekkeri/settefiskanlegg	Avskrives i saldogruppe d (maskiner, redskap mv.).	20 pst.
Merder. Med «merder» siktes til flytende innhegninger som oftest er konstruert med gangveier rundt. Merdene er normalt bygget av plast eller stål.	Avskrives i saldogruppe d (maskiner, redskap mv.).	20 pst.
Vannforsyningsanlegg	Avskrives i saldogruppe h (bygg, anlegg mv).	4 pst.

Kilde: Skattedirektoratet.

Tidligere var «verk og bruk» og «annen nærings eiendom» to ulike kategorier av fast eiendom i eiedomsskattelova som det kunne utskrives eiendomsskatt på. Fra og med skatteåret 2019 er det nye regler for skattlegging av verk og bruk. Etter de nye reglene skal produksjonsutstyr og -installasjoner som hovedregel ikke inngå i eiendomsskattegrunnlaget. Endringene innebærer at kategorien verk og bruk faller bort fra 2019, jf. Prop. 1 LS (2017–2018) punkt 7.1. Eiendommer som tidligere hørte inn under denne kategorien skal fra og med 2019 anses som nærings eiendom og følge eiendomsskatte reglene for slik eiendom. Eiendomsskattegrunnlaget for disse eiendommene består i hovedsak av bygninger og tomt. Det ble imidlertid gjort unntak for utskrivning av eiendomsskatt på vannkraftanlegg, anlegg omfattet av særskattereglene for petroleum, vindkraftanlegg og nettanlegg, hvor produksjonsutstyr og -installasjoner fortsatt skal inngå i eiendomsskattegrunnlaget.

Fra skatteåret 2009 ble det innført en særskilt adgang for kommunene til å skrive ut eiendomsskatt på flytende oppdrettsanlegg i sjø, jf. eiedomsskattelova § 3, jf. § 4 tredje ledd. Bakgrunnen var at man mente det var uheldig at avstand til land og måten anleggene var forankret på (det vil si enten til land eller til sjøbunnen og det forhold at de er flyttbare), avgjorde hvorvidt anlegget kunne ilegges eiendomsskatt. Bestemmelsen innebar likestilling av oppdrettsanlegg med verk og bruk-kategorien. Fra skatteåret 2019 endres som nevnt utskrivningsalternativene i eiedomsskattelova og bestemmelsen § 4 tredje ledd fastsetter nå at flytende anlegg i sjø for oppdrett av fisk mv. likestilles med både nærings eiendom og kraftanlegg når anlegget har vært stasjonert i kommunen i over 6 måneder i året før skatteåret.<sup>8</sup>

<sup>8</sup> Endringen fra skatteåret 2019 innebærer at kommunen kan skrive ut eiendomsskatt på flytende oppdrettsanlegg etter utskrivningsalternativene i eiedomsskattelova § 3 a), c), d), e) og f), jf. endringslov 19. desember 2017 nr. 118.

Skatteobjektet etter den særskilte hjemmelen er de fysiske installasjonene i oppdrettsanlegget, som merder og flytemoduler mv. Eiedomsskattelova § 4 tredje ledd angir de mest praktiske eksemplene på installasjoner i oppdrettsanlegg, men angivelsen er ikke uttømmende. Tilbehør som båter og annet løsøre som brukes i driften faller utenfor. Det samme gjelder den stående biomassen og tillatelsen.

Anlegg og installasjoner som er eiendomsskattepliktig skal verdsettes til omsetningsverdi. Per oktober 2018 forelå det ikke noen samlet oversikt over kommunenes inntekter av eiendomsskatt på flytende anlegg i sjø, jf. Prop. 1 LS (2017–2018) punkt 35.1. Isaksen, Andreassen og Robertsen (2012) anslår inntektene til mellom 10 og 23 mill. kroner i 2011.

I Meld. St. 2 (2014–2015) *Revidert nasjonalbudsjett 2015* uttalte Finansdepartementet at det ikke var forventet at innføringen av eiendomsskatt på oppdrettsanlegg ville gi en stor økning i inntektene til kommunene. Departementet mottok forslag om å basere verdsettelsen på verdien av fisken i anlegget, men uttalte at et slikt skattegrunnlag ville bryte fundamentalt med prinsippet om eiendomsskatt som en skatt på fast eiendom. Det ville også innebære en klar forskjellsbehandling sammenlignet med andre næringer, eventuelt medføre en uheldig smitteeffekt overfor disse. Det er generelt ikke anledning til å inkludere verdien av produktene som produseres i eiendomsskattegrunnlaget. Departementet viste for øvrig til at kommunene ville få økte inntekter fra nye tillatelsesrunder.

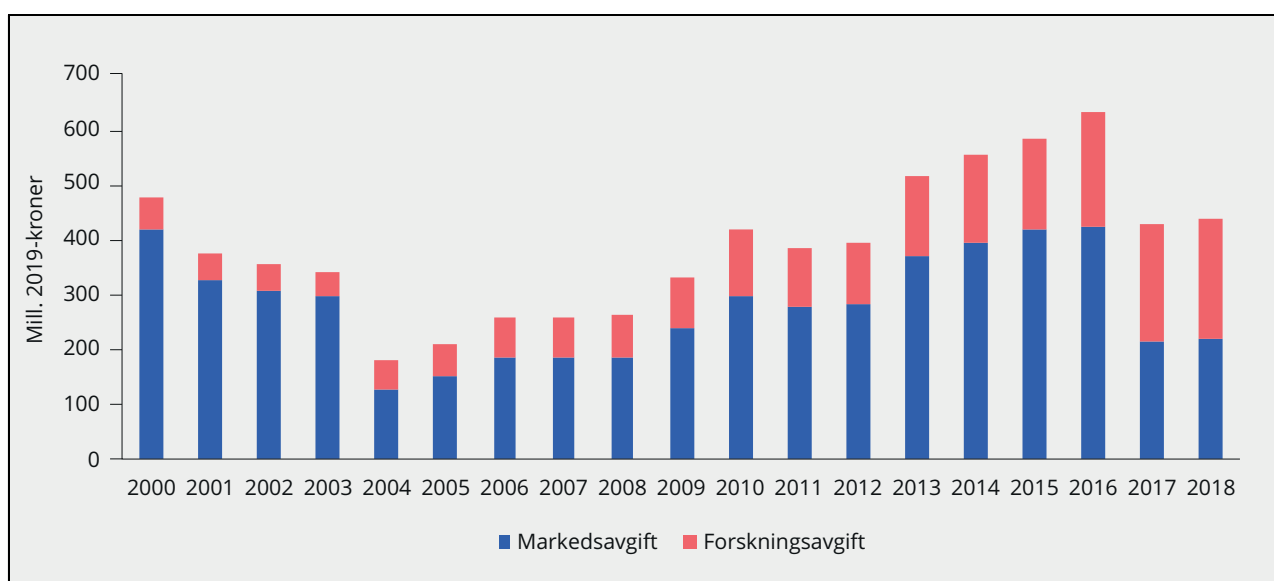
### 3.6.4 Eksportavgift på fisk og fiskevarer

Fiskeri- og havbruksnæringen betaler i dag markedsavgift og forskningsavgift på eksport av fisk og fiskevarer. De to avgiftene er samordnet i forskrift, og fremstår utad som én avgift som omtales som eksportavgift. Avgiftene beregnes av verdien av varen som eksporteres, som er fastsatt i tolldeklarasjonen. De to avgiftene er fradragberettigede i alminnelig inntekt etter skatteloven § 6-15.

Avgiftssatsen for samlet eksportavgift for hvitfisk, krepsdyr og bløtdyr utgjør 1,05 pst. av avgiftsgrunnlaget, mens for laks, ørret og pelagisk fisk er avgiftssatsen 0,6 pst. Markedsavgiften er øremerket finansiering av Norges sjømatråd og forskningsavgiften er øremerket finansiering av Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond. Figur 3.23 viser inntektene fra de to avgiftene for laks og ørret i perioden 2000 til 2018.

#### Markedsavgiften

Norges sjømatråd AS (Sjømatrådet), tidligere Eksportutvalget for fisk (EFF), ble vedtatt opprettet av Stortinget i 1990. Det ble samtidig vedtatt at EFFs virksomhet skulle finansieres ved en årlig avgift som innbetales av den enkelte eksportør og ved en avgift pålagt eksporten av fiskevarer (markedsavgiften). Virksomheten er hjemlet i lov 27. april 1990 nr. 9 om regulering av eksporten av fisk og fiskevarer (fiskeeksportloven). Formålet med denne organiseringen var å sikre et høyt og stabilt utbytte for næringen og samfunnet. Nivået på markedsavgiften reguleres i forskrift om eksport



Figur 3.23 Innbetalt markedsavgift og forskningsavgift for laks og ørret. 2000–2018. Mill. 2019-kroner

Kilde: Norges sjømatråd.

av fisk og fiskevarer (fiskeeksportforskriften) som fastsettes av Nærings- og fiskeridepartementet. Selskapet ble i 2005 omgjort til et statlig aksjeselskap med Fiskeri- og kystdepartementet, nåværende Nærings- og fiskeridepartementet, som eier. Fiskeri- og sjømatministeren utgjør selskapets generalforsamling, og selskapet ledes av et styre som velges for to år av gangen.

Formålet med Sjømatrådet er å øke verdiskapingen i fiskeri- og havbruksnæringen ved å sørge for økt kunnskap om og etterspørsel etter norsk sjømat. For eksempel bygger Sjømatrådet merkevaren til norsk sjømat i utlandet og er eier av merket «Seafood from Norway». Selskapet overvåker omdømmet til norsk sjømat og tilbyr beredskap ved feilinformasjon eller negativ oppmerksomhet. Selskapet har utekontor med fiskeriutsendinger i de viktigste sjømatmarkedene. Utekontorene bistår både myndigheter og sjømateksportører i arbeidet for markedsadgang og med statistikk og markedsinformasjon. Dessuten vedlikeholder Sjømatrådet et lovpålagt register over eksportører av sjømat.

De viktigste sjømatbransjene er representert med egne rådgivende markedsgrupper i Sjømatrådet. Disse bransjene er laks/ørret, hvitfisk, pelagisk fisk, konvensjonell fisk og reker/skalldyr. Markedsgruppene er rådgivende grupper som skal gi innspill til arbeidet Norges sjømatråd utfører for bransjen som den enkelte markedsgruppe representerer. Dette skal sikre forankring og informasjonsflyt mellom Sjømatrådet og ulike aktører i næringen.

Markedsavgiften varierer mellom de fem bransjene. Nærings- og fiskeridepartementet fastsetter satsene for markedsavgiften, og denne er justert flere ganger etter innspill fra næringen. Sjømatrådet regnskapsfører kostnader og inntekter etter et fordelingsprinsipp som tar hensyn til hvor mye av inntektene fra markedsavgiften som genereres fra de ulike bransjene. Utgiftene til fellestjenester fordeles ut fra eksportverdien på hver av de fem sektorene. Det overskytende investeres i bransjespesifikke tiltak i henhold til strategi og prioriteringer fra hver markedsgruppe. Avgiftsinntekter fra eksport av hvitfisk benyttes eksempelvis til fellesinvesteringer og markedsføring av hvitfisk. Det er styret som har vedtatt denne praksisen, den er ikke pålagt i lov, forskrift eller vedtekter.

Bakgrunnen for at det er ulike satser for ulike bransjer er at de ulike sektorene har ulikt behov for bransjespesifikke markedsinvesteringer. I sektor laks/ørret har det for eksempel vært en utvik-

ling av store selskap med selvstendige merkevarer, og det har derfor vært mindre behov for slike investeringer enn det sektor hvitfisk har. Gjeldende avgift er på 0,75 pst. for hvitfisk, skalldyr og reker og 0,3 pst. for laks, ørret og pelagisk fisk. Fra 1. januar 2016 ble markedsavgiften på laks, ørret og pelagisk fisk nedjustert fra 0,75 pst. til 0,6 pst. Fra 1. januar 2017 ble satsen nedjustert igjen, fra 0,6 pst. til 0,3 pst.

I 2018 utgjorde inntekter fra laks og ørret 58 pst. av markedsavgiften. I 2019 budsjetterer Sjømatrådet med 385 mill. kroner i inntekter, hvorav 226 mill. kroner kommer fra sektor laks/ørret. Av dette planlegges det å investere 142 mill. kroner i bransjespesifikk markedsføring for laks/ørret. Det øvrige dekker fellesinvesteringer og administrasjon.

#### *Avgift til forskning og utvikling (forskningsavgiften)*

Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond (FHF) ble opprettet med bakgrunn i lov av 7. juli 2000 nr. 68 om avgift til forskning og utvikling i fiskeri- og havbruksnæringen. Det ble samtidig besluttet at FHF skulle finansieres ved en avgift på eksport av fiskevarer. Formålet med loven er å øke næringens forskningsengasjement og bidra til samspill mellom forskningsmiljøer og bedrifter. FHF ble fra 1. januar 2019 omgjort til et statlig aksjeselskap med Nærings- og fiskeridepartementet som eier. Departementet oppnevner FHF's styre, som skal ha god representasjon fra næringen. Næringsforankringen forsterkes ytterligere gjennom tre rådgivende faggrupper bestående av aktive aktører i næringen.

FHF forvalter inntektene fra forskningsavgiften. Selskapet skal ikke ha økonomisk utbytte som formål, og det skal heller ikke utbetales utbytte fra selskapet. All inntekt skal benyttes til forsknings- og utviklingsformål og til forvaltning og administrasjon av selskapet. Midlene skal benyttes til næringsrettet forsknings- og utviklingsarbeid til nytte for hele eller deler av næringen. Målet er å fremme økt verdiskaping, miljøtilpasning, omstilling og nyskaping i fiskeri- og havbruksnæringen.

Forskningsavgiften har vært uendret siden oppstarten og er lik for alle arter. Avgiften utgjør 0,3 pst. av eksportverdien av fisk og fiskevarer. Avgiften fastsettes av departementet. I tråd med forutsetninger ved opprettelsen av FHF går avgiften utenom statsbudsjettet. FHF hadde en inntekt på 295,4 mill. kroner i 2018. Budsjettet for 2019 er på 324 mill. kroner.

### 3.6.5 Beskatning av personlige eiere av havbruksvirksomhet

Norske eiere av havbruksvirksomhet kan i likhet med andre eiere av næringsvirksomhet i Norge også stå overfor formuesskatt og utbytteskatt. Utenlandske eiere kan stå overfor utbytteskatt og eventuelt andre skatter i sine hjemland. Utvalget finner det i utgangspunktet naturlig å avgrense sin utredning til beskatning av virksomheter i havbruksnæringen. I det følgende gis det likevel en kort beskrivelse av beskatningen av personlige, norske eiere av havbruksvirksomhet.

#### Formuesskatt

Personlige skattytere betaler formuesskatt på 0,85 pst. av skattepliktig nettoformue, det vil si bruttoformue fratrukket gjeld, over et bunnfradrag på 1,5 mill. kroner i 2019. Formuesskatten utgjør et supplement til inntektsbeskatningen og fører til at skattesystemet for personer samlet sett virker mer progressivt enn ved inntektsbeskatningen alene.

I utgangspunktet plikter alle personer bosatt i Norge å betale formuesskatt. Aksjeselskap og allmennaksjeselskap er ikke formuesskattepliktige. Formuen i slike selskap skattlegges hos aksjonærene. Formue i selskap med deltakerfastsettelse skattlegges hos deltakerne.

Skattepliktig formue fastsettes som hovedregel til omsetningsverdien per 1. januar i skattefastsettelsesåret av skattyterens eiendeler med økonomisk verdi, med fradrag for gjeld som skattyteren hefter for. Den skattemessige verdien av formueseielene er altså i utgangspunktet lik markedsverdi, men flere eiendeler verdsettes imidlertid med rabatter og er derfor lavere enn markedsverdi. Skattyters fradrag for gjeld reduseres forholdsmessig etter reglene i skatteloven § 4-19 når skattyter har eiendeler med verdsettelsesrabatt.

Børsnoterte aksjer skal som hovedregel verdsettes til 75 pst. av kursverdien 1. januar i skattefastsettelsesåret. Ettersom verdien av aksjer i børsnoterte havbruksselskaper verdsettes til 75 pst. av kursverdien, er det ikke behov for formuesverdsettelse av de enkelte eiendelene i selskapet.

Ikke-børsnotert aksje i norske selskap verdsettes til 75 pst. av aksjens forholdsmessige andel av selskapets samlede skattemessige formuesverdi

1. januar i inntektsåret. I ikke-børsnoterte havbruksaksjeselskaper (og ansvarlige selskaper mv.) må imidlertid de enkelte eiendelene verdsettes. Nedenfor følger en beskrivelse av hvordan enkelte eiendeler i havbruksnæringen verdsettes for formuesskatteformål.

Tillatelse til å drive havbruksvirksomhet er normalt å anse som en ikke-tidsbegrenset rettighet og som regnes med til den skattepliktige formuen (dersom den er ervervet etter 1997). Formuesverdien settes til omsetningsverdien.

Fisk og andre akvatiske organismer anses som omløpsmidler i virksomhet. Formuesverdiene av levende fisk og østers fastsettes i samsvar med forskrift om taksering av formues-, inntekts og fradragposter mv. som må fastsettes ved skjønn til bruk ved fastsettingen for 2018 (heretter takseringsreglene 2018) § 3-1-4 bokstav g. I bokstav g følger det at «*på grunn av risikoen for sykdom, skade, svinn etc. settes verdien på oppdrettsfisk og skjell til 65 prosent av tilvirkningsverdien. I tilvirkningsverdien inngår kostnader til innkjøp av yngel/smolt/settefisk, til fôr og til leid arbeidskraft.*»

Beholdning av slaktet fisk tas med som varebeholdning. Det samme gjelder lager av innkjøpt fôr, emballasje mv. Formuesverdiene av fôringsbåter fastsettes i samsvar med takseringsreglene § 2-1-4 «*Verdsetting av skip, fiskefartøyer, borefartøyer, mv.*».

#### Skatt på aksjeinntekter til personer

Aksjonærmodellen skal bidra til at forskjellen mellom de høyeste marginalsattesatsene på lønnsinntekt og aksjeinntekt ikke skal bli for stor. Med stor forskjell i marginalsattesatser på aksjeinntekt og lønnsinntekt vil det lønne seg å fremstille faktisk arbeidsavkastning som aksjeinntekt for å få lavere skatt (inntektsskifting). I 2019 er forskjellen mellom høyeste marginalsatt på lønn og aksjeutbytte 6,3 prosentenheter. Aksjonærmodellen innebærer at aksjeinntekter til personlige aksjonærer som overstiger et skjermingsfradrag, skattlegges på eierens hånd. Aksjeinntekter som overstiger skjermingsfradraget, multipliseres først med en oppjusteringsfaktor og legges deretter til alminnelig inntekt. Oppjusteringsfaktoren ble innført i 2016 for å motvirke at motivet til inntektsskifting økte da sattesatsen på alminnelig inntekt ble redusert fra 27 til 25 prosent. I 2019 er oppjusteringsfaktoren 1,44.



### 3.7 Andre offentlige inntekter fra havbruksnæringen

#### 3.7.1 Vederlag fra tildeling av tillatelser

Da den midlertidige loven om fiskeoppdrett ble fastsatt i 1973, ble det nødvendig med tillatelse for å drive oppdrett. Men det var først i 2002 at det ble innført adgang til, og myndighetene begynte å kreve vederlag ved tildeling av nye tillatelser, og i 2009 ble akvakulturloven endret slik at det kan tas vederlag for økt kapasitet på eksisterende tillatelser. I 2006, 2013 og 2018 har nye havbrukstillatelser vært tildelt gjennom auksjoner, som sikrer at tildelingen skjer på markedsmessige vilkår.

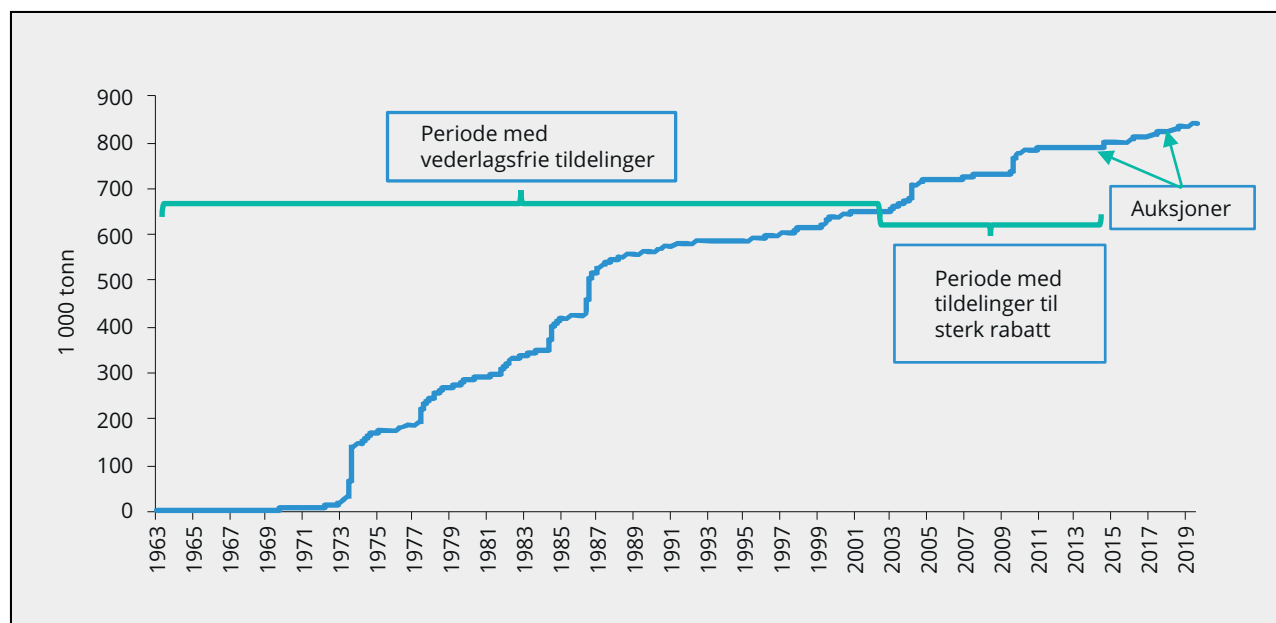
Figur 3.24 oppsummerer tildelingen av havbrukstillatelser over tid, og viser at en stor del av tillatelsene har vært tildelt gratis eller til administrativt fastsatte priser langt under markedsverdi. Det ble heller ikke betalt vederlag i 2005 ved overgangen til MTB som økte produksjonskapasiteten med 30 pst. I perioden 1989–2002 ble det ikke utlyst nye tillatelser. I punkt 3.5.2 er det gitt en kort beskrivelse av de ulike tildelingsrundene siden 1973 og det offentlige inntekter fra dem.

Tabell 3.7 gir en oversikt over inntektene fra ulike tildelinger omregnet til en sammenlignbar størrelse per tonn. Tillatelser tildeles som hovedregel uten forhåndsfastsatt tidsbegrensning.

Nye tillatelser til laks og ørret har hovedsakelig blitt fordelt i tildelingsrunder der et begrenset antall tillatelser har blitt lyst ut på bestemte vilkår. Når interessen for laks- og ørretillatelser har vært større enn antallet utlyste tillatelser, har søkerne måttet konkurrere om tillatelsene. Myndighetene har i hovedsak tildelt tillatelsene etter en tradisjonell søkerkonkurranse, der de søkerne som anses best egnet til å oppfylle tildelingskriteriene, er blitt tildelt tillatelse. Slik antallsbegrensningen av tillatelsene har virket har det vært et politisk valg når det skal gjennomføres en tildelingsrunde. Tildelingene har skjedd med ujevne mellomrom og på kriterier som varierer fra gang til gang, blant annet fordi ulike regjeringer har ønsket å oppnå ulike mål i tildelingsrundene i tillegg til å legge til rette for vekst.

I perioden 2002 til 2017 har tillatelser i stor grad vært tildelt til fastpris. Vederlagene har da vært administrativt fastsatt. Fra 2006 har tillatelser vært omsettelige på annenhåndsmarkedet. Fra 2002 til 2006 lå vederlagene på mellom 0 og 6 500 kroner per tonn, mens de lå på mellom 3 000 og 11 000 kroner per tonn i 2009 og 2011. Den store oppslutningen om de fleste fastpristildelinger indikerer at vederlagene gjennomgående har vært satt lavere enn markedsverdien<sup>9</sup>.

<sup>9</sup> Et unntak fra dette var i 2006 da det ikke var tilstrekkelig interesse for vekst i Finnmark, og tillatelsene i etterkant måtte tildeles gjennom en budrunde.



Figur 3.24 Tildeling av havbrukstillatelser over tid. Akkumulert maksimalt tillatt biomasse. 1963–2019. 1 000 tonn<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Kapasitet i tillatelser er ført etter tildelingstidspunkt slik dette er registrert i Akvakulturregisteret. Eventuelle senere kapasitetsjusteringer er henført til samme tildelingstidspunkt.

Kilder: Fiskeridirektoratet og utvalget.

Tabell 3.7 Oversikt over utviklingen i tildelte tillatelser og vederlag. Kroner per tonn

År	Antall tildelte tillatelser eller prosentvis økning	Vederlag per tonn i tillatelsen. <sup>1</sup> Kroner	Merknad
Per 1973	287	0	
1973–1989	421	0	
1989–2002	0	0	
2002	30	4 200–6 400	Vederlag for 28 av tillatelsene.
2003	50	4 200–6 400	
2005	+30 pst.	0	Nytt system økte produksjonskapasiteten med om lag 30 pst.
2006	10	50–3 700	Auksjon av tillatelser i Finnmark som ikke ble kjøpt til fastpris i 2002/2003.
2009	65	3 000–10 300	
2011	+5 pst.	3 000–10 500	
2013	30	11 000 – 13 000	Fastpris.
2013	15	60 000–85 000	Auksjon.
2015	+5 pst.	32 000–38 000	
2016	VTB	1 100–1 300	Midlertidig vekstordning.
2018	+2 pst.	120 000	Fastpris.
2018	+4 pst.	129 000–252 000	Auksjon – gjennomsnittspris 195 000 kroner.

<sup>1</sup> Omregnet med gjeldende system for maksimalt tillatt biomasse (MTB). De fleste tillatelser inneholder i dag om lag 780 tonn MTB, med unntak for Finnmark og Troms der de har vært på 945 tonn MTB.

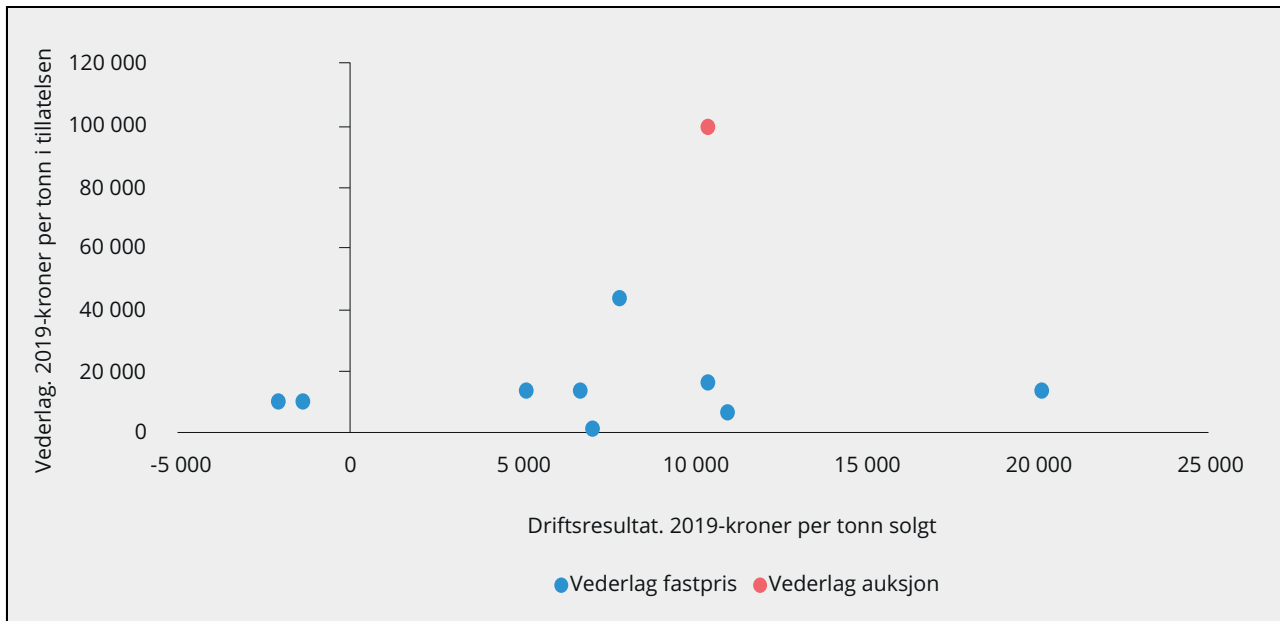
Kilder: Nærings- og fiskeridepartementet og utvalget.

Andreassen og Robertsen (2014) har sett på eierendringer for havbrukstillatelser tildelt i 2009, og viser til at tillatelsene har blitt videresolgt til langt høyere priser enn vederlaget som ble betalt inn til myndighetene. Ifølge rapporten hadde 25 pst. av tillatelsene skiftet eierskap fra tildelingen i 2009 til 2014, til en anslått samlet salgsggevinst på om lag 300 mill. kroner. De statlige inntektene fra tillatelsene som skiftet eierskap var på 117 mill. kroner. Den samlede salgsggevinsten blir altså anslått til om lag 2,5 ganger det statlige vederlaget for de tillatelsene som har skiftet eierskap. De statlige inntektene fra tildelingen var på 485 mill. kroner.

I 2013 ble det både gjennomført en fastpristildeling som ga inntekter på 13 000 kroner per tonn, og en auksjon som ga inntekter på mellom 60 000 kroner og 80 000 kroner per tonn. Det ble stilt ulike typer krav i forbindelse med tildelingsrunden i 2013. Det ble tildelt i alt 45 tillatelser fordelt på tre grupper (A, B og C). Tillatelsene i gruppe A kunne tildeles i de to nordligste fylkene, Troms og Finnmark, mot et fast vederlag på 10 mill. kroner. Tillatelsene som ble tildelt i Troms og Finnmark var på 900 tonn MTB, mot 780 tonn

MTB for de øvrige tillatelsene. Det ble stilt visse prekvalifiseringskrav for at søkere skulle kunne kvalifisere, og det fulgte visse forpliktelser til drift ved tildeling. Tillatelsene i gruppe B ble tildelt gjennom auksjon, men for å delta i auksjonen måtte aktører tilfredsstille visse prekvalifiseringskrav samt forpliktelser til drift. Prekvalifiseringskravene og driftskravene i gruppe A og B var like. Tillatelsene i gruppe C ble tildelt med særskilte driftsvilkår, og disse ble tildelt mot et fastprisvederlag på 10 mill. kroner.<sup>10</sup> Selv om det var knyttet strengere vilkår til tillatelsene tildelt i gruppe C enn til de som ble tildelt ved auksjon i denne tildelingsrunden, var det også her stor oppslutning om fastpristildelingen. Tillatelsene i gruppe A (og B) ble i tillegg tildelt betinget på at aktørene måtte påføre skjerpede driftsvilkår på en tidligere tildelt tillatelse. Søkere brukte dessuten ressurser på blant annet utarbeidelse av søknader samt i enkelte tilfeller på klager og etterfølgende rettslige prosesser. Det er derfor grunn til å anta at

<sup>10</sup> For en nærmere redegjørelse for vilkårene som ble stilt i forbindelse med tildelingsrunden i 2013 vises det til Fiskeridirektoratets nettsider.



Figur 3.25 Driftsresultat i havbruk og vederlag for tillatelser. 2002–2016. 2019-kroner per tonn

Figuren inkluderer kun høyeste pris til henholdsvis fastpris eller auksjonspris i det enkelte år. For en fullstendig oversikt vises det til boks 3.2 og tabell 3.7.

Kilder: Fiskeridirektoratet, Nærings- og fiskeridepartementet og utvalget.

verdien av tillatelsene var betydelig høyere enn vederlaget som ble krevd. At auksjonen ga en mye høyere pris enn i fastpristildelingen, underbygger denne antagelsen.

Tilsvarende ga også auksjonene i 2018 høyere priser enn fastpristildelingen tidligere på året. Siden de aller fleste (over 95 pst.) viste seg å ville kjøpe ny kapasitet til fastprisen på 120 000 kroner per tonn, tilsier dette at betalingsviljen for de fleste aktørene var høyere og at fastprisen dermed var satt lavere enn verdien av tillatelsene. I auksjonene ble 99,7 pst. av tilgjengelig kapasitet solgt, og den laveste prisen var 129 000 kroner. Auksjonene i 2018 ble gjennomført etter at regjeringen i april varslet at den ville utrede og eventuelt foreslå en grunnrenteskatt på havbruk og Stortingets påfølgende anmodningsvedtak om nedsettelse av et partssammensatt utvalg som skal vurdere beskatningen av havbruk. Det er vanskelig å si hvor mye dette har påvirket betalingsvilligheten.

Auksjonen i 2018 viser også at dette er en mer effektiv metode for å hente inn inntekter fra tillatelser, sammenlignet med fastpristildelingen og søkerkonkurranser.

Figur 3.25 viser driftsresultat i havbruksnæringen i kroner per tonn plottet mot vederlag i kroner per tonn i tillatelsen. Figuren inkluderer kun høyeste pris til henholdsvis fastpris eller auksjonspris i det enkelte år. For en fullstendig oversikt vises det til boks 3.2 og tabell 3.7. Figuren må tolkes med forsiktighet fordi markedsverdien av tillatel-

ser vil være basert på forventninger om fremtidig inntjening, som ikke nødvendigvis gjenspeiles i det aktuelle årets inntjening. Markedsverdien avhenger av mange faktorer som ikke kommer frem i en slik figur.

### 3.7.2 Havbruksfondet

I Meld. St. 16 (2014–2015) *Forutsigbar og miljømessig bærekraftig vekst i norsk lakse- og ørretoppdrett* presenterte regjeringen et nytt system for justering av kapasiteten i oppdrettsnæringen. Da Stortinget vedtok prinsippene for det nye systemet, konkluderte de samtidig med at inntekter fra vederlag for tildeling av ny kapasitet skulle fordeles med 20 pst. til staten og 80 pst. til kommunal sektor, og at kommunal sektors andel skal fordeles gjennom et havbruksfond. Regjeringen la i Revidert nasjonalbudsjett 2016 frem et forslag om et slikt havbruksfond, jf. Prop. 123 S (2015–2016) *Kommuneproposisjonen*. Inntektene til Havbruksfondet er basert på tildelingen av nye havbrukstillatelser og omfatter for eksempel fastpristildelingen og auksjoner. Stortinget ga føringer om at Havbruksfondet skal bidra til å ivareta et hensyn om at kommuner som legger til rette for lokaliteter for oppdrettsnæringen, bør få inntekter for dette. Den første utdelingen fra Havbruksfondet kom i desember 2017 og var på 60 mill. kroner. I 2018 ble det utdelt 2,75 mrd. kroner til 164 kom-

muner og ti fylkeskommuner. Havbruksfondet er nærmere omtalt i kapittel 9.

### 3.8 Offentlige subsidier til havbruksnæringen

I dette avsnittet gis det en kort oversikt over enkelte offentlige ordninger som havbruksnæringen nyter godt av. Dette omfatter blant annet differensiert arbeidsgiveravgift, ulike forskningsprogrammer og utviklingstillatelser.

#### *Differensiert arbeidsgiveravgift*

Arbeidsgiveravgiften betales av arbeidsgiver som en andel av arbeidstakers lønn. Differensiert arbeidsgiveravgift innebærer at satsene varierer etter hvor virksomheten er lokalisert. Satsene er lavere i distriktene enn i sentrale strøk. Landet er delt inn i sju ulike arbeidsgiveravgiftssoner. Differensiert arbeidsgiveravgift virker ved at den reduserer kostnaden ved å ansette personer i distriktene direkte.

På samme måte som andre næringer i distriktene nyter også havbruksnæringen godt av den differensierte arbeidsgiveravgiften. I 2016 var de samlede lønnskostnadene i akvakultur på om lag 4,7 mrd. kroner. Som estimat på hvilken andel av lønnskostnadene som oppstår i regioner med lavere arbeidsgiveravgift, kan man legge til grunn at lønnskostnadene i næringen fordeler seg på samme måte som utbetalingene til Havbruksfondet. Da kan gjennomsnittlig arbeidsgiveravgift anslås til 7 pst. I så fall betyr dette at havbruksnæringen får om lag 300 mill. kroner i støtte gjennom ordningen med differensiert arbeidsgiveravgift.

#### *Forskningsbevilgninger*

Havbruksnæringen har også fått betydelige forskningsmidler gjennom Norges forskningsråd. Forskningsprogrammet Havbruk finansierer forskning og innovasjon for å levere kunnskap og løsninger som gir sosialt, økonomisk og miljømessig bærekraftig vekst og utvikling i norsk havbruksnæring. Programmet skal også sikre og videreutvikle Norges ledende posisjon innenfor havbruksforskning. Havbruk dekker hele verdikjeden i oppdrett av fisk og andre marine arter, fra avl og genetikk via produksjon til marked. I 2018 utgjorde bevilgningen gjennom dette forskningsprogrammet om lag 200 mill. kroner.

#### *Utviklingstillatelser*

Utviklingstillatelsene var en midlertidig ordning med særtillatelser som kan tildeles prosjekter som innebærer betydelig innovasjon og betydelige investeringer. Utviklingstillatelser tildeles vederlagsfritt, men kan konverteres til alminnelige, kommersielle tillatelser mot et vederlag på 10 mill. kroner per tillatelse når utviklingsprosjektet avsluttes. Tabell 3.8 gir en oversikt over tildelte utviklingstillatelser og anslåtte markedsverdier av disse. Hvis en tar utgangspunkt i gjennomsnittlig auksjonspris sommeren 2018, kan verdien av de tildelte utviklingstillatelser anslås til om lag 11,3 mrd. kroner.

Netto verdi må korrigeres for prisen for konvertering som utgjør 10 mill. kroner (inflasjonsjustert) per tillatelse som samlet tilsvarer rundt 770 mill. kroner (før inflasjonsjustering). Nettoverdi for selskapene vil da være 10,5 mrd. kroner. Motytelsen er at selskapene må gjennomføre utviklingsprosjektet i tråd med kriterier som fastsettes ved tildeling av tillatelsene, men det er ikke krav om at teknologien skal benyttes videre. Utviklingstillatelsene innebærer at staten har brukt om lag 10,5 mrd. kroner på forskning- og utviklingsprosjekter i havbruksnæringen gjennom å gi avkall på inntekter som en ellers kunne fått inn gjennom auksjon. Fiskeridirktoratet har ansett at ytterligere 7 prosjekter er innenfor ordningen, men det pågår fortsatt avklaringer med søker.

Selv om en skulle ønske å stimulere til teknologiutvikling i oppdrett, vil tildeling av rabatterte kommersielle tillatelser betinget på testing av en bestemt type teknologi ikke være et godt egnet virkemiddel. Det stimulerer til utvikling av teknologi som ikke ellers nødvendigvis vurderes som lønnsomme satsinger, og det bidrar til dårlig ressursutnyttelse. Hvis formålet er å stimulere til teknologiutvikling, tilsier hensynet til effektiv ressursutnyttelse at det er de generelle ordningene for forskningsstøtte man bør se hen til.

Finansieringen av innovasjonen er knyttet til produksjon av oppdrettsfisk i stedet for gjennom direkte støtte. Det reduserer muligheten for at forskningsmiljøer som ikke driver produksjon av oppdrettslaks, kan delta direkte i konkurransen om forskningsmidler. I stedet for å tildele midler til innovasjonsprosjekter gjennom utviklingstillatelser ville en bedre ordning være at en først tildelte tillatelser gjennom en ordinær auksjon og deretter eventuelt ga direkte støtte til innovasjonsprosjekter gjennom de generelle ordningene for forskningsstøtte. I så fall ville tillatelsen tildeles

Tabell 3.8 Tildelte utviklingstillatelser og anslått verdi

Selskap	Antall tillatelser	Maksimalt tillatt biomasse. Tonn	Verdi. Mill. kroner <sup>1</sup>	Pris konvertering. Mill. kroner før inflasjonsjustering	Netto verdi. Mill. kroner
Ocean Farming	8	6 240	1 217	80	1 137
Nordlaks Oppdrett	21	16 380	3 194	210	2 984
MNH Produksjon	4	3 120	608	40	568
AkvaDesign	2	1 560	304	20	284
Marin Harvest Norway AS	6	3 120	608	60	548
Atlantis Subsea Farming	1	780	152	10	142
NRS ASA/Aker ASA	8	5 990	1 168	80	1 088
Hydra Salmon Company	4	3 120	608	40	568
Mariculture AS	8	6 240	1 217	80	1 137
Cermaq Norway AS	4	3 120	608	40	568
Mowi Norway AS	2	1 100	215	20	195
Måsøval Fiskeoppdrett AS	5	3 900	761	50	711
Nova Sea AS	4	3 120	608	40	568
Sum		57 790	11 269	770	10 499

*Memo: Ytterligere 7 prosjekter er ansett for å være innenfor ordningen, men det pågår fortsatt avklaringer. Disse søknadene inneholder ønske om tillatelser til en nettoverdi av 10,2 mrd. kroner.*

<sup>1</sup> Beregnet ut fra gjennomsnittlig pris i auksjonen sommeren 2018.

Kilder: Fiskeridirektoratet og utvalget.

den mest effektive produsenten samtidig som en også kan tildele midler til de beste innovasjonsprosjektene. En slik modell vil også være mer transparent.

Ordningen har videre gitt omfattende kapasitetsøkninger utenom det nye systemet for kapasitetsjusteringer. De tillatelsene som hittil er tildelt tilsvarer om lag 60 000 tonn kapasitet. Det tilsvarer en vekst i næringens kapasitet på omtrent 7 pst. Til sammenligning kan trafikklssystemet gi inntil 6 pst. vekst annethvert år, og første kapasitetsvurdering i 2017/2018 ga omtrent 3 pst. vekst. Ordningen med utviklingstillatelser har altså gitt en vesentlig kapasitetsøkning ved siden av det vanlige systemet for kapasitetsøkninger.

### 3.9 Oppsummering

Norge har naturlige fortrinn for produksjon av oppdrettslaks, i form av dype fjorder, gode strømforhold og oksygenrikt vann med egnet temperatur. Fra starten på 1970-tallet og frem til i dag har næringen vært gjennom en formidabel utvikling

fra å være en «attåttnæring» med mange små lokale eiere til å bli en av Norges viktigste eksportnæringer som leverer produkter til et globalt marked. I dag er både eierskapet og selskapsstrukturen i næringen betydelig mer konsentrert. I nyere tid har en rekke av havbruks-selskapene blitt børsnoterte, og derigjennom fått et bredt eierskap av både norske og internasjonale investorer. De fleste av de rundt 100 norske oppdretts-selskapene er selskaper med norsk majoritetseierskap med et fåtall hovedaksjonærer. Om lag 50 pst. av produksjonskapasiteten eies i dag av fire selskaper som igjen domineres av fire Eiermiljøer. Til sammenligning sto de ti største oppdretts-selskapene i 1990 for om lag 8 pst. av samlet produksjon.

I verdikjeden for lakseoppdrett er det først og fremst produksjonsleddet i sjøfasen som står overfor sterk grad av regulering. Det er også det leddet som utnytter det naturlige fortrinnet. Reguleringsene har utviklet seg siden den midlertidige akvakulturloven i 1973, og er i dag rettet mot hvordan det driftes heller enn hvem som eier. Vekst i næringen har hele tiden vært rasjonert, og skjer

gjennom såkalte tildelingsrunder. Tildelingsrundene har tidligere vært uregelmessige og til varierende skjønsmessige kriterier. Etter at trafikklssystemet trådte i kraft i 2017 skjer vekstvurderinger annethvert år og kriteriet for vekst baserer seg på miljøhensyn (lakselus). Det er også regulert hvilke steder det kan drives lakseoppdrett. Å få godkjent en lokalitet til oppdrett fordrer som hovedregel at dette skjer innenfor områder der kommunene i sin vedtatte arealplan har åpnet for dette formålet, og deretter en godkjenning av fylkeskommunen og en rekke sektormyndigheter. Lokalteter er derfor også en viktig knapphetsfaktor i næringen.

Høy lønnsomhet samt areal- og miljøutfordringer har fremmet utvikling av alternativ produksjonsteknologi innen havbruk de siste årene. Nye typer anlegg vil legge til rette for produksjon i områder hvor tradisjonell opprett ikke ville vært aktuelt, men det vil trolig ta tid før disse vil kunne stå for produksjonsvolum av et relativt sett stort omfang.

Det var først i 2002 at det ble innført adgang for myndighetene til å kreve vederlag ved tildeling av tillatelser. Tillatelsene har for det meste vært tildelt til fastpris. Tildelingen av havbrukstillatelser over tid viser at en stor del av tillatelsene har vært tildelt gratis eller til administrativt fastsatte priser langt under markedsverdi. Myndighetene har i noen tilfeller (2006, 2013 og 2018) benyttet auksjoner i tillegg til fastpris. I tildelingsrunden i 2018 ble to tredjedeler av kapasiteten tildelt gjennom auksjon.

## Referanser

- Akvakulturloven (2005). Lov om akvakultur (LOV-2005-06-17-79)
- Andreassen, O. & Robertsen, R. (2014). *Eierendringer for havbrukskonsesjoner tildelt i 2009-runden*. Hentet fra <http://nofima.no>
- Ekspertutvalg utnevnt av fiskeri- og kystministeren. (2011). *Effektiv og bærekraftig arealbruk i havbruksnæringen – areal til begjær*. Oslo: Fiskeri- og kystdepartementet
- Finansdepartementet. (2015). Meld. St. 2 (2014–2015) *Revidert nasjonalbudsjett 2015*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2017). Prop. 1 LS (2017–2018) *Skatter, avgifter og toll 2018*. Oslo: Finansdepartementet.
- Fiskeridirektoratet. (2018). *Lønnsomhetsundersøkelse for produksjon av laks og regnbueørret*. Hentet fra [www.fiskeridir.no](http://www.fiskeridir.no).
- Gullestad, P., Bjørge, S., Eithun, I., Ervik, A., Guldning, R., Hansen, H., & Sandersen, H. T. (2011). *Effektiv og bærekraftig arealbruk i havbruksnæringen – areal til begjær*. Oslo: Fiskeri- og kystdepartementet.
- Hovland, E., Møller, D., Haaland A. Kolle, N., & Hersoug, B., & Nævdal G. (2014). *Over den leiken ville han rå*. Norsk havbruksnærings historie. Bergen: Fagbokforlaget.
- Isaksen, J. R., Andreassen, O. & Robertsen, R. (2012). *Kommunenes holdning til økt oppdrettsvirksomhet*. Hentet fra: <http://nofima.no/>
- Iversen, A., Hermansen, Ø., Andreassen, O., Brandvik, R. K., Marthinussen, A. & Nystøyl, R. (2015). *Kostnadsdrivere i lakseoppdrett 2018*. Hentet fra: <http://nofima.no/>
- Iversen, A., Hermansen, Ø., Nystøyl, R., Marthinussen, A. & Garshol L. D (2018). *Kostnadsdrivere i lakseoppdrett 2018*. Hentet fra: <http://nofima.no/>
- Jakobsen, S., Berge, D. M. & Aarset, B. (2003). *Regionale og distriktpolitiske effekter av statlig havbrukspolitikk*, Bergen: Senter for næringslivsforskning.
- Kommunal- og moderniseringsdepartementet. (2019). Prop. 123 S (2015–2016) *Kommuneproposisjonen 2017*. Oslo: Kommunal- og moderniseringsdepartementet.
- Marine Harvest. (2018). *Salmon Farming Industry Handbook*. Hentet fra: <http://mowi.com/>
- NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Oslo: Finansdepartementet
- Nærings- og fiskeridepartementet. (2015). *Meld. St. 16 (2014–2015) Forutsigbar og miljømessig bærekraftig vekst i norsk lakse- og ørretoppdrett*. Oslo: Nærings- og fiskeridepartementet.
- Nærings- og fiskeridepartementet. (2016, 30. juni). *Åpner for laksevekst* [Pressemelding]. Hentet fra: <https://www.regjeringen.no/no/aktuelt/apner-for-laksevekst/id2506557/>
- Nærings- og fiskeridepartementet. (2018). *Havbruk til havs*. Oslo: Nærings- og fiskeridepartementet
- Sundnes, H. M. (2018) Norsk Fiskerinæring. (2018) Norge i bresjen for landbasert laks. *Norsk Fiskerinæring*, 9, 90–112.

## Kapittel 4

# Internasjonale konkurranseforhold

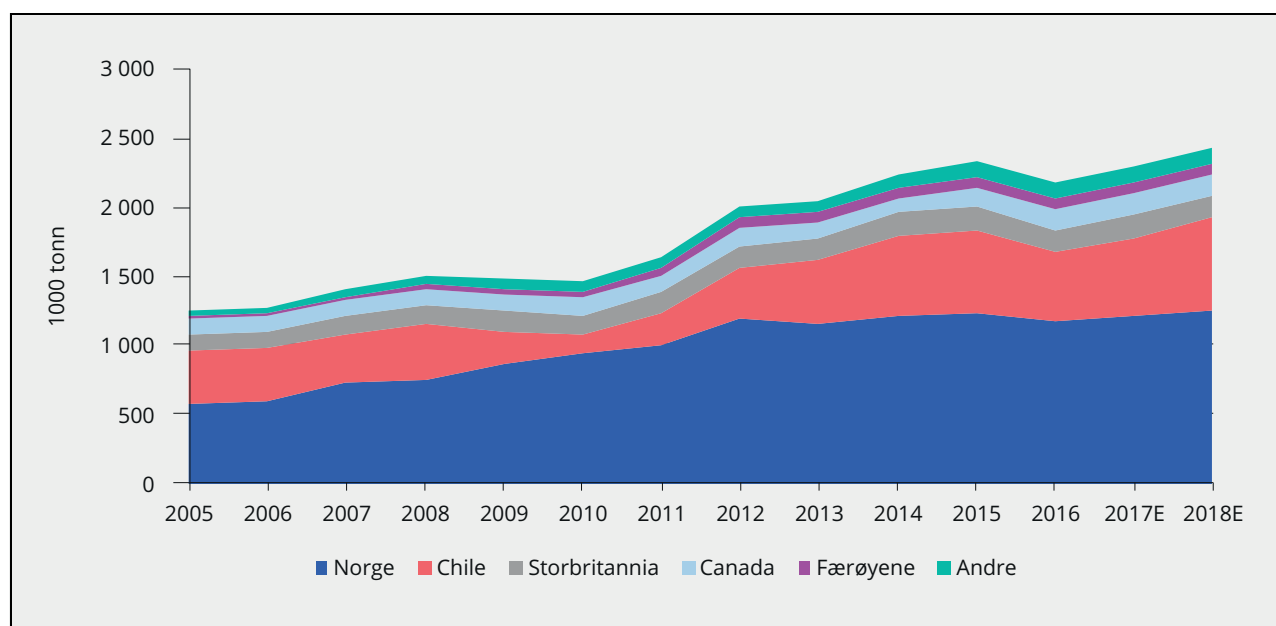
### 4.1 Innledning

Laks er en global handelsvare. Norge er det landet i verden hvor det produseres mest oppdrettet laksefisk, og hele 95 pst. av norsk lakseproduksjon blir eksportert. Med dagens åpne merdbaserte teknologi er det kun et begrenset antall steder i verden hvor de naturgitte forholdene muliggjør effektiv produksjon av laks i sjø. I tillegg til Norge er Chile, Storbritannia, Canada og Færøyene de landene hvor det produseres mest oppdrettet laksefisk. Figur 4.1 viser utviklingen i den samlede globale produksjonen av oppdrettet atlantisk laks og utviklingen i produksjonen i disse landene fra 2005 til 2018.

Miljømessige begrensninger legger føringer på omfanget av havbruksvirksomhet i ellers egnede regioner og land. Næringen er avhengig av regulering for å bidra til miljømessig bærekraftig forvaltning og drift. Eksempelvis kan sterk geografisk konsentrasjon av havbruk gi økt risiko for sykdomsutbrudd. Regulatoriske begrensning

er gjerne satt med utgangspunkt i vurderinger av næringens miljømessige avtrykk eller knapphet på egnede produksjonsarealer.

I dette kapitlet ser utvalget nærmere på internasjonale konkurranseforhold innen konvensjonelt lakseoppdrett, samt på utviklingstrekk innenfor ikke-konvensjonelt oppdrett. Forskningsinstituttet Nofima AS og analyseselskapet Kontali analyse undersøkte i sin rapport *Kostnader for lakseoppdrett i konkurrentland* fra 2016 kostnadsutviklingen for våre viktigste konkurrentland Chile, Canada, Skottland og Færøyene (Iversen et al., 2016). Basert på denne rapporten og øvrige kilder ser utvalget i punktene 4.2 til 4.5 nærmere på ulike regulatoriske forhold og skattesystemene i disse landene. I punkt 4.6 gis det en beskrivelse av den globale produksjonen av laksefisk og produksjonsforhold, herunder Norges posisjon i en global næring, samt en oppsummering av historiske utviklingstrekk i den internasjonale konkurranse-situasjonen. I dette punktet omtales også fremtidsutsikter, herunder satsinger på ikke-konvensjo-



Figur 4.1 Global produksjon av oppdrettet atlantisk laks. 2005–2018. 1 000 tonn

Kilde: Kontali analyse.

nelt oppdrett, og en ser nærmere på beskatning av havbruksvirksomhet i utvalgte land.

## 4.2 Chile

### 4.2.1 Produksjon, markeder og driftsutfordringer

Oppdrett i Chile startet på midten av 1980-tallet. Til tross for en lang kyst er produksjonen i Chile konsentrert om et relativt lite geografisk område. Chile har verdens nest største lakseproduksjon. Som i Norge ligger de naturlige forholdene til rette for lakseoppdrett, med riktige vanntemperaturer og en beskyttet kystlinje. I Chile produseres også store volumer med stillehavslaks (coho) og regnbueørret i tillegg til atlantisk laks.

Figur 4.2 viser utviklingen i produksjon og eksportpris av oppdrettet atlantisk laks i Chile i perioden 2005 til 2018 og produksjonskostnader i enkelte år. Produksjonen og kostnadene i Chile har variert mye i perioden. Eksportprisen har også variert, og har en klart positiv trend.

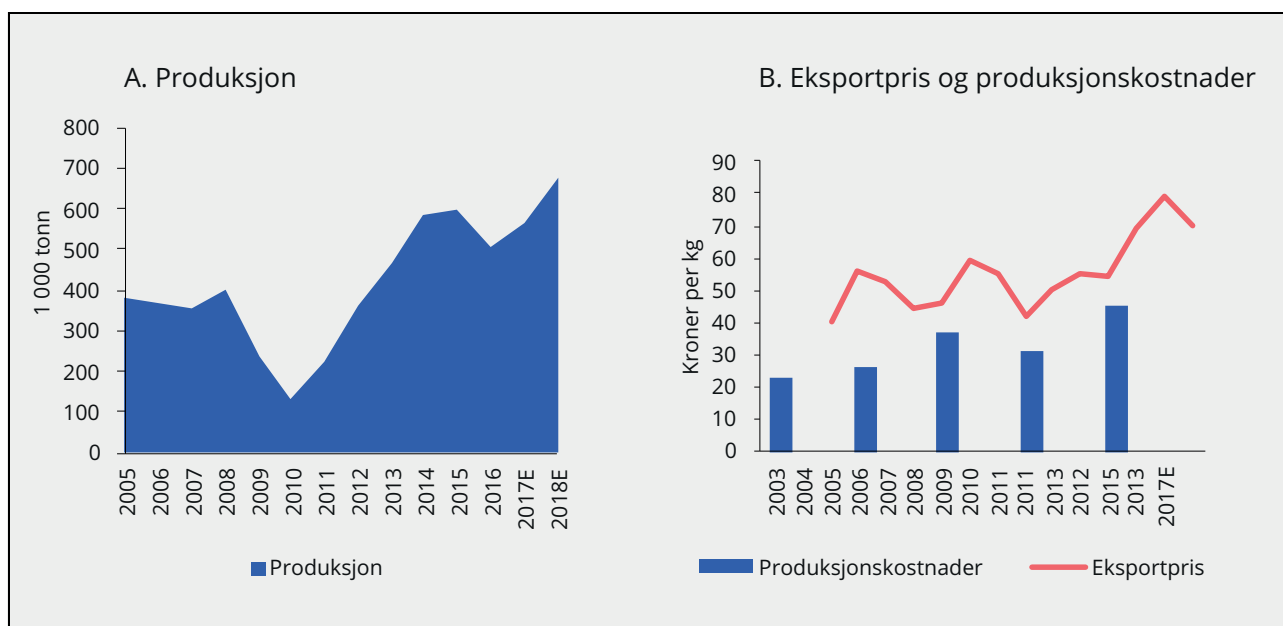
Oppdrettsnæringen i Chile har hatt store utfordringer, blant annet som følge av store utbrudd av sykdommen infeksjøs lakseanemi (ILA) i 2007 og 2008. Manglende rutiner for å forebygge og bekjempe utbruddet førte til et fall på 70 pst. i høstede volumer i 2010 sammenlignet med 2008. Sykdomssituasjonen har etter hvert kommet

under kontroll, og i 2014 utgjorde produksjonen av atlantisk laks over 600 000 tonn. I 2015 ødela et vulkanutbrudd mye av kapasiteten for produksjon av smolt ved at elver ble forurenset. En omfattende algeoppblomstring i 2016 førte til stor dødelighet, og produksjonen i 2016 ble omtrent 20 pst. lavere enn året før. Siden dette har produksjonen tatt seg opp igjen, og i 2018 var den på sitt hittil høyeste nivå.

Næringen har fortsatt sykdomsrelaterte utfordringer. Den samlede bruken av antibiotika i chilensk oppdrett har falt, men er fremdeles på markant høyere nivåer enn i andre regioner, som for eksempel Norge og Færøyene. Chile har også utfordringer med lakselus. Den chilenske lakselusen er imidlertid av en annen art og utfordringene er annerledes fordi Chile ikke har villaks.

På starten av 2000-tallet hadde produsenter i Chile i gjennomsnitt de laveste produksjonskostnadene per kilo laks. De biologiske utfordringene bidro imidlertid til at dette endret seg over tid, og i 2015 hadde produsenter i Chile høyere gjennomsnittlige produksjonskostnader enn produsenter i både Norge, Færøyene og Canada. Produsentene i Chile er imidlertid nå igjen i ferd med å gjenvinne posisjon som lavkostprodusenter som følge av bedre biologiske forhold, lavere fôrpriser og høyere volumer.

Norske selskap utgjør den største gruppen av utenlandske aktører i den chilenske lakseopp-



Figur 4.2 Utvikling i produksjon, pris og kostnader i Chile.<sup>1</sup> 2005–2017. Produksjon i 1 000 tonn. Pris og kostnader i 2019-kroner per kg

<sup>1</sup> Produksjonen er angitt i 1 000 tonn hel, usløyd fisk, eksportprisen er et volumvektet snitt av ulike typer produkter (hel laks med/uten hode, filet mv.) mens produksjonskostnadene er per kg slaktet og pakket laks.

Kilder: Kontali analyse og Nofima.



drettsnæringen. Oppdrettselskap i Chile er i stor grad vertikalt integrert. Det betyr at de er tilstede i hele verdikjeden fra rogn og smolt til salg av videreforedlet laks. Laks og ørret fra Chile eksporteres til over 100 land. Det viktigste markedet er USA, fulgt av Brasil, Japan, Kina og Russland. Om lag 70 pst. av laksen som produseres i Chile bearbeides før eksport, og det meste selges som filet.

#### 4.2.2 Offentlige reguleringer

I Chile er tillatelsene begrenset i biomasse, og spesifiserer geografisk plassering av oppdrettsvirksomheten (lokalitet) og driftskrav. Lokalitetene varierer i størrelse. Mange er små, og med lite fleksibilitet til å omplassere anleggene innenfor lokaliteten. Det er mulig å oppgradere lokaliteten gjennom søknad og undersøkelser om økologisk bæreevne.

Det betales ikke vederlag for å få tillatelsene, men oppdretterne betaler en mindre årlig avgift, se punkt 4.3.3. Tillatelser tildelt før 2010 er ikke tidsbegrenset. Tillatelser tildelt etter 2010 har en tidsbegrensning på 25 år, men kan forlenges for nye 25 år med myndighetsgodkjenning. Tillatelsene er omsettelige og kan leies ut.

Det er innført krav om koordinert brakklegging og skjerpede krav til miljø- og driftsdokumentasjon og begrensninger på tetthet av fisk i merdene. Lisensene er inndelt i 90 små produksjonsområder («barrios»), hvor oppdrettsaktiviteten skal koordineres.

Reguleringene har i stor grad kommet som følge av biologiske utfordringer og perioder med høy vekst. Det finnes mange ubrukte tillatelser fra årene med høy vekst, som gir mulighet til å produsere betydelig mer enn i dag. Den maksimalt tillatte produksjonen er på om lag 4 mill. tonn på en produksjonssyklus, eller om lag 2 mill. tonn i året. Den biologiske tålegrensen er antageligvis langt lavere enn dette.

Høsten 2018 fastsatte chilenske myndigheter et revidert reguleringsregime for næringen. I det endrede regimet har oppdrettere fått revurdert sin produksjonskapasitet med utgangspunkt i historisk utnyttelse. Systemet medfører en todeling, hvor den tillatte tettheten i anlegg i utgangspunktet er redusert fra 8 kg fisk per kubikkmeter til 4 kg fisk per kubikkmeter. Aktører får imidlertid anledning til å velge å videreføre sine tillatelser med samme produksjonstetthet som tidligere, men med et produksjonstak på selskapsnivå. Det reviderte regimet innebærer trolig en begrensning på vekst i viktige oppdrettsregioner. I SEB

(2019) anslås det at produksjonen i Chile vil være stabil eller marginalt økende i kommende år.

#### 4.2.3 Skattesystemet

Havbruksvirksomhet er underlagt de alminnelige skattereglene i Chile. Et selskap er normalt hjemmehørende i Chile dersom det er registrert der, og er da skattepliktig for hele sin globale inntekt. Selskap som ikke er hjemmehørende i Chile kan bli skattepliktig for inntekter fra kilder i Chile, men da bare begrenset til inntekten med kilde der.

Inntektsskatten er i all hovedsak nasjonal, og inntektsbegrepet knytter seg til nettoinntekten. Det vil si at den skattepliktige får fradrag for alle relevante kostnader som knytter seg til den oppjente inntekten og at det tas hensyn til gevinster og tap. Det betales en mindre skatt beregnet med mellom 0,25 og 0,5 pst. av selskapets egenkapital til lokale myndigheter.

Inntektsskattesystemet i Chile har to ulike regelsett for selskaper. Etter det ene systemet videreføres inntekten direkte til eierne, slik at eierne skattlegges løpende for selskapets inntekt. Dette regelverket benyttes blant annet for ansvarlige selskaper, men ikke for aksjeselskaper. Den formelle skattesatsen er om lag 35 pst.

Det andre systemet gjelder aksjeselskaper mv., som betaler 27 pst. skatt av sitt overskudd. Aksjonærene betaler skatt av mottatt utbytte, men krediteres delvis for selskapets betalte skatt på den inntekt utbyttet kan henføres til. Når en tar hensyn til både selskapsskatt og utbytteskatt, utgjør den formelle skattesatsen på selskapsoverskudd om lag 35 pst. for aksjonærer hjemmehørende i Chile og i skatteavtaleland, herunder Norge. For aksjonærer hjemmehørende i land uten skatteavtale er satsen nærmere 45 pst.

Avskrivninger er som hovedregel basert på lineære avskrivninger med fastsatte levetider for ulike grupper driftsmidler. Kapitalgevinster skattlegges som annen inntekt av virksomhet. Under-skudd kan fremføres uten tidsbegrensning, mens tilbakeføring ikke er tillatt.

Oppdrettere plikter å betale en konsesjonsavgift («*special business licence*»). Denne avgiften utskrives når oppdretteren erverver en administrativ konsesjon til å utnytte og drive en oppdrettsvirksomhet (lokalitet) og skal betales årlig. Avgiftens omfang avhenger av størrelsen på lokaliteten oppdretteren får utnytte. Aktørene må svare 20 UTM per hektar. Et oppdrettsanlegg utgjør omtrent 10 hektar. UTM er en administrativt fastsatt størrelse som tilsvarer et beløp i chilenske

pesos. Per juli 2019 utgjorde 1 UTM om lag 600 norske kroner. Dette betyr at et oppdrettsanlegg betaler om lag 60 000 kroner. Halvparten av denne avgiften går til et nasjonalt fond (til utvikling av chilenske regioner), mens den andre halvparten går til kommunene der oppdrettslokalitetene befinner seg.

### 4.3 Canada

#### 4.3.1 Produksjon, markeder og driftsutfordringer

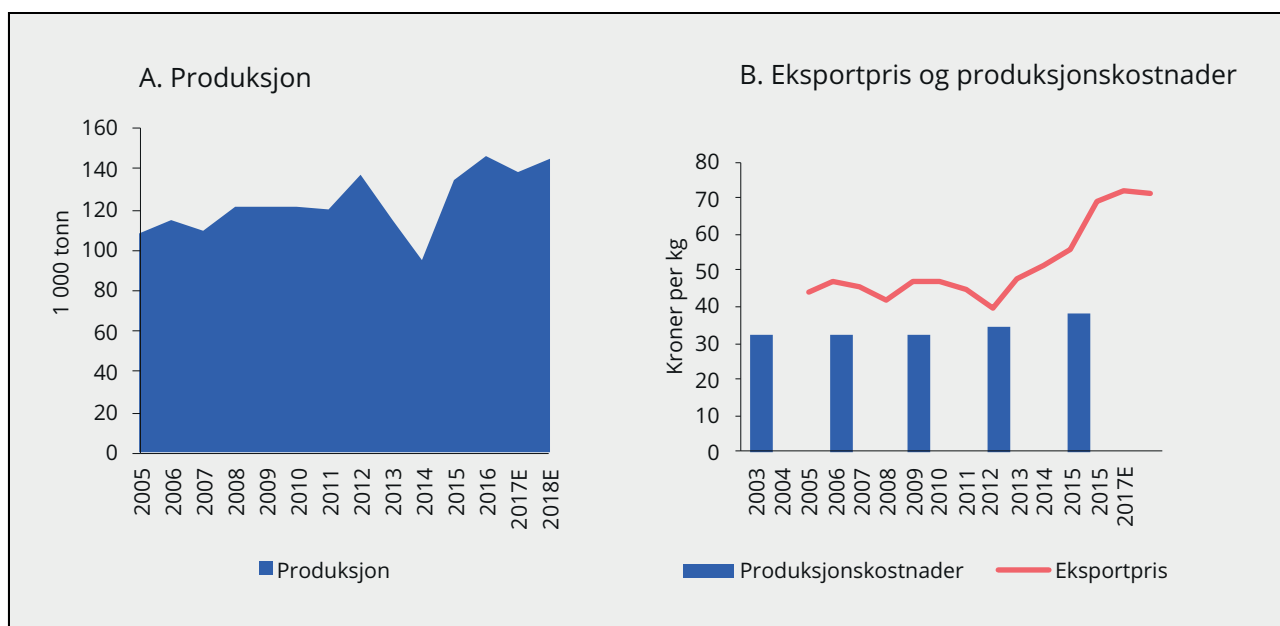
Oppdrett av laks i Canada startet på 1970-tallet. Siden 1980-tallet har mye av aktiviteten vært styrt av norskeide selskaper. Figur 4.2 viser utviklingen i produksjon av oppdrettet atlantisk laks i Canada. Gjennom hele 1990-tallet og frem til 2002 hadde produsentene i Canada en jevn og sterk volumvekst, med en produksjon på 125 000 tonn atlantisk laks i 2002. Siden har veksten vært noe mindre, samtidig som svingningene i produksjonen har vært store. Fra 2012 til 2014 opplevde næringen en stor nedgang som skyldes blant annet lavere utsett av smolt på grunn av forventninger om en vanskelig markedssituasjon. 2015 var et år med betydelig produksjonsvekst, og produksjonen steg opp til nivået man hadde hatt før nedgangen. I 2016 var produksjonen 140 000 tonn atlan-

tisk laks. Økningen er omtrent en firedobling siden produksjonen på starten av 1990-tallet.

Figur 4.3 viser utviklingen i produksjon og eksportpris av oppdrettet atlantisk laks i Canada i perioden fra 2005 til 2018 og produksjonskostnader for enkelte år. Produksjonen og produksjonskostnadene i Canada har i perioden vært forholdsvis stabile. Eksportprisen har variert noe, men har en positiv trend.

Det meste av produksjonen foregår på vestkysten (British Columbia), men også med en viktig andel på østkysten (New Brunswick, Nova Scotia og Newfoundland og Labrador). I British Columbia er det i dag elleve produsenter, en reduksjon fra omtrent 100 produsenter på 1980-tallet. Selskapene Mowi, Cermaq og Grieg Seafood, som er relativt store produsenter også i norsk havbruksnæring, står for nesten 90 pst. av produksjonen av oppdrettsfisk i denne regionen.

Omtrent 2/3 av produksjonen foregår i British Columbia, og mye distribueres til vestkysten av USA. Oppdretterne på østkysten leverer til de lokale markedene med lastebil. Canadisk laks selges i stor grad som fersk i USA, hvor den kan transporteres mye raskere og rimeligere enn laks produsert i Chile og Norge. Iversen et al. (2016) og SEB (2019) anfører at næringsaktører ser gode muligheter for vekst på østkysten. Selskapet Grieg Newfoundland fikk i 2018 tillatelse til å eta-



Figur 4.3 Utvikling i produksjon, pris og kostnader i Canada.<sup>1</sup> 2005–2017. Produksjon i 1 000 tonn. Pris og kostnader i 2019-kroner per kg

<sup>1</sup> Produksjonen er angitt i 1 000 tonn hel, usløyd fisk, eksportprisen er et volumvektet snitt av ulike typer produkter (hel laks med/uten hode, filet mv.) mens produksjonskostnadene er per kg slaktet og pakket laks.

Kilder: Kontali analyse og Nofima.

blere et anlegg i Placenta Bay med en anslått årlig produksjon på 33 000 tonn fisk på sikt.

De to kystlinjene har ganske ulike forutsetninger for oppdrett. Vestkysten har temperaturer som minner om norske forhold, men kvaliteten på lokalitetene er ikke så gode, blant annet fordi de er relativt grunne, som fører til utfordringer med sedimentavsetninger (Iversen et al., 2016). På vestkysten har oppdretterne dessuten en del utfordringer som man ikke har på østkysten, herunder predatorer, lavt oksygennivå og høye temperaturer som fører til tidlig kjønnsmodning og algeutfordringer. Østkysten har gode dybde- og strømforhold og er egnet for store driftsenheter, som i Norge. Temperaturene på østkysten er imidlertid lavere og man har liten eller ingen tilvekst i tre måneder på vinteren.

Oppdrettsnæringen i Canada har tradisjonelt hatt lite sykdomsutfordringer, men noe munnrate og fiskesykdommen Salmonid Rickettsial Septicaemia (SRS) har gitt en betydelig økning i antibiotikabruk. Canada har også opplevd problemer med algeangrep og Kudoa-parasitten. Som andre lakseproduserende land har Canada også hatt en del luserelaterte utfordringer.

Oppdrettsnæringen på vestkysten av Canada har hatt små vekstmuligheter de siste årene. En eventuell produksjonsøkning er avhengig av nye lokaliteter, noe som er vanskelig å få samfunnsmessig aksept for, og næringen møter stor politisk motstand. Miljøorganisasjonene er også aktive på østkysten, men her er det mindre konflikter. Miljøbevegelsen møter mindre forståelse fra en befolkning som har opplevd sviktende fiskerier og nå lavkonjunktur i oljenæringen. Den veksten som har kommet de siste årene, har kommet på østkysten, hvor de politiske holdningene er mer positive til oppdrett. På østkysten ligger forholdene både politisk og biologisk godt til rette for fremtidig vekst. Over de siste to-tre årene har aktiviteten på østkysten tatt seg betydelig opp. På grunn av høyere laksepriser og økende kostnader andre steder har attraktiviteten til disse områdene økt. Både Mowi og Grieg investerer nå store beløp, og produksjonsvolumene på østkysten forventes å øke i betydelig grad i årene som kommer

#### 4.3.2 Offentlige reguleringer

Oppdrett i Canada er regulert på både føderalt nivå og i tillegg på provinsnivå for fire av seks provinser. Den canadiske lovgivningen er dermed ikke lik i alle deler av landet. At de føderale myndighetenes rolle varierer i ulike regioner kompliserer regelverket noe sammenlignet med det nor-

ske. Det canadiske fiskeri- og havdepartementet har det overordnede ansvaret for at oppdrett i landet er bærekraftig, og gjør dette gjennom flere ulike reguleringer. Det canadiske miljødirektoratet, helsedirektoratet, mattilsynet, og transportdirektoratet har ulike sektoransvar, mens det canadiske landbruksdepartementet har et særlig ansvar for markedsutvikling. Dette er forholdsvis likt ansvarsfordelingen i den norske havbruksforvaltningen.

Konsesjoner i Canada er i utgangspunktet ettårige, men fornyes rutinemessig. Søknader om nye konsesjoner behandles som hovedregel løpende. Det er vanlig med en konsesjon per lokalitet, med maksimalt tillatt biomasse på mellom 300 og 3 000 tonn. Det betales vederlag for tillatelser og lokaliteter, se omtale i punkt 4.3.3. I likhet med i Norge stilles det en rekke krav til driften som oppdrettere jevnlig må rapportere til myndighetene om.

#### 4.3.3 Skattesystemet

Havbruksvirksomhet er underlagt de alminnelige skattereglene i Canada. Selskap hjemmehørende i Canada er skattepliktig for hele sin globale inntekt. Et selskap er hjemmehørende i Canada om det er registrert der eller om den sentrale ledelsen og kontroll over selskaper er lokalisert der. Selskap som ikke er hjemmehørende i Canada, kan bli skattepliktig for inntekter fra visse kilder i Canada, men da bare begrenset til denne inntekten.

Inntektsbegrepet for selskaper i Canada er et nettoinntektsbegrep som tar hensyn til gevinster og tap. Den skattepliktige inntekten fastsettes på bakgrunn av visse skattemessige fradrag. Det gis blant annet fradrag for kapitalutgifter, hovedsakelig basert på saldometoden. Det er anledning til å fradragsføre tap/underskudd ved tilbakeføring inntil de tre foregående årene, eller det kan fremføres inntil 20 år.

Den føderale skattesatsen er 15 pst. I tillegg betales det skatt til de ulike provinsene og territoriene som varierer fra 11,5 til 16 pst. For små selskaper eller virksomheter er den føderale skattesatsen 9 pst, mens skattesatsen til provinsene og territoriene varierer mellom 0 og 6 pst.

Dersom et selskap har inntekter i flere provinser eller territorier fordeles skattepliktig inntekt mellom provinsene eller territoriene etter føderale fordelingsregler. Fordelingsnøkkelen er basert på brutto inntekt og samlet lønnsutgift i den enkelte provins eller territorium.

I skattesystemet ses selskap og aksjonær i sammenheng og man søker å oppnå at inntekt

som strømmer gjennom et selskap og utbetales til en aksjonær, ikke skal skattlegges strengere enn om inntekten ble utbetalt direkte til aksjonæren. Canada har kildeskatt på utbytte, renter og royalty med en sats på i utgangspunktet 25 pst. Denne satsen kan være lavere etter de skatteavtaler Canada har med andre stater. Canada har skatteavtale med Norge og kildeskatt på dividender, som hovedregel på 15 pst. Kildeskatten på renter og royalty er som hovedregel 10 pst.

Det betales vederlag for tillatelser og lokaliteter. Vederlagsstruktur og -nivå varierer både mellom og innenfor regionene. I de fleste regioner er det både en fast sum ved etablering og en årlig sum for fornyelse av tillatelsen. Vederlagene varierer i størrelse, men er forholdsvis lave. I British Columbia er den gjennomsnittlige lokalitetsprisen 7 500 canadiske dollar (CAD), i New Brunswick varierer den mellom 1 100–3 300 CAD, i Nova Scotia er den 1 400 CAD mens den i Newfoundland er 6 700 CAD. Per oktober 2019 utgjorde 1 CAD om lag 7 kroner, som innebærer at lokalitetsprisene varierte mellom om lag 8 000 kroner og 50 000 kroner.

## 4.4 Storbritannia

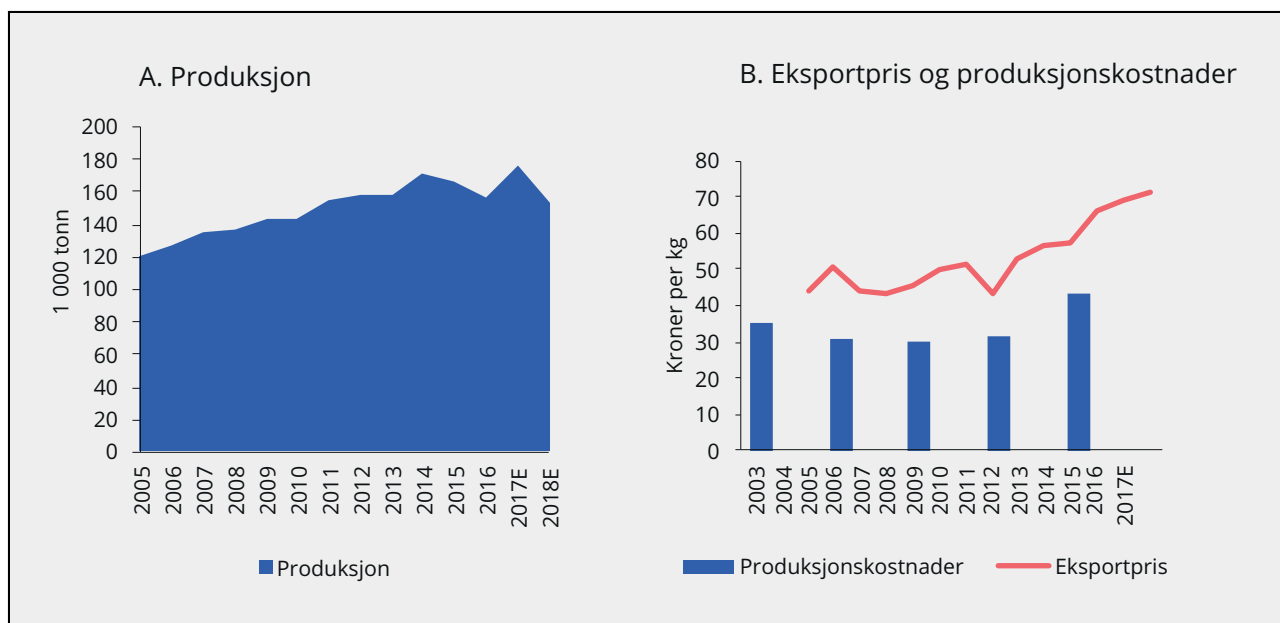
### 4.4.1 Produksjon, markeder og driftsutfordringer

Oppdrettsvirksomheten i Storbritannia er i hovedsak lokalisert i Skottland langs vestkysten og langs øyene nordover. Produksjonen på Shetland står for om lag en tredjedel av samlet produksjon. I 1999 la myndighetene begrensninger på utvidelser til østkysten for å beskytte villfisk. Det er derfor ikke oppdrettsvirksomhet på østkysten.

Områdene som benyttes til lakseoppdrett har generelt gode temperaturer. Sykdomssituasjonen er generelt god, men lakselus har blitt et økende problem.

Figur 4.4 viser utviklingen i produksjon og eksportpris av oppdrettet atlantisk laks i Storbritannia i perioden 2005 til 2018 og produksjonskostnader for enkelte år. Veksten i næringen har vært svakt økende det siste tiåret. Produksjonskostnadene har vært relativt jevne i disse årene, men med en betydelig økning i 2015 sammenlignet med tidligere år. Eksportprisen har også økt.

I 2015 ble det produsert om lag 170 000 tonn laks, fordelt på om lag 15 selskaper. Av disse sto seks selskaper for mer enn 85 pst. av produksjonen. Mowi var det største oppdrettsselskapet i Skottland med 30 pst. av produksjonen. Flere andre selskaper har norsk eierskap.



Figur 4.4 Utvikling i produksjon, pris og kostnader i Storbritannia.<sup>1</sup> 2005–2017. Kvantum i 1 000 tonn, pris og kostnader i 2019-kroner per kg

<sup>1</sup> Produksjonen er angitt i 1 000 tonn hel, usløyd fisk, eksportprisen er et volumvektet snitt av ulike typer produkter (hel laks med/uten hode, filet mv.) mens produksjonskostnadene er per kg slaktet og pakket laks.

Oppdrettsnæringen i Skottland har hatt høyere produksjonskostnader enn næringen i Norge. Dette kan forklares med både dårligere biologisk resultat og fordi mindre enheter med eldre teknologi gir lavere effektivitet i produksjonen. Begrensninger i tildelt maksimalt tillatt biomasse per lokalitet gir lavere utnyttelse av stordriftsfordeler. Helsemessige utfordringer er særlig relatert til lakselus, noe som har gitt økte produksjonskostnader. Skottland har også hatt høyere förfaktor enn i Norge, noe som kan forklares med et høyere svinn og dårligere biologiske forutsetninger. Høyere kostnader blir delvis kompensert gjennom at oppnådde priser på skotsk laks har vært høyere enn for norsk laks.

Den skotske næringen møter motstand fra godt organiserte interessegrupper som er kritiske til lakseoppdrett. Oppdrett kommer også i konflikt med lokalt fiskeri og annen bruk av kystsonen. Enkelte områder er stengt for oppdrett på grunn av oljevirksomhet.

#### 4.4.2 Offentlige reguleringer

Marine Scotland er ansvarlig for *Aquaculture and Fisheries Act* som regulerer lakseoppdrett i Skottland. Etablering av produksjon må godkjennes av flere ulike instanser eller institusjoner, i flere trinn, blant annet med involvering av lokale myndigheter. Rammen for vekst styres etter modeller utviklet av Scottish Environment Protection Agency (SEPA). Tillatelsene er tidsbegrenset til opptil 25 år, og kan omsettes med samtykke. Tidsbegrensningen på tillatelsene ble innført i 2007. Det er ikke gitt føringer om at tillatelsen skal fornyes ved tidsbegrensningens utløp, men innehaver av tillatelsen kan søke om en ny tillatelse på lik linje med andre interesserte. Det er ingen eierskapsbegrensninger. Tillatelsene reguleres med maksimalt tillatt biomasse, og det settes også begrensninger på bruken av enkelte medikamentelle behandlinger.

I tillegg til tillatelse må næringsaktørene også få godkjent lokalitet. Det settes brakkleggingskrav på lokalitetene, og det er en øvre grense på 2 500 tonn MTB på lokalitetsnivå.

#### 4.4.3 Skattesystemet

Havbruksvirksomhet er underlagt de alminnelige skattereglene i Storbritannia. Aktørene i oppdrettsnæringen i Storbritannia kan være organi-

sert som aksjeselskap («limited company»), ansvarlig selskap eller kommandittselskap («partnership») eller selvstendig næringsdrivende. En overordnet gjennomgang av registrerte oppdrettere tyder på at de fleste er aksjeselskap.

Et selskap anses hjemmehørende i Storbritannia om det er registrert der, eller selskapets sentrale ledelse skjer i Storbritannia. Selskaper er skattepliktige for hele sin globale inntekt. Det gis fradrag i inntekten for kostnader og tap. Avskrivninger kan kreves med en sats på 18 pst. for anlegg og maskiner etter saldometoden. Gevinster skattlegges på samme måte som andre inntekter. Driftstap er fradragsberettiget og kan fremføres uten tidsbegrensning.

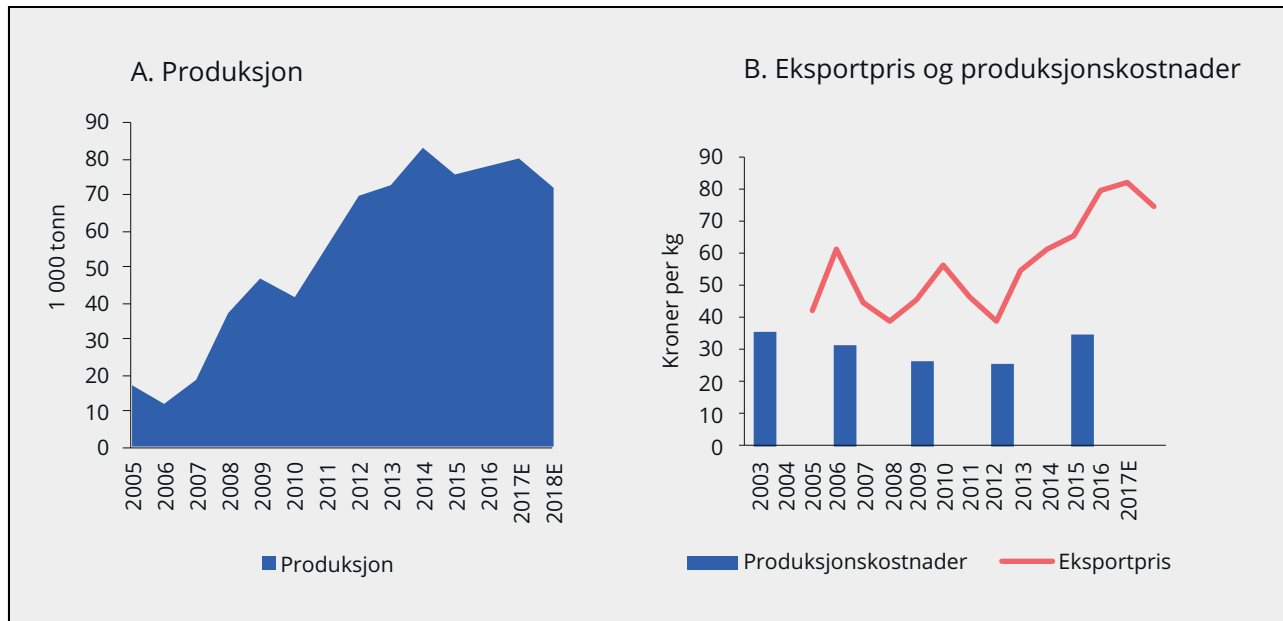
Overskudd i aksjeselskap beskattes med en sats på 19 pst. Fra og med 1. april 2020 reduseres satsen til 17 pst. Overskuddet beregnes i henhold til vanlige skatteregler.

Kildeskatt på utbytte betales i samsvar med satsen i den aktuelle skatteavtalen. Norge har skatteavtale med Storbritannia, der kildeskatt på utbytte er fastsatt til 15 pst.

Aktører som ikke er organisert som aksjeselskap beskattes etter alminnelig skattesats. For skotske skattepliktige varierer skattesatsene fra 0 pst. til 46 pst. Det betales ikke skatt for inntekter opp til 130 000 kroner, mens satsen er mellom 19 og 21 pst. for inntekter mellom 130 000 kroner og 450 000 kroner. For høyere inntekter er skattesatsen 41 pst., og den øker til 46 pst. for inntekter over 1,6 mill. kroner.

I 2017 fikk den skotske regjeringen fullmakt fra den britiske regjeringen til å pålegge havbruksnæringen en ny skatt. Den skotske regjeringen har også myndighet til å pålegge næringen en miljøavgift. Ingen slike skatter eller avgifter er foreløpig innført.

Oppdrettsselskap er gjenstand for en såkalt «seabed lease» til Crown Estate Scotland, en slags leiekostnad som beregnes på grunnlag av vekt for sløyd fisk. Gjeldende beløp er 27,50 pund per tonn som utgjør en avgift på om lag 0,275 øre per kilo. Det tilsvarer en avgift på om lag 5 promille av gjeldende salgspris. Anlegg knyttet til de ytre øyene (ytte Hebridene, Orknøyene og Shetland) får en reduksjon i leiekostnaden på 10 pst. for å kompensere for høyere produksjonskostnader. Inntektene fra denne leieavgiften er 4,6 millioner pund per år som utgjør om lag 54 mill. kroner for Crown Estate Scotland.



Figur 4.5 Utvikling i produksjon, pris og kostnader i Færøyene.<sup>1</sup> 2005–2017. Produksjon i 1 000 tonn. Pris og kostnader i 2019-kroner per kg

<sup>1</sup> Produksjonen er angitt i 1 000 tonn hel, usløyd fisk, eksportprisen er et volumvektet snitt av ulike typer produkter (hel laks med/uten hode, filet mv.) mens produksjonskostnadene er per kg slaktet og pakket laks.

Kilder: Kontali analyse og Nofima.

## 4.5 Færøyene

### 4.5.1 Produksjon, markeder og driftsutfordringer

Færøysk lakseoppdrett startet på slutten av 1970-tallet. Et kraftig utbrudd av virussykdommen infeksjøs lakseanemi (ILA) i perioden 2001 til 2004 førte til utslakting, brakklegging og sterk økonomisk nedgang i næringen, der 25 av 28 oppdrettere gikk konkurs. I etterkant av utbruddet åpnet Færøyene opp igjen for oppdrett med nytt veterinærregime og strengere lover. I dag består næringen på Færøyene av tre selskaper. Færøyske Bakkafrost står for 75 pst. av produksjonen, mens færøyske Luna (med merkenavnet Hiddenfjord) og Mowi Faroe Island, som er datterselskap til norske Mowi, står for resten.

Etter innføringen av nye reguleringer i etterkant av ILA-utbruddet har produsenter på Færøyene oppnådd gode biologiske resultater, både når det gjelder slaktevekt, smoltutbytte og fôrfaktor. Produksjonen av laks ligger nå på rundt 85 000 tonn slaktet volum. Til sammenligning produserer foretak i Norge rundt 1,3 mill. tonn slaktet laks.

Figur 4.5 viser utviklingen i produksjon og eksportpris av oppdrettet atlantisk laks på Færøyene i perioden 2005 til 2018 og produksjonskostnader i enkelte år. Færøyene har hatt en stor økning i produksjonen det siste tiåret, samtidig

som eksportprisen på laks har økt. Produksjonskostnadene har variert noe, og falt svakt frem til 2012. I 2015 var det en økning i kostnadene sammenlignet med de foregående årene.

Næringen på Færøyene reguleres ved antall smolt som settes ut, ikke ved maksimalt tillatt biomasse, som i Norge. Dette gjør at aktørene lar fisken vokse seg større, som igjen gir en høyere kilopris. Produsenter på Færøyene oppnår 2–3 kroner mer per kilo på verdensmarkedet enn norske produsenter. I tillegg har færøyske oppdrettere lavere svinn enn produsenter i Norge, da et lavere antall laks dør i merdene (Iversen et al., 2016). En stor hindring for færøyske oppdrettere er tilgang til areal for produksjon. I tillegg har også Færøyene fått utfordringer med lakselus de senere årene, noe som har ført til økte kostnader. Det er imidlertid ikke villaks rundt Færøyene, noe som tillater en høyere lusegrense i oppdrett, og dermed betydelig lavere kostnader til bekjempelse av lakselus enn Norge. Som i de andre landene har fôrkostnadene økt det siste tiåret som følge av økte råvarepriser, men Færøyene benytter mindre fôr per produserte kilo laks enn Norge.

Havbruk er Færøyenes nest største eksportnæring, etter fiskeriene. EU var det viktigste markedet for færøysk laks, inntil Russland innførte importforbud i 2014 som rammet oppdrettere i Norge og EU. Etter det har Færøyene nærmest hatt monopol på eksport av fersk laks til Russland.

Tabell 4.1 Utvikling i struktur i den færøyske oppdrettsnæringen

År	Antall lokaliteter i sjøvann	Antall aktører	Total produksjon, Tonn
1986	65	om lag 50	3 000
1992	om lag 30	om lag 20	20 000
2011	26	6	60 000
2017	23	3	85 000

Kilde: Det færøyske mattilsynet.

Samtidig eksporterer de også til EU, USA og Kina.

#### 4.5.2 Offentlige reguleringer

Oppdrettslokalitetene på Færøyene er fordelt slik at hver av de tre oppdretterne har hver sine områder. Det kan gjøre det enklere å koordinere når merdene avluses og renses, laksen slaktes, ny fisk settes ut og fjorden brakklegges.

Regelverket bygger på veterinærforskriften av 2003. I prinsippet tildeles det ikke lisenser for produksjon av laks. Utvidelse og tildeling av ny produksjon skjer gjennom godkjenning av nye lokaliteter eller godkjenning av økt produksjon på eksisterende lokaliteter. Tillatelsene er tidsbegrenset til 12 år, og kan omsettes, men ikke leies ut. Tillatelser kan fornyes dersom aktørene tilfredsstillter og etterlever reguleringer knyttet til miljø, matsikkerhet og veterinære forhold. Færøyene har begrensninger på eierskap ved at en oppdretter maksimalt kan eie 50 pst. av tillatelsene. Utenlandske eiere kan maksimalt eie 20 pst. av tillatelsene

Det er 23 godkjente lokaliteter i drift, og annethvert år settes det ut fisk på om lag halvparten av disse. Nye lokaliteter godkjennes av det færøyske mattilsynet basert på en vurdering av sykdomsstatus, bunnmiljø for lokaliteten og lusestatus. Lokaliteten godkjennes for et gitt antall fisk på lokaliteten, sammen med tetthetsbestemmelser.

Mulighetene for økt kapasitet er begrenset, ettersom de fleste områdene allerede er tatt i bruk. Økt produksjon forutsetter derfor i all hovedsak økt produksjon på eksisterende lokaliteter.

Den færøyske oppdrettsnæringen har, i likhet med den norske, over tid hatt en reduksjon i antallet aktører. Samtidig har produksjonen økt betydelig de siste tiårene. Tabell 4.1 viser utviklingen i strukturen i den færøyske oppdrettsnæringen.

#### 4.5.3 Skattesystemet

Havbruksvirksomhet er underlagt de alminnelige skattereglene på Færøyene. Havbruksselskap betaler alminnelig inntektsskatt, hvor satsen er 18 pst. for inntektsåret 2019. Selskapsskatten er en nettobasert overskuddsskatt, som følger samme system som de øvrige nordiske modellene. Oppdretterne kan trekke fra kostnader til smolt og settefisk i skattegrunnlaget. Maskiner, anlegg og lignende driftsmidler som utelukkende benyttes i oppdrettsvirksomheten kan avskrives med inntil 30 pst.

Gevinster skattlegges for selskaper med samme sats som ordinære inntekter. Underskudd kan fremføres og fradragsføres mot fremtidig inntekt.

Provenyet fra havbruksselskapene fordeles med henholdsvis 70 pst. og 30 pst. til stat og kommune.

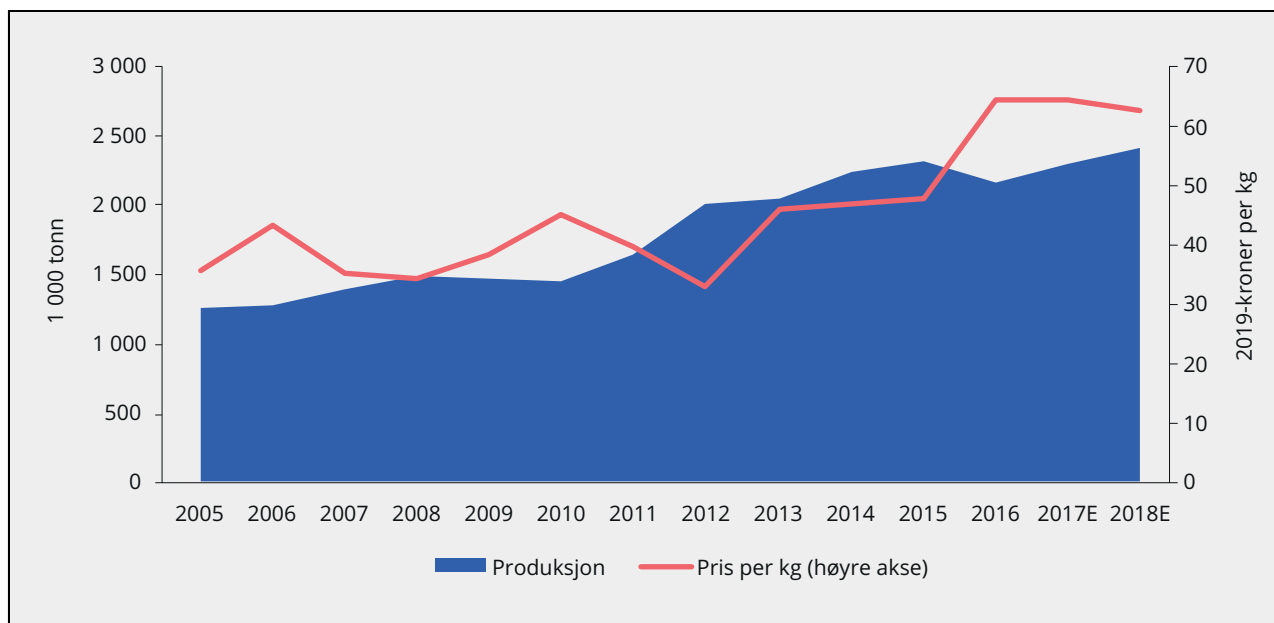
Havbruksnæringen er pålagt en særskilt statlig avgift. Avgiftsgrunnlaget er månedlig slaktevekt (sløyd) multiplisert med gjennomsnittlig spotmarkedspris hos Fish Pool. Avgiftssatsen varierer avhengig av prisen, se tabell 4.2.

Tabell 4.2 Avgift på oppdrettslaks per kg sløyd fisk i prosent

Gjennomsnittlig månedlig spotpris på Fish Pool i danske kroner (DKK)	Avgiftssats
Under 32,00 DKK	0,5
32,00–35,99 DKK	2,5
Over 36,00 DKK	5,0

Kilde: Det færøyske utenriks- og handelsdepartement.





Figur 4.6 Utvikling i produksjon og pris på oppdrettet hel, usløyd laks. 2005–2018. 2019-kroner per kg

Kilder: Kontali analyse og Statistisk sentralbyrå.

## 4.6 Historiske utviklingstrekk i den internasjonale konkurransesituasjonen og fremtidsutsikter

### 4.6.1 Markedsposisjon, reguleringer og kostnadsutvikling

Det har i flere år vært en betydelig økning i produksjonen av og etterspørselen etter oppdrettslaks. Siden 2005 har den globale produksjonen av oppdrettslaks økt fra om lag 1 252 000 tonn til 2 418 000 tonn i 2018 (estimert), en økning på i overkant av 90 pst. Samtidig har prisen på oppdrettslaks, målt i 2019-kroner, økt fra 35 kroner per kg til om lag 63 kroner per kg, se figur 4.6. Målt i euro har realprisen økt fra om lag 4 euro per kg til om lag 6 euro per kg i samme periode, eller om lag 50 pst.

Både norske og internasjonale analyser av fremtidsutsiktene kan tyde på at markedet for sjømat vil vokse ytterligere i fremtiden. FNs matvareorganisasjon (FAO) anslø i 2009 at behovet for mat i 2050 ville være 70 pst. høyere enn det var i 2009, og mener at en stor andel av veksten i matproduksjon må komme fra havet. I OECD-FAO (2019) anslås det at den globale sjømatproduksjonen vil vokse 1,1 pst. per år i perioden 2019–2028, og at det meste av veksten vil komme fra akvakultur.

Rapporten «Verdiskaping basert på produktive hav i 2050» fra 2012 ser på de norske marine

næringene, og estimerte at disse potensielt ville kunne omsette for 550 milliarder kroner i 2050, mot om lag 90 mrd. kroner i 2010. I rapporten er det anslått et potensial for femdobling av produksjonen av laks og ørret i Norge innen 2050 sammenliknet med 2010. Det ligger imidlertid mange usikre forutsetninger til grunn for dette anslaget, herunder at miljø- og sykdomsutfordringer blir løst, at næringen lykkes med nødvendige innovasjoner innen fôr, fiskehelse, avl og teknologi, samt at man har et forutsigbart reguleringsregime.

Norge har gjennom de siste par tiårene opprettholdt den ledende posisjonen innen lakseproduksjon. Verdens samlede produksjon av atlantisk laks var i 2005 på 1 252 000 tonn, hvor produksjonen i Norge sto for en andel på 46 pst. I 2018 hadde verdensproduksjonen økt til 2 418 000 tonn, mens produsenter i Norge i samme periode økte sin andel av verdens lakseproduksjon til 52 pst. Markedsposisjonen til norsk oppdrettslaks har med andre ord styrket seg til tross for at det globale tilbudet av laks er nesten doblet. Det er også interessant å merke seg at markedsposisjonen til norsk laks sammenliknet med det nest største lakseprodusentlandet, Chile, har styrket seg betydelig. Tabell 4.3 viser en oversikt over global produksjon av atlantisk laks fra 2005 til 2018.

Oppdrettet laksefisk er en tilnærmet global handelsvare. Produksjon fra Chile og Europa selges i de fleste verdensdeler, mens produksjonen i Nord-Amerika i hovedsak selges i hjemmemarke-



Tabell 4.3 Global produksjon av atlantisk laks fra 2005–2016 og estimater for 2017 og 2018. Produksjonstall i 1 000 tonn helfiskekvivalenter

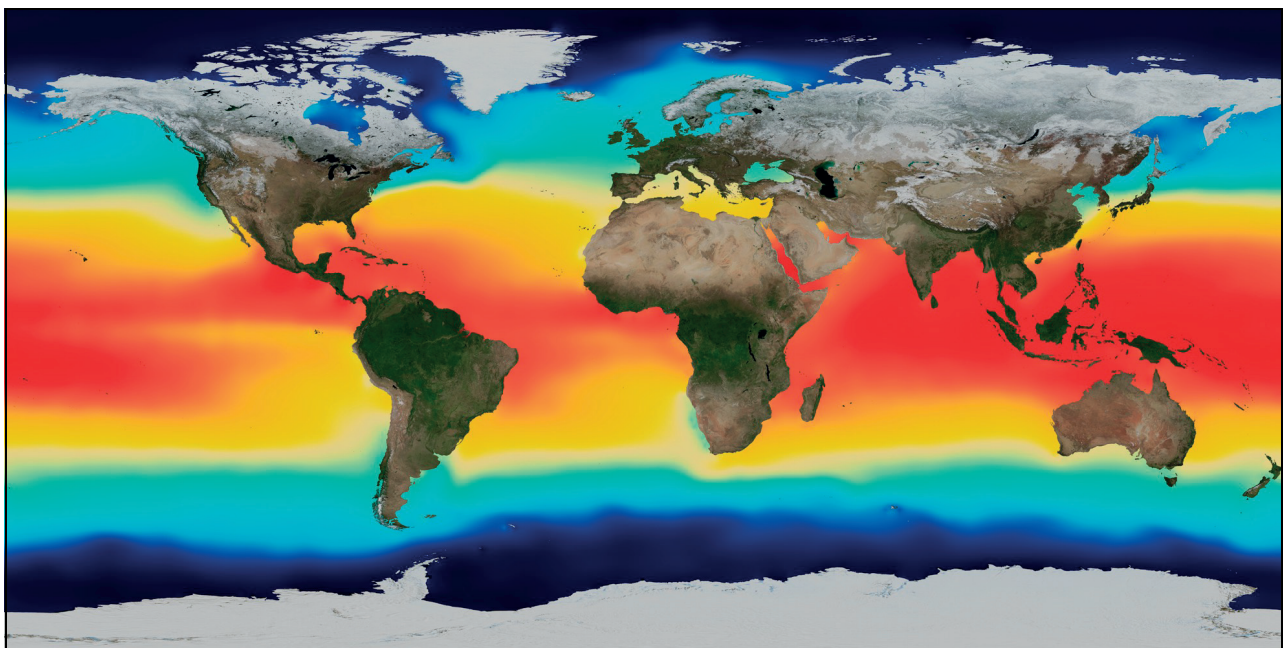
	2005	2010	2015	2016	2017E	2018E
Norge	574	945	1 234	1 171	1 208	1 253
Chile	385	130	598	504	564	677
UK	120	143	166	157	177	153
Canada	108	122	135	146	139	145
Færøyene	17	42	76	78	80	72
Australia	18	33	54	51	61	61
USA	10	18	20	23	22	19
Irland	12	18	16	16	17	14
Island	7	1	4	8	12	14
Andre	1	4	16	8	14	9
<b>Totalt</b>	<b>1 252</b>	<b>1 456</b>	<b>2 319</b>	<b>2 162</b>	<b>2 294</b>	<b>2 418</b>

Kilde: Kontali analyse.

det. Den delen av produksjonen i Australia og New Zealand som ikke går til hjemmekonsum, går i hovedsak til Japan. Sør-Amerika er foreløpig i all hovedsak forsynt av chilensk produksjon. Laks er et relativt homogent produkt, der man forventer rimelig like priser mellom tilsvarende produkter fra ulike land. At lakseprodusenter fra flere land selger inn i de fleste markedene, tyder på relativt sterke muligheter for substitusjon mellom

landene. Dette betyr at konkurransesituasjonen i stor grad er avhengig av produksjonskostnadene og fraktkostnadene til hvert marked.

I tillegg til oppdrettet laksefisk fiskes det årlig betydelige mengder villaks på verdensbasis. I 2014 ble det totalt fisket om lag 814 000 tonn villaks, hvorav 327 000 tonn i USA, 320 000 tonn i Russland, 141 000 tonn i Japan og 26 000 tonn i Canada. Til sammenligning var den samlede fang-



Figur 4.7 Havoverflatetemperaturer

Kilde: NASA Scientific Visualization Studio.

sten av villaks fra sjø- og elvefisket i Norge på 594 tonn i 2018. Det ble i tillegg fisket 9 tonn sjørøye og 34 tonn sjøørret. Globalt har de årlige fangstene av villaks de siste årene variert mellom 801 000 tonn i 2005 og 1 126 000 tonn i 2009.

Det er enkelte forhold som kan innebære utfordringer for veksten i den konvensjonelle delen av oppdrettsnæringen. Det dreier seg særlig om regulatoriske og naturgitte forhold, samt kostnadsbildet for næringen.

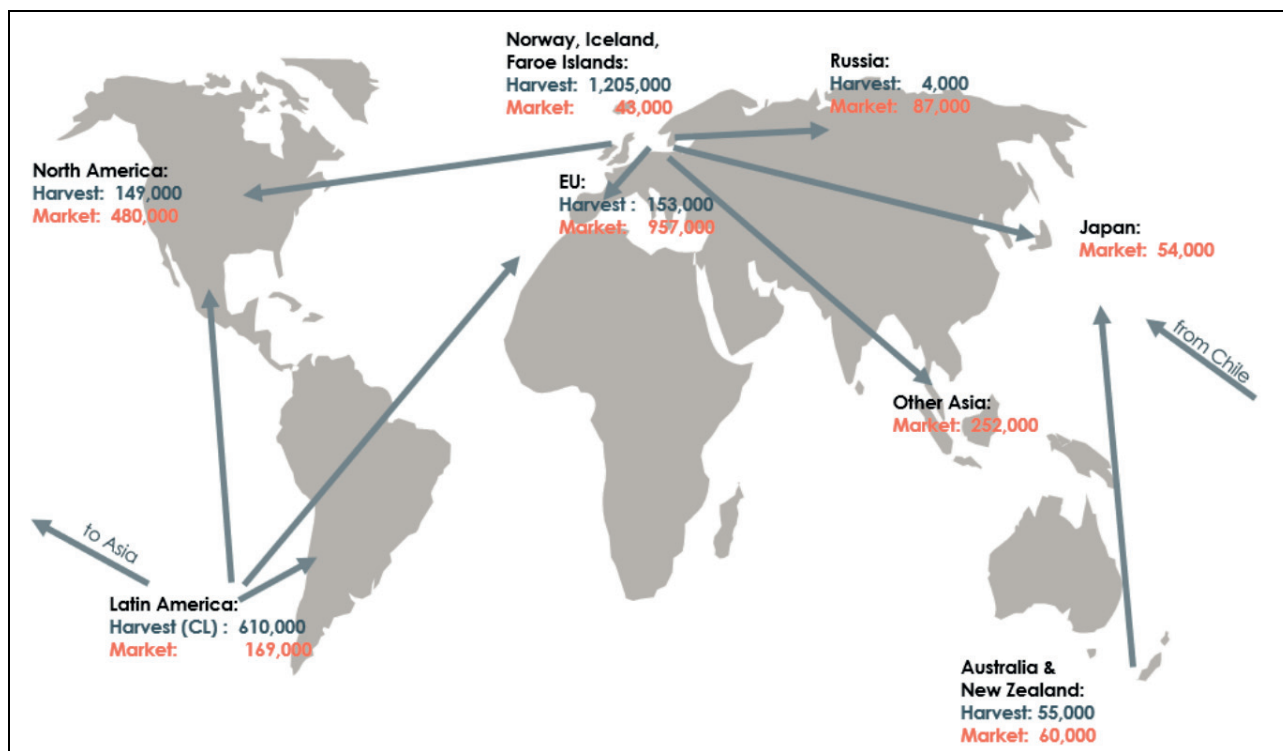
Ulik driftspraksis og -utfordringer har medført at kostnadene har variert fra år til år og mellom land. Norge og Færøyene har de senere årene hatt de laveste produksjonskostnadene per kilo laks. Nyere analyser antyder imidlertid at Chile nå ligger på samme nivå som Norge. Et felles utviklingstrekk for både Norge og de andre lakseproduserende landene er at produksjonskostnadene igjen har økt etter en lengre periode med produktivitetsvekst og reduserte kostnader. I Norge var realkostnadene i produksjonen fallende frem til 2005, men har siden gått opp. Først og fremst er det fôrkostnader og helsekostnader som er de største utgiftspostene.

Vekstmulighetene i de ulike landene er begrenset av naturgitte forhold. Figur 4.7 viser havoverflatetemperaturene, der de lyseblå, tempererte sonene er best egnet for oppdrett av laks. Gode lokaliteter kjennetegnes imidlertid også av

gode strøm- og dybdeforhold, friskt vann og at de er skjermet for havbølger.

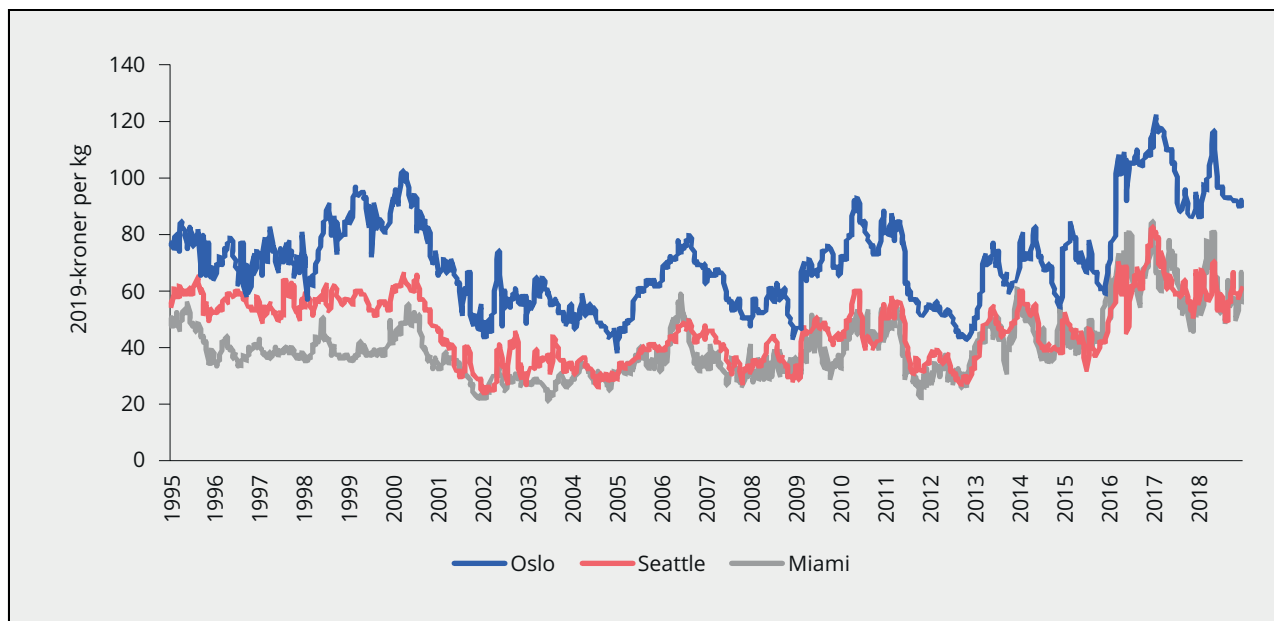
Også ulike offentlige reguleringer er avgjørende for vekstmulighetene. I Skottland er tilgangen og størrelsen på lokaliteter begrenset av lovverket. På vestkysten av Canada er veksten begrenset av opinionens negative holdning til oppdrett, som gjør det politisk vanskelig å få til vekst. Denne utfordringen er ikke til stede i like stor grad på østkysten av Canada. I Chile har man tillatelse til å produsere vesentlig mer enn dagens produksjonsnivå. Her er veksten mer begrenset av at man i eksisterende oppdrettsområder kan se ut til å nærme seg en grense for hva som er bærekraftig produksjon. Lenger sør i Chile er det gode vekstmuligheter, men manglende infrastruktur. På Færøyene er det en forståelse mellom myndigheter og næringen om at det ikke er mye rom for vekst. I dagens situasjon begrenses veksten i Norge av lusesituasjonen, men det er likevel ingen av disse konkurrentlandene som har et vekstpotensial som det man kan se for seg i Norge, om lusesituasjonen blir annerledes. Samtidig er konvensjonell produksjon av oppdrettslaks i ferd med å vokse blant annet på Island og i Tasmania.

Samlet sett er det fremdeles et vekstpotensial innenfor konvensjonelt oppdrett av laks globalt. I Norge innebærer trafikklssystemet for regulering av vekst at kapasiteten kan økes med inntil



Figur 4.8 Global varestrøm av oppdrettslaks i 2018. Produksjon i tonn

Kilde: Mowi, 2019.



Figur 4.9 Utvikling i tre spotprisindekser for oppdrettslaks.<sup>1</sup> 1995–2018. 2019-kroner

<sup>1</sup> Data fra Oslo er basert på en gjennomsnittspris for omsetning av flere størrelser fisk, data fra Seattle er omsetning av fersk, hel laks mellom om lag 4 og 5 kg og data fra Miami er omsetning av ferske fileter mellom om lag 1,5 og 2 kg.

Kilder: Kontali analyse med basis i Urner Barry og Nasdaq/FHL, Statistisk sentralbyrå og Norges Bank.

6 pst. vekst hvert annet år, gitt at miljøpåvirkningen fra havbruksnæringen er akseptabel.

Oppdrettere i ulike land konkurrerer i mange tilfeller om å selge fisken i de samme markedene, som figur 4.8 illustrerer. Fordi oppdrettslaks primært omsettes fersk, kan flyfrakt være aktuelt dersom fisk skal omsettes langt unna produksjonsstedet. Flyfrakt er relativt kostbart og innebærer at det kan være forholdsvis store prisforskjeller i ulike markeder.

Figur 4.9 viser utviklingen i spotprisen på oppdrettet atlantisk laks basert på tre ulike indekser, som baserer seg på omsetning av oppdrettslaks med opprinnelse i henholdsvis Norge (målepunkt Oslo), Nord-Amerika (målepunkt Seattle) og Chile (målepunkt Miami). Indeksene baserer seg på omsetning av produkter med ulik vekt og grad av bearbeiding. Verdiene er derfor ikke direkte sammenlignbare, men illustrerer samvariasjonen mellom pris i ulike regioner. Figuren viser at prisene i det europeiske og amerikanske markedet for oppdrettslaks over tid har vært relativt nært korrelerte. I hele perioden er korrelasjonskoeffisienten mellom hver av indeksene mellom 0,7 og 0,9.

Videre kan oppdrettslaks substitueres med andre matprodukter, slik at prisen på disse produktene kan påvirke lønnsomheten til oppdrettsnæringen. OECD-FAO (2016) viser til at prisene på oppdrettsfisk over tid i hovedsak vil påvirkes av priser på kjøttprodukter samt den globale inn-

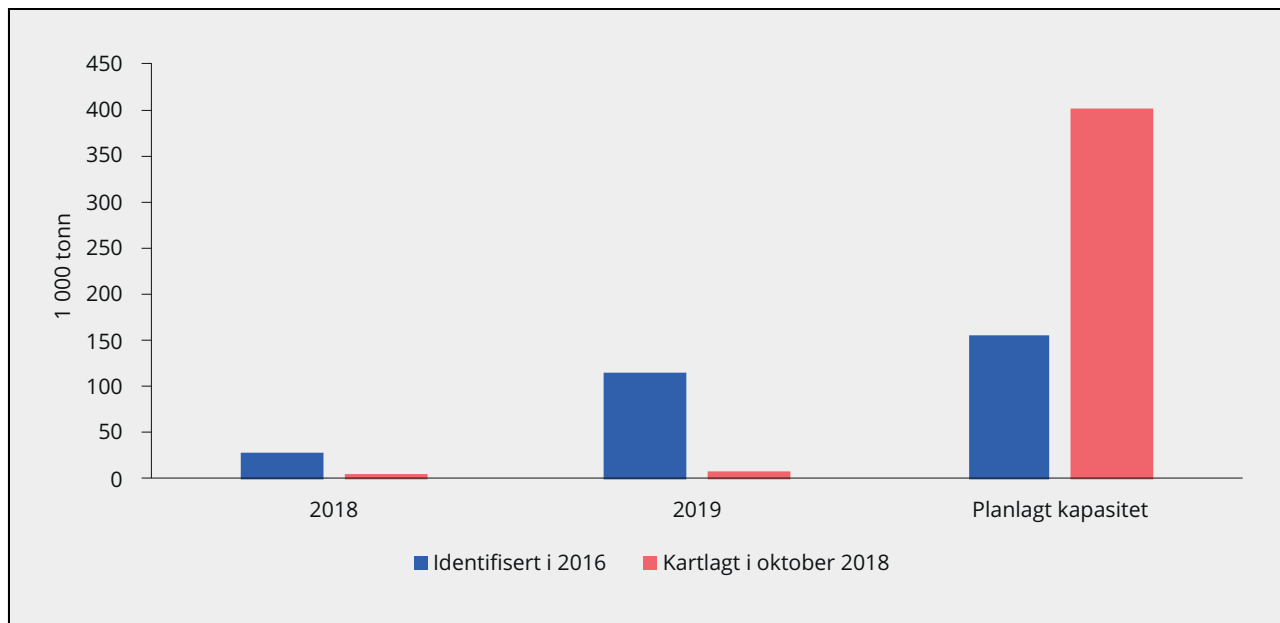
tekts- og befolkningsveksten. Det kan imidlertid være kortsiktige svingninger i prisene på oppdrettsfisk, blant annet på grunn av endringer i tilbudssituasjonen. Ettersom produksjonssyklusen for oppdrettslaks fra planlagt utsett til slakt er på noen år, er tilbudet relativt uelastisk på kort sikt.<sup>1</sup> Dermed kan brå prisendringer på andre matprodukter ha en forholdsvis stor effekt på prisen på oppdrettsfisk, som i neste rekke kan påvirke lønnsomheten i lakseoppdrett.

#### 4.6.2 Ikke-konvensjonell oppdrett

Lukkede landbaserte matfiskanlegg for laks er i liten grad tatt i bruk i norsk oppdrett. Dette har sin bakgrunn i at dette er teknologi under utvikling og at det fremdeles er en merkostnad knyttet til å produsere i lukkede anlegg. Det har i det siste dukket opp flere landbaserte prosjekter i andre land.

Figur 4.10 er hentet fra rapporten «Seafood – special report. A deeper-dive into land-based farms» fra DnB som ser på landbasert havbruk som summerer opp de landbaserte initiativene og sammenligner disse med hva de har funnet i tidligere rapporter (DNB, 2019). Den viser at antall prosjekter

<sup>1</sup> Det kan være et visst rom for å forsere eller utsette utslakt. Denne fleksibiliteten kan avhenge av reguleringene i det enkelte land.



Figur 4.10 Planlagt landbasert kapasitet. 2018–2019. 1 000 tonn

Kilde: DNB (2019).

har blitt doblet og planlagt kapasitet øker. På den andre siden er prosjektene skjøvet noe ut i tid.

Et fortrinn med landbasert oppdrett er at produksjonen potensielt kan legges nærmere markedene, for på den måten å redusere kostnader i forbindelse med transport og fjerne mulige tollbarrierer. Dette dreier seg både om selve transportkostnadene, men også fordelene av å forkorte tiden fra fisken slaktes til produktene havner i butikkene, som igjen kan forlenge tiden produktene er tilgjengelige for forbrukerne. Produksjonsformen innebærer videre at man ikke er avhengig av tradisjonelle lokaliteter langs kysten som gir gode vilkår for produksjon, men som det er knapphet på. På den andre siden er landbasert produksjon mer energikrevende og står overfor andre typer produksjonstekniske utfordringer enn oppdrett i sjø.

De høye lakseprisene de siste årene har imidlertid stimulert til økt satsing på ikke-konvensjonell oppdrett, herunder landbasert oppdrett. Ifølge en gjennomgang av Norsk Fiskerinæring (2018) var det omtrent 50 landbaserte prosjekt under utvikling i verden i 2018, hvorav 15 foregikk i Norge. Prosjektene sine produksjonsplaner varierer stort i omfang, men per 2019 er det et mindretall av de landbaserte prosjektene som har hatt produksjon av matfisk.

I DNB (2019) vurderes ulike prosjekter for landbasert oppdrett som er under utvikling. I rapporten anslås at det globalt foreligger planer om landbasert produksjon av laks som i alt vil kunne

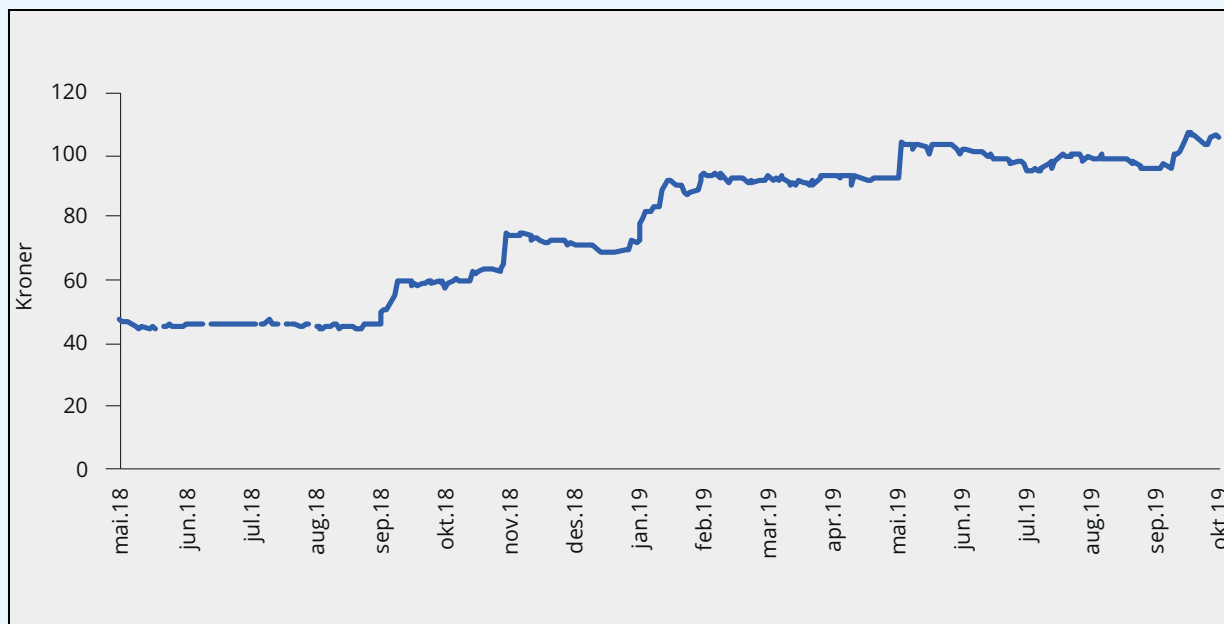
gi en produksjon på 400 000 tonn fisk. Til sammenligning var det tilsvarende anslaget i 2016 på 150 000 tonn. Som forklaring på den observerte økningen vises det i rapporten til en vedvarende økning i laksepris, relevante teknologiske forbedringer, økte produksjonskostnader i sjø, høyere priser for tillatelser i sjø samt økt etterspørsel etter laks i nye markeder. Det vises samtidig til at dagens landbaserte produksjon er forholdsvis liten, om lag 5 000 tonn, og det kommer frem at det er usikkert når prosjektene ferdigstilles og hvor mye av den anslåtte produksjonen som faktisk vil realiseres. I boks 4.1 omtales nærmere et prosjekt i USA i regi av Atlantic Sapphire som har store ambisjoner om vekst i landbasert produksjon av oppdrettslaks.

Det har de siste årene vært en økende interesse for havbruk til havs, det vil si fiskeoppdrett som foregår lenger til havs enn det som er vanlig i dag. Dette er drevet frem av utviklingen av ny teknologi som gjør det mulig å drive oppdrett på andre lokaliteter, og henger sammen med stadig høyere etterspørsel etter oppdrettslaks, et økende behov for tilgang til areal, i tillegg til miljø- og sykdomsutfordringer i flere områder hvor det drives oppdrett i dag. Samtidig vil havbruk til havs kreve betydelig større investeringer, og det vil innebære andre driftsutfordringer knyttet til logistikk og beredskap. Dette kan potensielt avbøtes noe med potensielt større produksjonsmengde som gjør at kostnaden per produserte kilo laks kan reduseres.

#### Boks 4.1 Atlantic Sapphire

Selskapet Atlantic Sapphire er blant selskapene som investerer i anlegg for landbasert produksjon av oppdrettslaks. Selskapet er i ferd med å bygge et større anlegg i Miami, USA. Ifølge selskapet vil første byggetrinn gi en produksjon på 8 000 tonn laks i sløyd vekt, og den første fisken skal være slakteklar i 2020. Selskapet har tidligere uttalt ambisjoner om at anlegget vil kunne

produsere 90 000 tonn laks per år når anlegget er ferdigstilt. I forbindelse med en emisjon i mai i år opplyser selskapet at de satser på å produsere 220 000 tonn laks årlig fra 2031. Atlantic Sapphire ble notert på Oslo børs i mai 2018. Ved inngangen til oktober 2019 var selskapets børsnoterte markedsverdi om lag 7,5 mrd. kroner.



Figur 4.11 Atlantic Sapphires aksjekursutvikling. Mai 2018–oktober 2019. Kroner

Kilde: Oslo Børs.

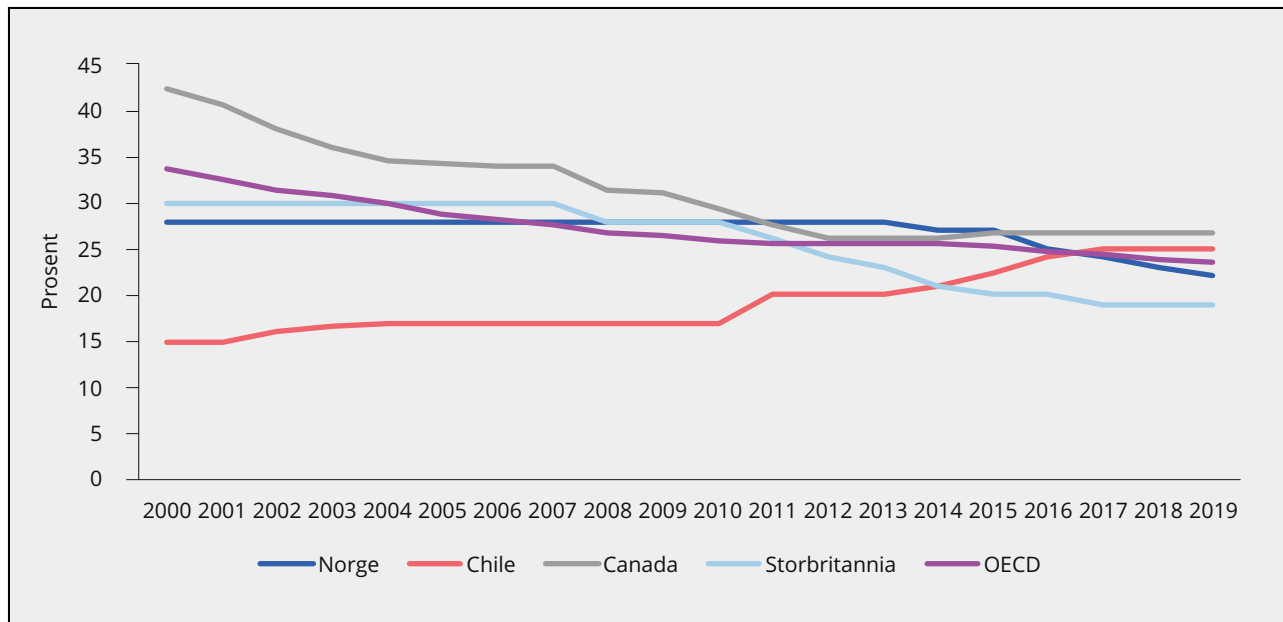
I Norge er utviklingen innen havbruk til havs særlig drevet av ordningen med utviklingstillatelse, se nærmere omtale i kapittel 3. Men det er også prosjekter innen havbruk til havs internasjonalt. Wuchang Shipbuilding Industry Group i Kina har bygget og testet en havmerd «Shenlan 1». Denne havmerden, som ser ut som SalMar sin havmerd og som ble bygget av samme selskap, ble satt ut i Gulehavet og har plass til mer enn 200 000 laks. Ifølge verftet har prosjektet vært vellykket, og det er nå planlagt å bygge en ny havmerd, «Shenlan 2», som har plass til 1 million fisk.

Det er også flere andre prosjekter under utvikling. For eksempel vil selskapet Polaris Shipping, i samarbeid med Changhe Marine Industry, bygge om et containerskip til bruk i lakseoppdrett i Sør-Korea. I Panama har selskapene Open Blue og Innova Sea produksjon av cobia (en type abbor-

fisk) i et anlegg som ligger 12–13 kilometer fra kysten.

Konvensjonelt oppdrett har hatt god lønnsomhet som blant annet kan forklares av begrenset mulighet til å øke tilbudet. Den gode lønnsomheten har stimulert til satsing på alternative produksjonsformer, som på sikt potensielt vil kunne øke tilbudet av oppdrettslaks. Selv om det nå utvikles ny teknologi og nye produksjonsområder blir tilgjengelige, er det likevel stor usikkerhet knyttet til om de alternative produksjonsformene og -områdene blir kommersielt lønnsomme. Kommerisiell fullskala ikke-konvensjonelt oppdrett ligger fortsatt noe frem i tid. Dersom slik teknologi blir kommersielt lønnsom, vil det øke tilbudet av oppdrettet laks, som igjen kan gi lavere priser på oppdrettsfisk. Dette vil i neste rekke kunne redusere lønnsomheten i konvensjonelt oppdrett. Der-





Figur 4.12 Formelle selskapsskattesatser i utvalgte land. 2000–2019. Prosent

Kilder: OECD og utvalget.

som konvensjonelt oppdrett fortsatt har lavere driftskostnader enn ny teknologi, vil konvensjonelt oppdrett likevel fortsette å være en lønnsom driftsform og ventelig gi en meravkastning sammenlignet med andre driftsformer.

Mens nye produksjonsteknologier potensielt enklere kan møte videre etterspørselsvekst med økt tilbud, er tilbudsveksten fra konvensjonelt oppdrett i større grad begrenset som følge av knapphet på areal og begrensninger gitt av ulike nasjonale reguleringer.

#### 4.6.3 Beskatning av havbruksvirksomhet

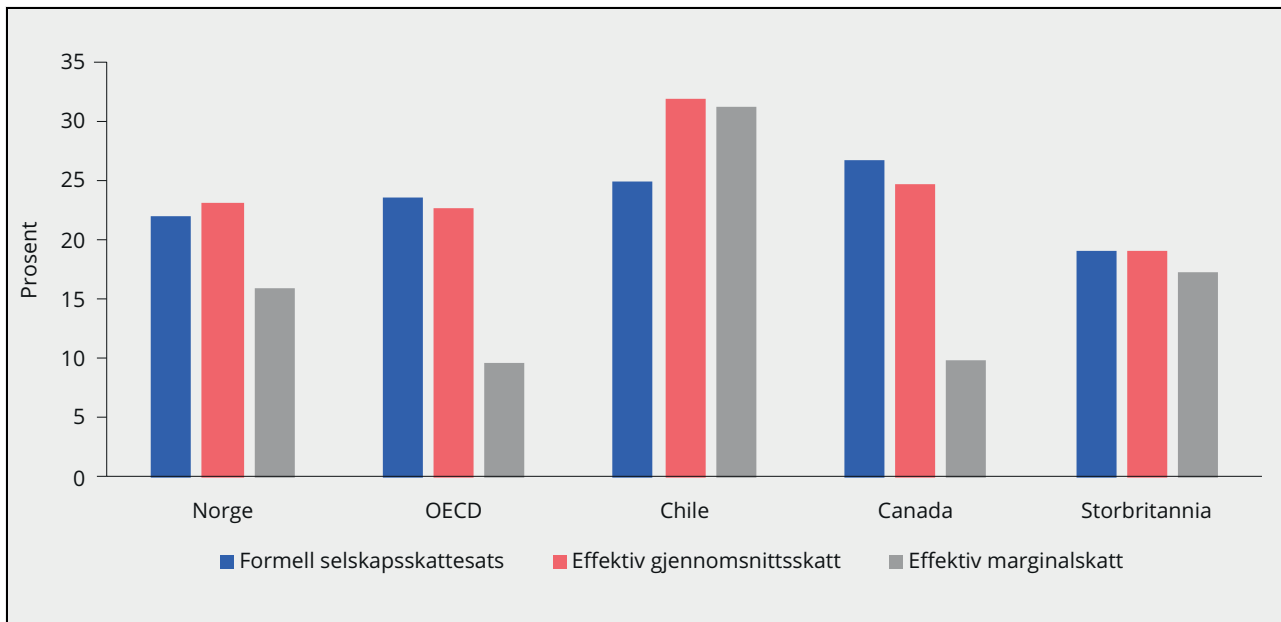
Gjennomgangen av skattesystemene i Chile, Canada, Storbritannia og Færøyene viser at landene skatlegger havbruksvirksomheten etter alminnelige skatteregler for selskaper. Landene har samtidig ulike former for avgifter som kommer i tillegg til den ordinære beskatningen. Færøyene har innført en særskilt produksjonsavgift, og Chile krever en mindre avgift for tildelte konsesjoner. I Storbritannia betaler havbruksvirksomheten en mindre produksjonsavgift for leie av areal. I Canada betales det vederlag for tillatelser og lokaliteter. Vederlagene varierer i størrelse, men er forholdsvis lave. Utover de landene som er nærmere omtalt over kan det nevnes at Island besluttet i juni 2019 å innføre en produksjonsavgift på oppdrettet laks. Avgiften utgjør mellom 0,5 og

3,5 pst. av gjennomsnittlig pris på atlantisk laks siste tolv måneder.

Selskapsskattesatsen i Norge lå uendret på 28 pst. i perioden 1992–2013. Satsen ble redusert til 27 pst. i 2014, deretter til 25 pst. i 2016, 24 pst. i 2017, 23 pst. i 2018 og videre til 22 pst. i 2019. En selskapsskattesats på 22 pst. er om lag på linje med gjennomsnittet i OECD. Den er noe høyere enn selskapsskattesatsen i Storbritannia, men ligger under selskapsskattesatsen i Chile. Den ligger også under den canadiske selskapsskattesatsen når man tar hensyn til både den føderale selskapsskatten og selskapsskatten til provinsene og territoriene. Figur 4.12 viser formelle selskapsskattesatser i utvalgte konkurrentland i perioden 2000 til 2019.

Det kan være krevende å sammenligne selskapsskatten mellom ulike land. Den samlede beskatningen blir ikke nødvendigvis lavest i land med lav formell skattesats. Det må også tas hensyn til avskrivningssatser og andre trekk ved skattegrunnlaget for å vurdere hvordan selskapsskatten påvirker avkastningen på en investering. Effektive skattesatser tar hensyn til slike forhold.

OECD har etablert en database som forsøker å sammenligne effektive gjennomsnittlige skattesatser for selskaper på tvers av ulike land. Slike effektive skattesatser tar utgangspunkt i en tenkt investering og beregner effektiv skatt ut fra forutsetninger om rente, inflasjon og egenskaper ved skattegrunnlagene i ulike land, som avskrivnin-



Figur 4.13 Formelle og effektive selskapskattesatser<sup>1</sup> i utvalgte land i tilfellet med lave renter og inflasjon. Prosent

<sup>1</sup> Formelle skattesatser for 2019 og effektive skattesatser for 2017.

Kilde: OECD og utvalget.

ger. Figur 4.13 viser oversikt over formelle og effektive skattesatser for Norge og konkurrentland innenfor lakseoppdrett.

Effektiv gjennomsnittlig skattesats er betalt skatt som andel av selskapets reelle overskudd. Den er lavere enn den formelle skattesatsen hvis det er knyttet skattekreditter til investeringene, for eksempel gjennom sjenerøse avskrivningsmuligheter. Den effektive marginale skattesatsen viser skatten på en marginal investering, som kan tolkes som skatten på siste krone investert, og hvor avkastningen akkurat dekker kapitalkostnaden.

De effektive skattesatsene har blitt redusert de siste årene som følge av reduserte formelle selskapskattesatser. Effektiv gjennomsnittlig skattesats i Norge er på nivå med gjennomsnittet i OECD, mens den effektive marginale skattesatsen er noe høyere i Norge. Sammenlignet med våre konkurrentland er den effektive gjennomsnittsskatten lavere enn i Chile og Canada, men noe over Storbritannia. Den effektive marginale skattesatsen ligger under Chile og Storbritannia, men over Canada.

Det må presiseres at enhver beregning av effektive skattesatser baserer seg på forenkling forutsetninger. I sammenligninger mellom land vil man som regel kun klare å ta hensyn til de mest sentrale skattereglene i ulike land som formell skattesats og avskrivningssatser. Det må også gjø-

res forenkling forutsetninger om rentenivåer og avkastning.

## 4.7 Oppsummering

I tillegg til Norge er de landene hvor det produseres mest oppdrettslaks i dag, Chile, Canada, Storbritannia og Færøyene. Selv om de fleste startet med lakseoppdrett på om lag samme tid, har utviklingen gått i ulikt tempo både som følge av ulike reguleringer, ulik geografi og biologiske utfordringer. Selv om det har vært variasjoner i både kostnader og priser på kort sikt, har salgsprisen økt de siste 15 årene. I de største produsentlandene har også produksjonsvolumet økt betydelig over tid.

Det er globalt økende etterspørsel etter oppdrettet laksefisk. Siden 2005 har produksjonsmengden økt med i overkant av 90 pst., samtidig som realprisen har økt med nær 50 pst. Det er med dagens konvensjonelle teknologi imidlertid kun et begrenset antall steder i verden hvor forholdene muliggjør effektiv produksjon av laks i sjø. Manglende tilgang på egnet areal, biologiske utfordringer eller reguleringsmessige begrensninger som er gitt av politiske ønsker om å begrense oppdrettsnæringens omfang, er eksempler på faktorer som begrenser muligheten for økt produksjon med konvensjonell teknologi disse stedene.

Gjennomgangen av skattesystemene i Chile, Canada, Storbritannia og Færøyene viser at landene skattlegger havbruksvirksomheten etter alminnelige skatteregler for selskaper. De formelle og effektive skattesatsene mellom landene varierer noe. Landene har samtidig ulike former for avgifter som kommer i tillegg til den ordinære beskatningen. Færøyene har innført en særskilt produksjonsavgift, og Chile krever en mindre avgift for tildelte konsesjoner. I Skottland betaler havbruksvirksomheten en mindre produksjonsavgift for leie av areal. I Canada betales det vederlag for tillatelser og lokaliteter. Vederlagene varierer i størrelse, men er forholdsvis lave.

Høy laksepris og begrensede muligheter for vekst ved bruk av konvensjonelle produksjonsmetoder har ført til økt satsing på alternative produksjonsformer. Som følge av utvikling av ny teknologi vil flere områder kunne tas i bruk til lakseoppdrett både nasjonalt og internasjonalt. Både landbasert oppdrett og havbruk til havs vil kunne konkurrere med det åpne merdsystemet i sjøen som dominerer i dag, men produksjonskostnadene vil bli avgjørende for hvilke teknologier og driftsmetoder som kommer til å bli benyttet i fremtiden, og i hvilken utstrekning. Dersom ikke-konvensjonelt oppdrett blir kommersielt lønnsomt, vil det kunne presse ned lakseprisene. Dette vil igjen påvirke lønnsomheten i konvensjonelt havbruk. Konvensjonelt havbruk har likevel over lang tid vist seg svært kostnadseffektivt og konkurransedyktig. Det er derfor mye som taler for at konvensjonelt oppdrett med åpne merder fortsatt vil være en stor del av norsk havbruk i lang tid fremover.

## Referanser

- DNB. (2019). *A deeper-dive into land-based farms, Seafood – special report*. Hentet fra <http://aquabounty.com/>
- Iversen A., Hermansen Ø., Andreassen O., Brandvik R. K., Marthinussen, A. & Nystøyl, R. (2016). *Kostnader for lakseoppdrett i konkurrentland*. Hentet fra <http://nofima.no/>
- Mowi. (2019). *Salmon Farming Industry Handbook 2019*. Hentet fra <http://mowi.com/>
- Sundnes, H.M. (2018) *Norge i bresjen for landbasert laks*. Norsk Fiskerinæring, 9, 90–112.
- SEB. (2019). *Equity Research Aquaculture* Standing Senate Committee on Fisheries and Oceans. (2016). *Aquaculture Industry and Governance in Canada*. Hentet fra <http://sencanada.ca/>
- Standing Senate Committee on Fisheries and Oceans. (2016). *Aquaculture Industry and Governance in Norway and Scotland*. Hentet fra <http://sencanada.ca/>
- OECD-FAO. (2016). *Agricultural Outlook 2016–2025*. Hentet fra <http://www.fao.org>
- OECD-FAO. (2019). *Agricultural Outlook 2019–2028*. Hentet fra <http://www.fao.org>.
- Rapport fra en arbeidsgruppe oppnevnt av Det Kongelige Norske Videnskapers Selskap og Norges Tekniske Vitenskapsakademi. (2012). *Verdiskaping basert på produktive hav i 2050*. Hentet fra <http://www.sintef.no>



## Kapittel 5

# Prinsipper for skattesystemet og grunnrentebeskatning

### 5.1 Generelt om skattesystemets rolle og utforming

#### 5.1.1 Innledning

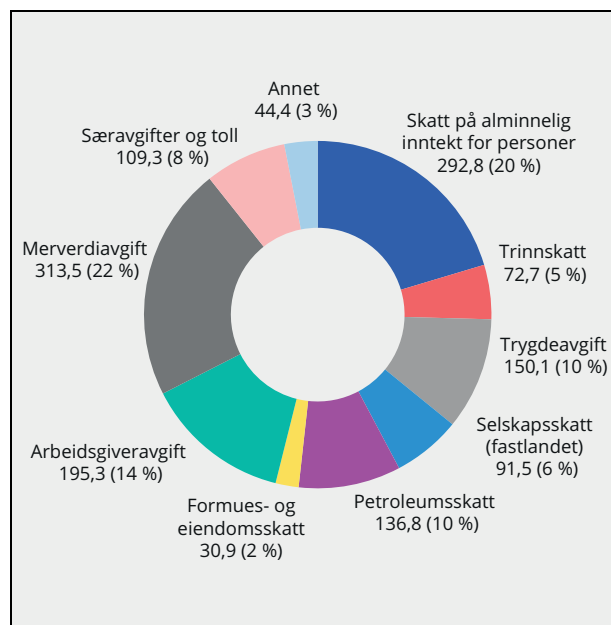
Skattesystemets viktigste oppgave er å finansiere offentlige goder, tjenester og overføringer. I Norge har vi et relativt høyt nivå av offentlig finansierte velferdsgoder, noe som krever betydelige skatte- og avgiftsinntekter. For å sikre et tilstrekkelig nivå på inntektene med minst mulig skadevirkninger på økonomien må skatte- og avgiftssystemet innrettes på en mest mulig effektiv måte. Samtidig er skattesystemet utformet for å påvirke fordelingen av inntekt og formue mellom personer, mens noen skatter og avgifter er ment å fremme en mer effektiv ressursbruk ved å korrigere for markedssvikt. Miljøavgifter er et eksempel på en skatt som bidrar til en mer effektiv ressursbruk. Skattesystemet spiller dessuten en rolle i konjunkturreguleringen. Skattesystemet bidrar til automatisk stabilisering av økonomien fordi innbetalingen av skatt går opp i gode tider og ned i dårlige tider.

For et gitt nivå på de offentlige inntektene vil skattelettelser til noen utvalgte grupper innebære at skattene for andre må øke. Det kan øke de samfunnsøkonomiske kostnadene ved skattesystemet. I tillegg er gjerne skattesystemet et mindre egnet virkemiddel for å oppnå politiske mål enn andre mer direkte virkemidler. Skattesystemet bør derfor ikke overlastes med oppgaver siden det typisk vil gi et mindre effektivt system.

De ulike skatteartene kan deles inn i direkte skatter og indirekte skatter. *Direkte skatter* omfatter blant annet inntektsskatt for personer og bedrifter, arbeidsgiveravgift, formuesskatt og eiendomsskatt. *Indirekte skatter* omfatter merverdiavgift, særavgifter, toll og sektoravgifter. Figur 5.1 viser anslag for samlede skatter og avgifter til stat, fylker og kommuner for 2018 og viser at de største skatteinntektene kommer fra skatt på alminnelig inntekt for personer, merverdiavgift og arbeidsgiveravgift.

De samlede skatte- og avgiftsinntektene er i Prop. 1 LS (2019–2020) *Skatter, avgifter og toll*

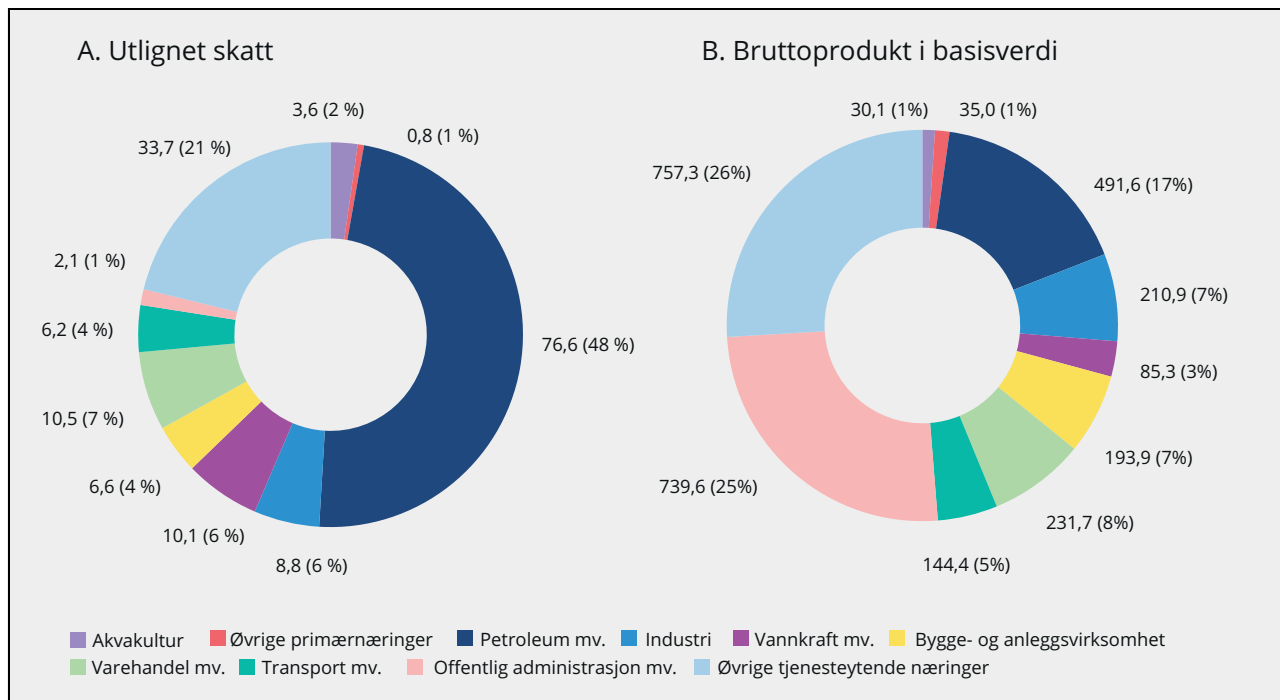
2020 anslått til 1 437 mrd. kroner i 2019. Av dette tilfaller om lag 85 pst. staten, i underkant av 13 pst. kommunene og i overkant av 2 pst. fylkeskommunene. Det meste av kommunenes og fylkeskommunenes skatteinntekter kommer fra inntekts- og formuesskatt fra personlige skattytere. I tillegg mottar kommunesektoren om lag 24 pst. av statens skatteinntekter (utenom petroleum) gjennom overføringer.<sup>1</sup> Av statens skatte- og avgiftsinntekter kommer om lag 35 pst. fra merverdiavgift, særavgifter og toll. Om lag 27 pst. av statens skatte- og avgiftsinntekter kommer fra personlige skattytere, mens om lag 23 pst. kommer fra etter-skuddspliktige selskaper samt arbeidsgiveravgift i Fastlands-Norge. Om lag 11 pst. av statens inntekter i 2019 kommer fra skatter og avgifter i petrole-



Figur 5.1 Påløpte skatter og avgifter til stat, fylker og kommuner. Anslag for 2019. Mrd. kroner og prosent av samlede påløpte skatter og avgifter

Kilde: Finansdepartementet.

<sup>1</sup> Regnet som kommunesektorens samlede overføringer fra statsforvaltningen i forhold til anslåtte påløpte skatter og avgifter til staten utenom petroleumsskatt for 2019.



Figur 5.2 Utlignet skatt for selskaper og bruttoprodukt i basisverdi etter næring. Mrd. kroner og prosent. 2017  
Utlignet skatt for akvakulturnæringen er skilt ut fra øvrige primærnæringer ved hjelp av tall fra Skattedirektoratet.  
Kilder: Statistisk sentralbyrå, Skattedirektoratet og utvalget.

umssektoren. Andre skatter og avgifter til staten inkludert finansskatt utgjør om lag 4 pst.

Figur 5.2 A viser utlignet skatt for selskaper i 2017 fordelt på næringer. Figuren er basert på Statistisk sentralbyrås statistikk over skatt for selskaper, mens akvakulturnæringen er skilt ut ved hjelp av tall fra Skattedirektoratet. I tillegg til skatt på alminnelig inntekt inkluderer figuren formuesskatt og visse andre skatter<sup>2</sup> som knytter seg til selskapene. I næringer som utnytter naturressurser, kan det oppstå en ekstra avkastning i form av grunnrente. Norge har en særskilt beskatning av overskuddet fra petroleumsvirksomheten og vannkraftanlegg gjennom såkalte grunnrenteskatter. I figuren er for eksempel grunnrenteskatt og naturressurskatt regnet med for kraftforetak. Utlignet skatt for alle selskaper utgjorde i 2017 om lag 159 mrd. kroner. Av de utgjorde inntektene fra petroleumsvirksomheten, kraft- og havbruksnæringene om lag 93 mrd. kroner, og illustrerer grunnrentenæringenes betydning for finansiering av offentlige investeringer og velferdstjenester. I tillegg bidrar statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) til en betydelig del av statens

inntekter fra kontinentalsokkelen. Figur 5.2 B viser næringenes bidrag til brutto nasjonalprodukt.

### 5.1.2 Retningslinjer for utforming av et godt skattesystem

Det offentliges inntekter må hentes inn på en måte som i minst mulig grad står i veien for effektiv bruk av samfunnets ressurser. Skattesystemet påvirker arbeidstilbud, forbruk, sparing og investeringer. For at ressursene skal utnyttes mest mulig effektivt, bør skattesystemet utformes med utgangspunkt i noen grunnleggende prinsipper. Skatte- og avgiftssystemet har siden skattereformen i 1992 bygget på prinsippene om brede skattegrunnlag, lave satser og likebehandling av ulike investeringer, næringer, virksomhetsformer og finansieringsmåter. Det bidrar til å holde kostnadene ved beskatning nede og til at skattyterne behandles så likt som mulig. Endringene i skattesystemet som følge av skattereformen i 1992 og endringer i etterfølgende år utvidet skattegrunnlaget slik at det ble bedre samsvar mellom skattbar inntekt og faktisk inntekt. Prinsippet om brede skattegrunnlag og relativt lave satser ble videreført ved skattereformene fra 2006 og 2016.

For å få en samfunnsøkonomisk effektiv ressursbruk bør personer og foretak ideelt sett velge

<sup>2</sup> Omfatter grunnrenteskatt og naturressurskatt for kraftforetak, særskatt for petroleumsselskap og tonnasjeskatt for skipsaksjeselskaper.

arbeidstilbud, forbruk og investeringer ut fra de reelle inntekter som skapes, og de reelle kostnader som påløper for samfunnet. Disposisjonene bør i minst mulig grad være skattemotivert. Når atferden styres av at det påløper skatt eller det oppstår skattebesparelser, blir skattene *vridende*. I praksis gjelder det de fleste skatter og avgifter. Typisk vil prisen som en kjøper privatøkonomisk sett må betale for varer eller tjenester, bli høyere enn de reelle (samfunnsøkonomiske) kostnadene ved å produsere dem. Denne differansen, kalt skattekiln, gir mindre effektiv utnyttelse av arbeidskraft, kapital og naturressurser og har dermed samfunnsøkonomiske kostnader, som kan sies å være prisen en må betale for å oppnå ønsket fordelingsvirkning og ressursbruk i offentlig sektor gjennom beskatningen. En bør derfor velge skatteformer og utforming av skattene som gjør denne kostnaden minst mulig.

I noen tilfeller kan skatter og avgifter føre til *bedre* bruk av samfunnets ressurser. I slike tilfeller er det nettopp intensjonen at skatten skal påvirke atferden i en ønsket retning for samfunnet. En del aktiviteter påfører samfunnet kostnader uten at de som er ansvarlig for aktivitetene, må betale for ulempen de påfører andre. Et eksempel på dette er forurensende utslipp, der forurenser som regel ikke har noe økonomisk insentiv til å ta hensyn til skaden som påføres miljøet. Denne differansen mellom samfunnsøkonomiske kostnader og privatøkonomiske kostnader kalles eksterne kostnader og er en form for markedssvikt som fører til at det konsumeres mer av en vare enn det som er samfunnsøkonomisk optimalt. Korrekt utformede miljøavgifter bidrar til en mer effektiv ressursbruk ved at forurenser stilles overfor de eksterne kostnadene. På den måten vil markedsprisene på miljøskadelige aktiviteter samsvare med de reelle samfunnsøkonomiske kostnadene ved ressursbruken. Avgifter på alkohol og tobakk er andre eksempler på avgifter som korrigerer for eksterne kostnader.

Noen skatter vil ikke påvirke beslutningene til personer og bedrifter, og medfører ikke noe samfunnsøkonomisk tap. Slike skatter omtales som nøytrale skatter. Når et selskap driver slik at verdien av virksomheten blir størst mulig, vil en proporsjonal skatt på denne verdien ikke endre selskapets tilpasning. Investerings- og driftsbeslutninger som er lønnsomme før skatt, vil da også være lønnsomme etter skatt. For at skattesystemet skal være nøytralt, må skattegrunnlaget målt i dagens verdi, såkalt nåverdi, svare til nåverdien av prosjektet når alle kostnader ved investering og drift ved produksjonen er trukket fra.

En riktig utformet skatt på stedbundne ressurser som gir opphav til grunnrente, vil for eksempel virke

nøytralt. Så lenge en klarer å avgrense skattegrunnlaget på riktig måte, er det en rekke modeller for grunnrenteskatt som vil være nøytrale. Både en kontantstrømskatt og en riktig utformet periodisert overskuddsskatt vil kunne tilfredsstille disse kravene. I Norge har en hovedsakelig valgt en overskuddsbasert metode for å hente inn grunnrente i petroleumssektoren og kraftsektoren. I petroleumssektoren hentes dessuten en betydelig del av statens inntekter inn gjennom Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE). SDØE har samme egenskaper som en kontantstrømskatt. Metoder for å hente inn grunnrente er nærmere omtalt i punkt 5.4.

For at skattesystemet skal påvirke personer og bedrifters valg i minst mulig grad, er det ønskelig å benytte nøytrale og effektivitetsfremmende skatter så langt det er mulig før en innfører vridende skatter. På bakgrunn av grunnleggende økonomiske prinsipper kan det trekkes opp enkelte retningslinjer for hvordan skatte- og avgiftssystemet bør utformes:

- Først benyttes markedskorrigerende skatter fordi det bidrar til en mer effektiv ressursbruk. I tillegg kan det gi inntekter til det offentlige.
- Deretter benyttes nøytrale skatter så langt det er mulig, det vil si skatter som ikke vrir produsenters og forbrukeres økonomiske valg.
- Til slutt brukes vridende skatter, det vil si skatter som reduserer den samfunnsøkonomiske effektiviteten, for å oppnå det ønskede nivået på skatteinntekter og på inntektsfordeling.

Inntektene fra markedskorrigerende og nøytrale skatter kan benyttes til å redusere andre vridende skatter og dermed bidra til bedre ressursbruk. I praksis kommer en ikke utenom vridende skatter for å dekke finansieringsbehovet til det offentlige og for å oppnå den ønskede omfordeling av inntekter. Ved utformingen av vridende skatter er det isolert sett ønskelig at det samlede effektivitetstapet blir så lavt som mulig.

Lønnsomhetsavhengige og lønnsomhetsuavhengige skatter vil ha ulik virkning på investeringsinsentivene for selskapene. Skatter som avhenger av lønnsomheten i virksomheten, kan utformes nøytralt. For eksempel kan en riktig utformet skatt på netto overskudd være nøytral. Motsatt vil skatter som inneholder bruttoelementer, det vil si at de er uavhengig av lønnsomheten i virksomheten, virke vridende på investeringsbeslutninger.

En bruttoavgift kan i noen grad fange opp variasjoner på inntektssiden, avhengig av hvordan avgiften er utformet, men bruttoavgifter avhenger ikke av lønnsomheten i virksomheten. En produksjonsavgift er et eksempel på en bruttoskatt, og en slik avgift kan utformes som en kvantumsavgift eller

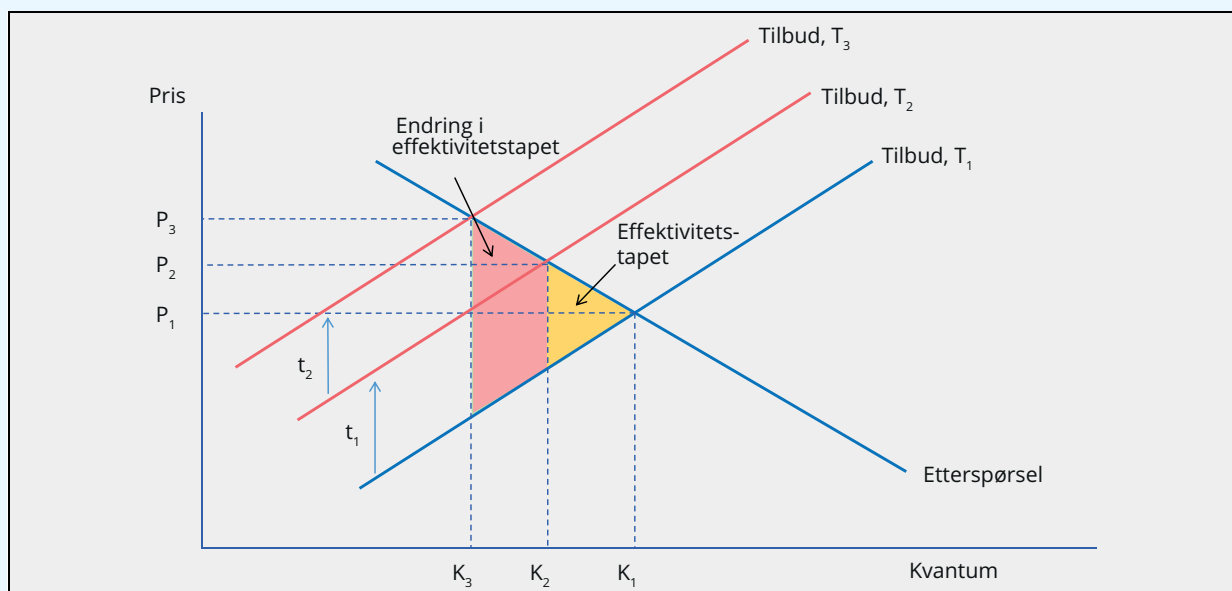
som en verdiavgift. En *kvantumsavgift* vil være uavhengig av både oppnådde priser og kostnader. Et eksempel på en kvantumsavgift er produksjonsavgifter (royalty) i petroleumsbeskatningen i enkelte land. Selskapene må da betale en avgift til staten når prosjektene er i drift, uavhengig av lønnsomheten i feltet eller kostnader i andre felt. En *verdiavgift* vil påvirkes av kvantum og priser, men vil være uavhengig av kostnader. Et eksempel på en verdiavgift er markeds- og forskningsavgiften ved eksport av fisk fra Norge, der en betaler en prosentvis avgift av eksportverdien av fisken.

Kvantums- og verdiavgifter er ikke nøytrale. Dette innebærer at aktørene vil vurdere investerings- og driftsbeslutninger annerledes med avgift enn i en situasjon uten avgift. Ressurser som er lønnsomme å utnytte for samfunnet, kan da bli ulønnsomme for private aktører som må betale avgiften uavhengig av den faktiske lønnsomheten. Størrelsen på det samfunnsøkonomiske tapet vil blant annet avhenge av nivået på avgiften, se boks 5.1.

### Boks 5.1 Effektivitetstap ved bruttobeskatning

Et resultat fra økonomisk teori er at effektivitetstapet ved beskatning øker mer enn proporsjonalt med skattesatsen. I figur 5.3 er dette illustrert for en kvantumsavgift. Som figuren viser, fører skatten til at prisen til forbruker øker. Dette fører til redusert etterspørsel og dermed lavere produsert kvantum. I fravær av skatt vil tilbudet og etterspørselen tilpasses slik at den sist produserte enheten av en vare akkurat er nok til å dekke produksjonskostnaden, det vil si den prisen produsentene er villige til å selge produktet for. Det gir kvantum  $K_1$  til pris  $P_1$ . Hvis en introduserer en kvantumsavgift,  $t_1$ , vil tilbudskurven

flyttes oppover i skjemaet fra  $T_1$  til  $T_2$ . Det skyldes at for alle kvantum, må produsenten legge  $t_1$  til produsentprisen. I dette markedet betyr det at prisen øker til  $P_2$  og produsert kvantum faller til  $K_2$  fordi konsumenter med lavere betalingsvillighet enn  $P_2$  ikke lenger ønsker å kjøpe produktet. Videre vil en del produsenter ikke lenger finne det lønnsomt å produsere. Dette gir et effektivitetstap illustrert ved det gule feltet for skattesats  $t_1$ . Figuren viser videre at ved en doubling av avgiftssatsen til  $t_2$  vil effektivitetstapet mer enn dobles. Endringen i effektivitetstapet er illustrert ved det rosa feltet.



Figur 5.3 Effektivitetstap ved bruttobeskatning

Kilde: Utvalget.

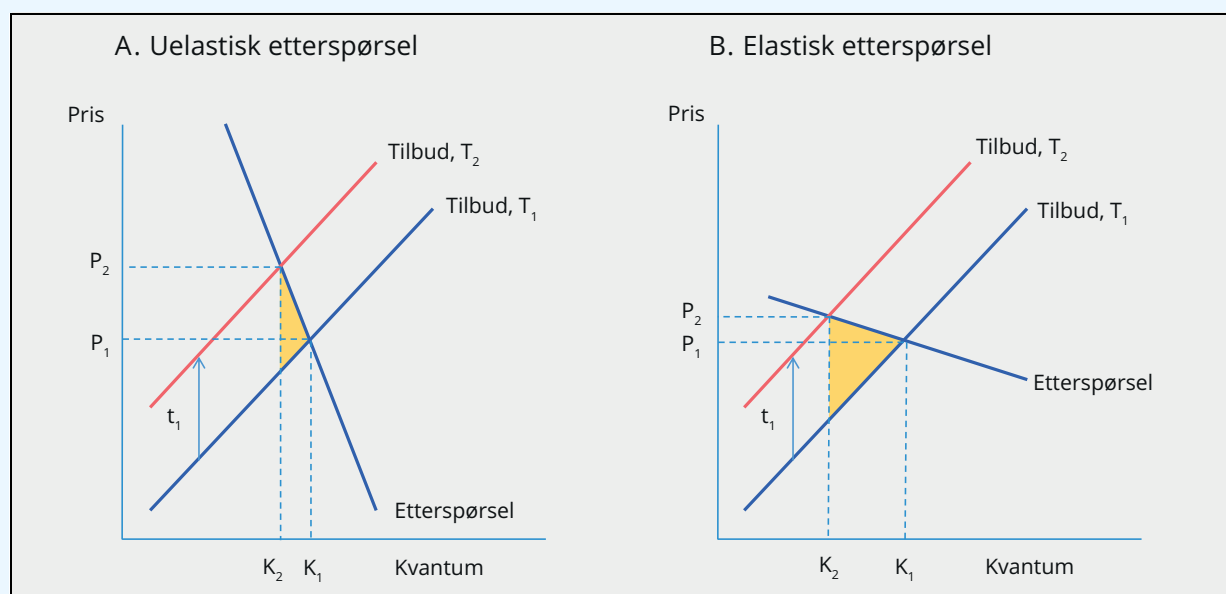
Boks 5.1 forts.

Helningene på tilbuds- og etterspørselskurvene sier noe om hvor følsomme aktørene i et marked er for prisendringer. Dette påvirker også størrelsen på effektivitetstapet ved beskatning. Dette er illustrert i figur 5.4.

Panel A viser et eksempel hvor etterspørselen er relativt uelastisk, det vil si at konsumentens etterspørsel endrer seg relativt lite med prisendringer. Etterspørselskurven har da en relativt bratt helning. Eksempler på relativt uelastiske varer er ikke-mobile skattegrunnlag som eiendom og bolig, nødvendighetsvarer, som mat og strøm, og varer som folk er avhengige av, som tobakk og medisiner. Introduksjonen av en ny avgift ( $t_1$ ) vil i dette tilfellet i liten grad

endre kvantum i likevekt, men vil slå ut i en større økning i prisen konsumenten må betale. En konsekvens av dette er at effektivitetstapet blir relativt lite. Kvantum ligger relativt nært det det ville ha vært i fravær av skatt.

Panel B viser et tilfelle med elastisk etterspørsel. Etterspørselskurven ligger da mer flatt, som betyr at en relativt liten prisendring vil redusere etterspørselen mye. Dette øker størrelsen på effektivitetstapet. Mer elastisk etterspørsel (eventuelt mer elastisk tilbud) endrer aktørenes tilpasninger mer enn i en situasjon med lite elastisk etterspørsel (eventuelt lite elastisk tilbud), og gir derfor et større effektivitetstap.



Figur 5.4 Effektivitetstapet ved ulike etterspørselsetelastisiteter

Kilde: Utvalget.

## 5.2 Nøytralitetshensyn i selskaps- og kapitalbeskatningen

### 5.2.1 Prinsipper i selskaps- og kapitalbeskatningen

I selskaps- og kapitalbeskatningen er det lagt vekt på å utforme skattene slik at ressursene utnyttes mest mulig effektivt. Likebehandling av investeringsobjekter vil sørge for at kapitalen investeres i prosjekter som kaster mest av seg for samfunnet som helhet. Da maksimeres den samlede verdiskapingen. Så lenge avkastningen før skatt på et

investeringsobjekt gir et godt bilde på den samfunnsøkonomiske avkastningen, bør skattesystemet i prinsippet behandle investeringsobjekter likt.

Selv om det skulle foreligge positive eller negative eksterne virkninger av en bestemt investering, vil det oftest ikke være kapitalbruken som sådan som skaper disse. Problemer med eksterne virkninger bør derfor løses gjennom spesielle skatter (avgifter) og subsidier direkte på disposisjonene som skaper disse virkningene, og ikke gjennom selskaps- og kapitalbeskatningen. Det generelle utgangspunktet bør være at kapitalav-

kastning skatlegges mest mulig likt, uavhengig av hvilket objekt det er investert i. Det er også et mål at skattingen i liten grad påvirker skattyternes valg av finansieringsmåte eller ulike måter å organisere virksomheten på. Se nærmere omtale av prinsipper for selskaps- og kapitalbeskatningen i NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*.

Et unntak er stedbundne renprofitter (grunnrente), som isolert sett kan skatlegges uten at det vil påvirke investeringsaktiviteten. Renprofitt eller grunnrente er det overskuddet en bedrift eventuelt sitter igjen med etter at alle innsatsfaktorer i produksjonen, herunder kapital og arbeidskraft, har fått sin markedsmessige avlønning. Grunnrente og grunnrentebeskatning er nærmere omtalt i punkt 5.3 og 5.4.

Prinsippet om skattemessig nøytralitet og likebehandling av ulike typer kapital og næringer kan omtales som næringsnøytralitet. I enkelte sammenhenger trekkes det frem et ytterligere nøytralitetshensyn som omtales som konkurransenøytralitet. I skatteøkonomisk sammenheng vil begrepet normalt vise til et argument om at rammebetingelsene for hver enkelt næring bør tilsvare (de beste) rammebetingelsene for de samme næringene i land det er naturlig å sammenligne seg med.

Både Skatteutvalget fra 2014 (NOU 2014: 13) og tidligere skatteutvalg har avvist konkurransenøytralitet som et hensyn i utformingen av skattesystemet. Det ble blant annet pekt på at det ville gi næringer insentiv til å fremstå konkurransesatte for å oppnå mer gunstige skattevilkår. Samtidig uthules skattegrunnlaget, noe som igjen betyr at andre skatter må økes for å opprettholde et gitt proveny. Videre vil en skattepolitikk som bygger på konkurransenøytralitet implisitt virke næringsdiskriminerende innenlands og føre til en ineffektiv næringsstruktur enten ved at man fryser eksisterende næringsstruktur eller ved at man forsøker å plukke fremtidens vinnernæringer.

Skattereglene bør være forutsigbare, objektive og prinsipielt forankret, og dette oppnås best ved at skattesystemet utformes i tråd med faglige prinsipper. Videre bør skattereglene være relativt enkle for ikke å påføre skattyterne og myndighetene unødige store administrative kostnader. Dette taler i utgangspunktet for størst mulig grad av likebehandling og minst mulig grad av særegne regler for ulike næringer.

## 5.2.2 Nøytrale selskapsskattemodeller og utfordringer med dagens selskapsskatt

Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*) pekte på tre hovedutfordringer med den norske selskapsskatten. For det første gir relativt høye effektive skattesatser i Norge et insentiv til å investere i andre land som har lavere skatt. For det andre favoriseres gjeld fremfor egenkapital på selskapets hånd. Det skyldes at finansieringskostnadene er fradragsberettiget ved gjeldsfinansiering, som følge av fradrag for rentekostnader, men ikke ved egenkapitalfinansiering. For det tredje gir en forholdsvis høy formell skattesats insentiver for flernasjonale konsern til å flytte overskudd til andre land. Dette kan skje for eksempel gjennom å fordele en uforholdsmessig stor andel av gjeld og rentekostnader til høyskattelend eller skattemotivererte internpriser.

Det samfunnsøkonomiske effektivitetstapet ved en skatt på overskudd avhenger av hvor følsom bedriftenes kapitalbruk er overfor skatteendringer. Jo mer mobil kapitalen er, desto større er effektivitetstapet ved skatt på overskudd, siden beskatningen påvirker lokaliseringen av investeringene. Hensynet til minst mulig samlet effektivitetstap for et gitt skatteproveny taler isolert sett for å differensiere beskatningen etter hvor mobil faktoren er. Det er imidlertid flere store praktiske problemer med å gjennomføre en slik differensiert skatting etter mobilitet. Skatteutvalget la til grunn at selskapsskatten i seg selv ikke burde avhenge av realkapitalens mobilitet.

Ettersom dagens selskapsskatt skaper vridninger, er det i stedet ønskelig å se etter selskapsskattemodeller som kan være nøytrale både med hensyn til marginale investeringsbeslutninger og lokaliseringsbeslutninger. I en åpen økonomi vil en skatt på stedbundne faktorer som skaper renprofitter<sup>3</sup> oppfylle disse kravene. En bør derfor i størst mulig grad bruke nøytrale skatter direkte på stedbundne renprofitter for å redusere behovet for vridende skatter i andre deler av økonomien.

En skatt på renprofitt vil være nøytral med hensyn til marginale investeringer. Det betyr at investeringer som er lønnsomme før skatt, også vil være lønnsomme etter skatt. Dersom kilden til renprofitten er stedbunden, vil skatten være nøytral også med hensyn til lokalisering, se blant annet Mirrlees Review (Mirrlees et al., 2011). Skatteutvalget vurderte derfor om selskapsskat-

<sup>3</sup> Renprofitt omtales også som ekstraordinær avkastning eller grunnrente. For nærmere begrepsavklaring vises det til punkt 5.3.1.

ten kunne baseres på renprofitt og dermed gi bedre investeringsinsentiver i Norge.

En kontantstrømskatt er et eksempel på en nøytral skatt på renprofitt. I en kontantstrømskatt er skattegrunnlaget basert på bedriftens inn- og utbetalinger. Siden skattegrunnlaget følger prosjektets kontantstrømmer vil skatten være proporsjonal med nåverdien og dermed være nøytral. En slik kontantstrømskatt er nærmere omtalt i punkt 5.4.4.

En mye omtalt modell i den internasjonale skattelitteraturen tar utgangspunkt i gjeldende selskapsskatt, det vil si med fradrag for gjeldsrenter, men gir i tillegg fradrag for en beregnet finansieringskostnad for egenkapital i selskapet. En slik modell med «*Allowance for Corporate Equity*» (ACE) er blitt anbefalt blant annet i Mirrlees Review og ble også vurdert av Skatteutvalget. Fradraget skjermer alternativkostnaden ved å binde egenkapital fra beskatning, i tillegg til at det gis fradrag for gjeldsrenter. En utfordring med skattesystemer som gir fradrag for finansieringskostnadene, er at provenyet kan bli lavt. Skattesatsen må i så fall settes høyere enn i en ordinær selskapsskatt for å opprettholde et gitt proveny.

Skatteutvalget viste videre til at innhenting av renprofitt gjennom skattesystemet eller andre virkemidler kan være aktuelt for eksempel i fiskeri-, havbruk- og telesektoren. Siden Skatteutvalgets anbefalinger ble lagt frem, har selskapsskattesatsen blitt redusert, og er på 22 pst. i 2019. I samme periode er grunnrenteskatten for vannkraft og særskatten for petroleum økt for å begrense provenytapet fra disse næringene.

## 5.3 Grunnrente

### 5.3.1 Nærmere om hvordan grunnrente oppstår

*Renprofitt*, meravkastning eller ekstraordinær avkastning er det overskuddet en bedrift eventuelt sitter igjen med etter at alle innsatsfaktorer i produksjonen, herunder kapital og arbeidskraft, har fått sin markedsmessige avlønning (NOU 2000: 18 *Skattlegging av petroleumsvirksomhet*). Alternativt kan dette defineres som avkastning på en investering utover investors alternativavkastning, se boks 5.2.

Renprofitt kan oppstå av flere grunner. Den kan for eksempel knytte seg til stedbundne naturressurser, myndighetsbestemte reguleringer, markedsmakt eller foretaksspesifikk kunnskap og teknologi. Noen kilder til renprofitt kan være mobile, mens andre, slik som naturressur-

ser, vil være stedbundne. Eksempelvis viser Osmundsen og Sunnevåg (1995) til at den ekstraordinære avkastningen ved utvinning av petroleum kan deles inn i ulike komponenter. Ofte brukes begrepet grunnrente om alle komponentene som gir opphav til en grad av meravkastning. Dette ble blant annet lagt til grunn av Petroleumsskatteutvalget (NOU 2000: 18) og Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*). I likhet med Petroleumsskatteutvalget og Skatteutvalget vil også dette utvalget bruke begrepet grunnrente om den samlede renprofiten. De ulike kildene til grunnrente drøftes nærmere i de påfølgende avsnittene.

Kilden til grunnrente vil ofte være en gratis innsatsfaktor, for eksempel en naturressurs, se NOU 2013: 10 *Naturens goder – om verdier av økosystemtjenester*.<sup>4</sup>

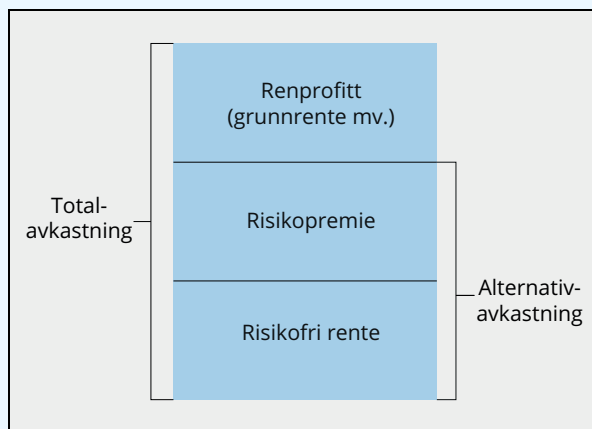
Ved naturbasert virksomhet vil selve naturelementet kunne variere, for eksempel slik tilveksten av skog eller produktiviteten på jord avhenger av blant annet klima og jordsmonn. I bruken av vannkraft til elektrisitetsproduksjon er vanntilgang, topografi og fallhøyde med på å bestemme produksjonskostnadene. Variasjoner i disse forholdene gjør at kostnadene per produserte enhet kan variere betydelig fra anlegg til anlegg. Samtidig settes kraftprisen i markedet, slik at det blir store forskjeller i nettoavkastningen. Tilsvarende kan det i jordbruket være store forskjeller i avkastning avhengig av om jordressursen er produktiv eller lite produktiv. Når det gjelder olje, er det en rekke kvaliteter på råolje med egenskaper som er gitt fra naturens side. Oljens beliggenhet, hvor krevende reservoarene er å utvinne og størrelsen på feltet har dessuten stor betydning for kostnaden ved å ta den opp. Dette betyr at selv om oljen har en tilnærmet felles pris på verdensmarkedet, justert for kvalitet og transportkostnader, vil inntektene avhenge av naturgitte forhold ved produksjonsvilkårene eller ved ressursens fysiske egenskaper. For havbruk vil det være variasjon i lokalitetsspesifikke forhold som blant annet temperatur, dybde, strømforhold og luseforekomster. Disse forholdene vil påvirke produksjonskostnadene. Generelt er grunnrente ved utnyttelse av naturressurser avhengig av tilbud, etterspørsel, pris, kostnaden ved utvinning eller høsting og naturgitte forhold som ressursens kvalitet og til-

<sup>4</sup> Økosystemtjenester omfatter både direkte og indirekte bidrag til menneskelig velferd. Begrepet omfatter både fysiske goder og ikke-fysiske tjenester vi får fra naturen. Begrepet naturgoder benyttes noen ganger synonymt (NOU 2013: 10).



### Boks 5.2 Begreper i selskaps- og kapitalbeskatningen

I omtale av virkningen av selskaps- og kapitalbeskatningen benyttes ofte begreper som normalavkastning, alternativavkastning, risikopremie, renprofitt og grunnrente. Årsaken til dette er at skattesystemet kan ha ulik virkning på ulike deler av avkastningen i en bedrift (eller på et prosjekt). Totalavkastningen kan dekomponeres på følgende måte, se figur 5.5. Også Skatteutvalget benyttet en tilsvarende dekomponering, se NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*.



Figur 5.5 Dekomponering av totalavkastning

Kilde: Utvalget.

*Risikofri rente* tilsvarer den avkastning investor kan oppnå ved å plassere kapital i en risikofri investering. *Risikopremien* er kompensasjonen for å bære risiko. For en veldiversifisert investor skal risikopremien avspeile den systematiske risikoen, det vil si den delen av risikoen investor ikke kan diversifisere bort, i det aktuelle prosjektet.

Investors *alternativavkastning* tilsvarer avkastningen en investor alternativt kunne opp tjent på en investering med tilsvarende risiko i markedet. For en risikofri plassering er alternativavkastningen den risikofrie renten. For en investering med gitt risiko er alternativ avkastning risikofri rente pluss relevant risikopremie. I mange tilfeller benyttes også begrepet normalavkastning om dette begrepet. I analyser der en ser bort fra usikkerhet og risiko, samsvarer begrepet normalavkastning med den risikofrie renten.

*Renprofitt eller ekstraordinær avkastning* benyttes om avkastning på en investering utover investors alternativavkastning. Renprofitt kan også ha andre betegnelser som grunnrente, ressurserente, monopolrente eller reguleringsrente. Utvalget vil bruke begrepet grunnrente om alle komponentene som gir opphav til renprofitt.

I nøytrale skatter skjermes investors finansielle alternativkostnad ved å binde kapital. Så fremt skatten er symmetrisk, vil investoren få fradrag for prosjektets risiko ved at skatten følger proporsjonalt alle økonomiske utfall, både positive og negative. Et skattesystem som behandler under- og overskudd symmetrisk, gir altså implisitt fradrag for risiko. Fradraget består av at staten deler all variabilitet i inntekt med selskapet. Et nøytralt skattesystem vil dermed også inneholde kompensasjon for statens risikotaking. Siden staten går inn som en passiv partner og investor i kapitalmarkedet på lik linje med andre investorer, vil også skatteinntekten omfatte kompensasjon for denne risikoen. Den totale risikoen ved prosjektet fordeles mellom staten og investoren ved skattesatsen.

gjengelighet, se Flåten og Skonhoft (2014) og Cappelen (2014).

Selv om vannkraft er begrenset fra naturens side, kan elektrisitet også produseres på andre måter, for eksempel fra vind- og solkraft eller gass- og kullkraft. Sluttproduktet elektrisitet vil dermed være langt mindre begrenset enn vannressursen. Likevel oppstår det grunnrente i vannkraftproduksjon siden kostnadene ved kraftproduksjon varierer og det er knapphet på de billigste produksjonsformene. I havbruk er det nettopp knappheten på

tillatelser og egnede lokaliteter, samt andre produksjonsbegrensninger, som gjør at produksjonen er begrenset.

I likhet med at vannfallet er en innsatsfaktor i kraftproduksjon, er lokalitetene en innsatsfaktor i dagens konvensjonelle oppdrett. For å kunne utnytte potensialet knyttet til en naturressurs må det imidlertid foretas investeringer og benyttes andre innsatsfaktorer. I vannkraftnæringen kreves det investeringer i en rekke innsatsfaktorer for å dra nytte av vannfallet, blant annet turbin, dam-



mer og tunneller. I petroleumsnæringen kreves det blant annet plattformer, brønner og båter for å utnytte naturressursen. I havbruksnæringen foregår deler av produksjonsprosessen i sjøen. I likhet med vannkraftnæringen og petroleumsnæringen vil en også i havbruksnæringen ha behov for å investere i innsatsfaktorer for å kunne dra nytte av naturressursen. Dette kan være merder, brønnbåter, forflåter, samt kostnader til settefisk og fôr mv.

I mange tilfeller må naturressursen videreføres før sluttproduktet når forbrukeren. Raffinering av petroleumsprodukter og sløyning og filetering av fisk er eksempler på slik videreføring. I denne delen av verdikjeden er det i mindre grad knapphet på nye innsatsfaktorer som må tilføres produksjonen, og en vil normalt ikke forvente at det oppstår grunnrente i dette produksjonsleddet. Videreføring av naturressursene er heller ikke en stedbunden aktivitet.

Begrepet ressursrente brukes ofte synonymt med grunnrente. For eksempel vises det i NOU 2016: 26 *Et fremtidsrettet kvotesystem* til at grunnrente brukes om avkastning fra jord eller grunn, men at grunnrente og ressursrente innholdsmessig er det samme. Det er også eksempler på at ressursrente brukes om renprofitt fra utvinning av ikke-fornybare ressurser, se Osmundsen og Sunnevåg (1995). Slike ressurser vil få en økende knapphet etter hvert som reservene tømmes og vil derfor ha en høyere pris enn langsiktige marginalkostnader.

Dersom det er offentlige reguleringer som gir opphav til knappheten, som for eksempel et begrenset antall konsesjoner, kan man alternativt kalle den ekstraordinære avkastningen *reguleringsrente*. I noen tilfeller vil det være samspillet mellom naturressurser og reguleringer som gir opphav til grunnrente. Det er i disse tilfellene reguleringene som bidrar til at grunnrenten kan realiseres fordi ikke-bærekraftig bruk av naturressurser ville ført til at grunnrenten forsvant. Uttrykket «allmenningens tragedie» beskriver en situasjon som oppstår når en fellesressurs forringes fordi brukerne av ressursen handler ut fra sitt eget beste, selv om de dermed på lang sikt skader seg selv (Hardin, 1968 og NOU 2013: 10).

Motsatt kan grunnrenten gjøre det mulig å drive en virksomhet med lavere enn normal effektivitet fordi en viktig innsatsfaktor kan høstes gratis. Grunnrenten vil da spises opp av ineffektiv organisering, produksjon eller lignende. Fiske-ressursene utgjør for eksempel store verdier og gir potensielt opphav til grunnrente, men ineffektive reguleringer i fiskerinæringen står i veien for

å realisere grunnrenten (NOU 2015: 1 *Produktivitet – grunnlag for vekst og velferd*).

*Monopolrente* er knyttet til at enkelte selskaper kan ha markedsrett og sette en pris høyere enn marginalkostnaden. For eksempel har OPEC brukt markedsretten sin til å holde oljeprisen på et høyere nivå enn likevektsprisen ved fullkommen konkurranse, noe som har medført at verdens oljeprodusenter har oppnådd høyere ekstravkastning på sin oljeproduksjon enn det som skyldes ressursrenten alene. Det motsatte kan være tilfelle dersom leverandører til en grunnrentenæring har markedsrett. Leverandørindustrien vil da kunne bruke makten sin til å presse frem bedre betingelser overfor grunnrentenæringen, og på den måten få tak i deler av grunnrenten (NOU 2016: 26).

Videre kan teknologiforskjeller gi opphav til renprofitt ved at selskapene med best teknologi for et tidsrom kan produsere til lavere kostnader enn sine konkurrenter. På lang sikt er det sannsynlig at selskapene med dårligere teknologi må legge ned eller investere i like god teknologi. På kort sikt kan imidlertid selskapene med best teknologi oppnå en renprofitt ved at markedsprisen, som bestemmes av det minst effektive selskapet, overstiger produksjonskostnadene i de effektive selskapene. Infrastruktur og næringsklynger kan også gi grunnlag for renprofitt (NOU 2014: 13).

Norge har store naturressurser, og det er mange næringer i Norge som utnytter naturressurser og som potensielt sett kunne vært grunnrentenæringer. Reiselivsnæringen drar nytte av stedbunden natur, skipsfarten benytter sjøarealene, eiendomsutviklere og de fleste andre næringsdrivende benytter landjorden, jord- og skogbruk anvender produktive landarealer for sin virksomhet, og reindriftsnæringen bruker store landareal. Det er likevel ikke gitt at det oppstår grunnrente i disse næringene. Det kan skyldes flere forhold, blant annet ineffektive reguleringer og lav lønnsomhet ved å utvinne naturressursene. Det er i begrenset grad antallsbegrensninger som gir eksklusiv rett til næringsutøvelse i for eksempel reiselivsnæringen eller skipsfart.

### 5.3.2 Grunnrente i havbruksnæringen

I mandatet er utvalget bedt om å vurdere hvordan skattesystemet for havbruk bør utformes for å bidra til at fellesskapet får en andel av grunnrenten, også for eksisterende tillatelser. Utvalget har derfor sett det hensiktsmessig å analysere kildene til grunnrente innen havbruk nærmere.

Norge har naturlige fortrinn for oppdrett av laks og ørret i sjø, og havbruksnæringen har hatt en mangedobling av produksjon og verdiskaping siden starten på 1970-tallet. Det var et stort gjennombrudd for næringen da forsøk på å oppdrette laks i sjøvann lyktes. Teknologien med åpne merder i sjøvann hadde fordelaktige egenskaper sammenlignet med ferskvannsoppdrett.

Norge har naturgitte fortrinn for produksjon av oppdrettlaks i sjø med en skjermet kystlinje og Golfstrømmen, god utskifting av vannmasser og gode temperaturforhold. Tilgang på produksjonsområder med riktige klimatiske forhold, egnede egenskaper i sjøvannet (blant annet oksygeninnhold og saltholdighet) og som samtidig er tilstrekkelig skjermet for vær og vind, er eksempler på slike naturgitte fortrinn.

Oppdrett av laks og ørret i sjø er avhengig av og bygger på en rekke økosystemtjenester (Mæren, 2013 og NOU 2013: 10). Dette gjelder blant annet vannstrømregulering, vannrensing, avfallsbehandling og skadedyrregulering, i tillegg til grunnleggende livsprosesser og genetiske ressurser. Samvirket mellom oppdrettlaks og disse ulike komponentene av økosystemenes bidrag påvirker om og i hvilken grad ulike oppdrettsanlegg og -lokaliteter produserer frisk laks. Strøm, rent vann, større dyp og skjermet farvann er stedbundne faktorer som er vanlig langs kysten av Norge, men det er likevel ikke en ubegrenset mengde optimale lokaliteter.

Som omtalt i kapittel 4 er det bare enkelte andre steder i verden med tilsvarende egnede naturgitte rammebetingelser for tradisjonelt oppdrett av laks og ørret i sjø. Lakseoppdrett foregår i hovedsak i Skottland, Irland, Færøyene, USA, Canada, Chile og Australia. Som i Norge er det i disse landene miljømessige og regulatoriske rammer som legger begrensninger for etablering av ny, konvensjonell havbruksvirksomhet. Iversen et al. (2016) peker på at Norge og Færøyene har den mest kostnadseffektive produksjonen på grunn av gode naturgitte forhold, gode biologiske resultater og større og mer effektive anlegg. De viser også til at norsk havbruksnæring til tross for kostnadsvekst er meget konkurransedyktig og at dette både har sammenheng med at næringen er innovativ og at den har rammevilkår som gjør det mulig å utnytte de gode naturgitte forholdene i Norge. De siste årene har Chile fått lavere gjennomsnittskostnader per produsert enhet, og nyere analyser indikerer at de ligger på om lag samme nivå som Norge.

For havbruksnæringen er gode lokaliteter langs norskekysten som er særlig godt egnet for

produksjon av laks, en *stedbunden*, knapp faktor. Tilgangen til lokaliteter er også begrenset som følge av miljøreguleringer. På grunn av begrenset tilgang på gode lokaliteter for produksjon av laks både i verden og Norge oppstår det renprofitt i havbruksnæringen i Norge. Renprofitt i havbrukssektoren kan dels ses på som en klassisk grunnrente knyttet til at det er en begrenset mengde lokaliteter på verdensbasis som er egnet for havbruksvirksomhet. Dels er det også en reguleringsrente ved at det er begrensninger på hvor mye laks som kan produseres i Norge som følge av miljøreguleringer. Endelig kan nettopp samspillet mellom regulering og naturgitte fortrinn bidra til at grunnrenten kan realiseres. Videre kan en renprofitt i havbruksnæringen også tilskrives foretaksspesifikk kunnskap og teknologi.

Renprofitt kan oppstå når det er knapphet på en innsatsfaktor i produksjonen. Avkastning som skyldes personell med talent til ledelse eller andre nøkkelpersoner i en bedrift må imidlertid ikke forveksles med renprofitt. Ansatte med særlig kompetanse vil normalt få avlønning i tråd med sin produktivitet. I velfungerende markeder vil dermed ikke slike ansatte gi opphav til renprofitt. Hvis disse likevel gir opphav til renprofitt, vil det skyldes at markedene ikke fungerer optimalt, for eksempel ved at arbeidsgiver har markedsrett i arbeidsmarkedet.

Kostnadene ved å utnytte lokalitetene vil variere, både mellom lokaliteter og over tid. Dette kan være en følge av naturgitte forhold som oppdretteren ikke kan påvirke og en følge av foretaksspesifikke forhold knyttet til kunnskap og teknologi. Naturgitte forhold på en lokalitet kan også variere over tid som følge av variasjoner i vanntemperaturer, fiskesykdommer, lakselus, alger mv. Dette kan endre den relative lønnsomheten til lokaliteter i en region eller i et land, men også mellom større regioner eller mellom ulike land. Det kan variere over tid hvilke land eller regioner som har de laveste produksjonskostnadene. En region som i et gitt år har gunstige forhold for oppdrett relativt til en annen region, kan neste år oppleve en betydelig endring som følge av for eksempel fiskesykdommer som rammer hele regionen. Dette er nærmere forklart i boks 5.3. Grunnrenten vil være høyest på lokalitetene med de til enhver tid mest gunstige naturgitte forholdene. Grunnrenten vil videre være knyttet til de naturgitte egenskapene ved lokaliteten og vil derfor bli værende i Norge selv om virksomheten skulle flytte ut.

Størrelsen på grunnrenten kan videre variere betydelig mellom år, blant annet som følge av bio-

logisk risiko som gir betydelige svingninger i lønnsomheten. Denne lønnsomhetsrisikoen vil være større desto mindre geografisk diversifiserte selskapene er. Små, lokale selskaper vil ha en betydelig økonomisk risiko drevet av biologisk risiko, men også større, mer geografisk diversifiserte selskaper vil stå overfor slik risiko. Det er mange eksempler på dette, for eksempel luseangrep i Midt-Norge i 2016 og algeoppblomstring i Nord-Norge i 2019. Slike forhold kan påvirke størrelsen på den realiserte grunnrenten i det enkelte år.

Utvalget viser til at størrelsen på grunnrenten til enhver tid også vil være avhengig av markeds- og konkurranseforhold i næringen. Det vil også være avhengig av fremveksten av ny og mer geografisk nøytral oppdrettsteknologi. Det har frem til nå ikke vist seg kostnadssvarende med produksjon av oppdrettsfisk i stor skala med metoder som ikke er avhengig av slike naturgitte forhold som den skjermede kystsonen gir. Som omtalt i kapittel 3 og 4 er det nå flere anlegg under planlegging og bygging som vil kunne endre dette i årene som kommer. Utvalget har merket seg at høy lønnsomhet i næringen har bidratt til betydelige investeringer i nye havbruksteknologier både på land og offshore som kan føre til at ikke-konvensjonelt havbruk blir mer utbredt, og at for eksempel landbasert oppdrett blir kommersielt lønnsomt.

Landbasert oppdrett gir mulighet til å produsere slakteklar fisk nær sluttmarkedene og dermed reduserte transportkostnader. Dersom offshore oppdrett blir kommersielt lønnsomt, vil et større havområde kunne bli tilgjengelig for oppdrett.

Med utviklingen av konkurransedyktig offshore oppdrett vil kystfordelene potensielt bli mindre, fordi det er store havområder i en rekke land som da kan brukes til oppdrett. I storskala offshore oppdrett vil man også utnytte stedbundne naturressurser, men siden det er store havområder med temperaturer og andre biofysiske forhold som kan være egnet for lakseoppdrett, vil det være en mindre grad av knapphet på gode lokaliteter. Offshore oppdrett vil imidlertid også være avhengig av tjenester fra naturen, og kvaliteten på lokalitetene vil variere med temperaturer og andre biofysiske forhold. Det vil kunne oppstå grunnrente i matfiskproduksjon offshore, både som følge av antallsbegrensninger på tillatelse og naturgitte fortrinn. Også med slik produksjon utnytter havbruksaktørene en del av fellesskapets ressurser.

Arealplanlegging og regulering, herunder smitte- og utslippsregulering, soneinndeling og samordnet brakklegging mv., kan legge til rette for at antallet lokaliteter og utnyttelsen av lokalitetene økes betydelig. Samtidig gjør ny teknologi at næringen kan produsere både på land og offshore. Teknologiske endringer som fører til alternative produksjonsformer og intensivert konkurranse, vil ha betydning for størrelsen på grunnrenten. Dette er imidlertid ikke en særegen problemstilling for havbruksnæringen. I petroleumsnæringen har høye priser kombinert med teknologiske nyvinninger bidratt til at det har blitt lønnsomt å utvinne petroleum fra ukonvensjonelle olje- og gassressurser, for eksempel skiferolje. Tilsvarende kan økt tilbud av vind- og solkraft påvirke prisene på kraft og dermed grunnrenten i vannkraftnæringen.

### Boks 5.3 Ricardiansk grunnrente og reguleringsrente i havbruksnæringen

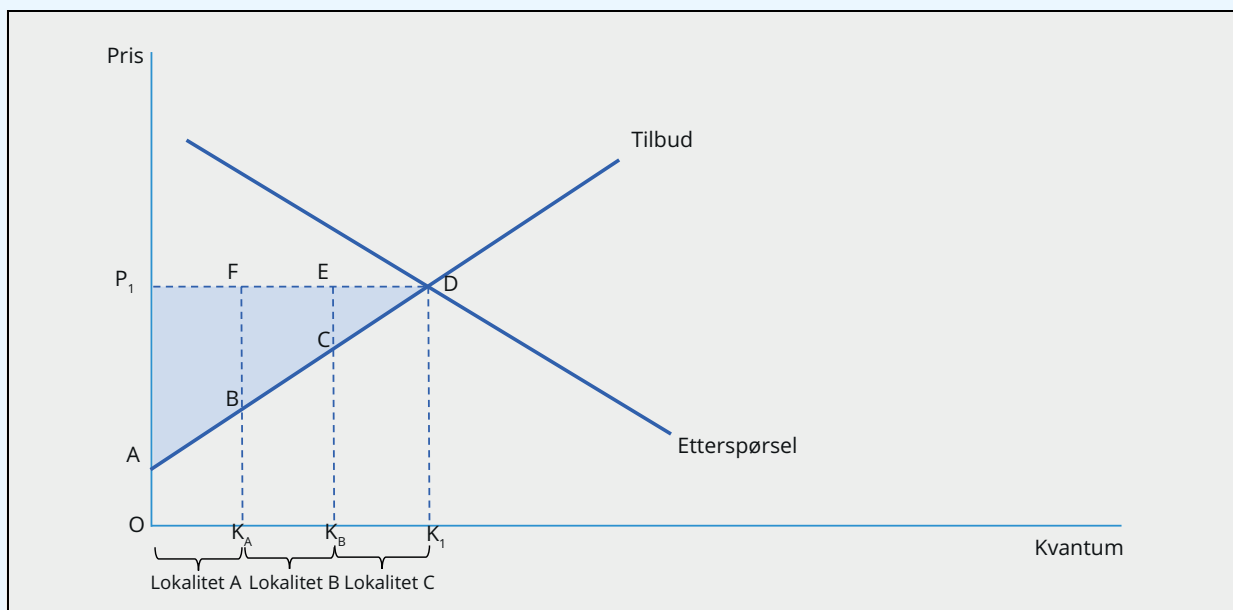
Ricardo (1817) bruker et bilde av et ubebodd land for å illustrere begrepet «rent», som kan forstås som grunnrente. Når de første menneskene bosetter seg i dette landet, finnes det god tilgang på fruktbar jord. I starten har ikke denne jorden noen verdi, siden alle har lik tilgang på den mest fruktbare jorden. Etter hvert som flere bosetter seg i landet, og de må ta i bruk mindre fruktbar jord, oppstår det en forskjell i inntekt mellom den første bonden som eier den beste jorden, og de som eier dårligere jord. Forskjellen i inntekt skyldes kvaliteten på jorden, og er en stedbunden faktor som kan kalles grunnrente.

Også i havbruk har lokalitetene ulik kvalitet. I likhet med Ricardos eksempel vil denne steds-spesifikke forskjellen i kvalitet føre til at de beste lokalitetene får en ekstra inntekt. I begge tilfeller vil den siste marginale produsenten, ved fri etablering, ikke få grunnrente. Dette er illustrert i figur 5.6. I dette eksempelet er det tre lokaliteter med varierende kvalitet. Lokalitet A (for eksempel Norge) har de mest gunstige produksjonsforholdene og kan produsere  $K_A$  til en kostnad gitt ved tilbudskurven AB. I lokalitet B (for eksempel Canada) kan det produseres  $K_B - K_A$  til en høyere kostnad gitt ved tilbudskurven BC. Lokalitet C (for eksempel Chile) har de minst gunstige produksjonsforholdene, og her kan det produseres  $K_1 - K_B$  til en kostnad gitt ved tilbudskurven CD. Den markedsklarerende prisen  $P_1$  er akkurat lik

marginalkostnaden ved siste produserte enhet på lokalitet C.

Siden alle lokalitetene oppnår samme pris  $P_1$  for varene sine, oppstår det grunnrente tilsvarende differansen mellom markedspris og produksjonskostnad. Grunnrenten i lokalitet A med lavest kostnader per produserte enhet er gitt ved ABFP<sub>1</sub>. Grunnrenten i lokalitet B er gitt ved BCEF, mens grunnrenten i lokalitet C er gitt ved CDE. For den siste produserte enheten i lokalitet C, som har produksjonskostnad lik  $P_1$ , vil det ikke oppstå grunnrente. En eventuell lokalitet D (for eksempel havbruk på land) med høyere produksjonskostnad enn  $P_1$  vil ikke være lønnsom.

Hva som er de mest gunstige lokalitetene for lakseoppdrett, vil i praksis kunne endre seg over tid. Dette kan skyldes variasjoner i vanntemperaturer, fisksykdommer, lakselus, alger mv. eller mer varige endringer i form av klima eller teknologi. Klimatiske endringer kan for eksempel innebære at en lokalitet får mer eller mindre egnede temperaturforhold, eller at værforholdene i lokaliteten endres, som i neste rekke gjør produksjonen mer eller mindre krevende. Eksempler på teknologiske endringer kan spenne seg fra rene forbedringer i produksjonsteknologien som gjør at noen lokaliteter kan utnyttes bedre, til utvikling av vaksiner som begrenser utfordringer knyttet til sykdomsspredning eller avlsarbeid som gjør at oppdrettsfisken kan vokse bedre enkelte steder.



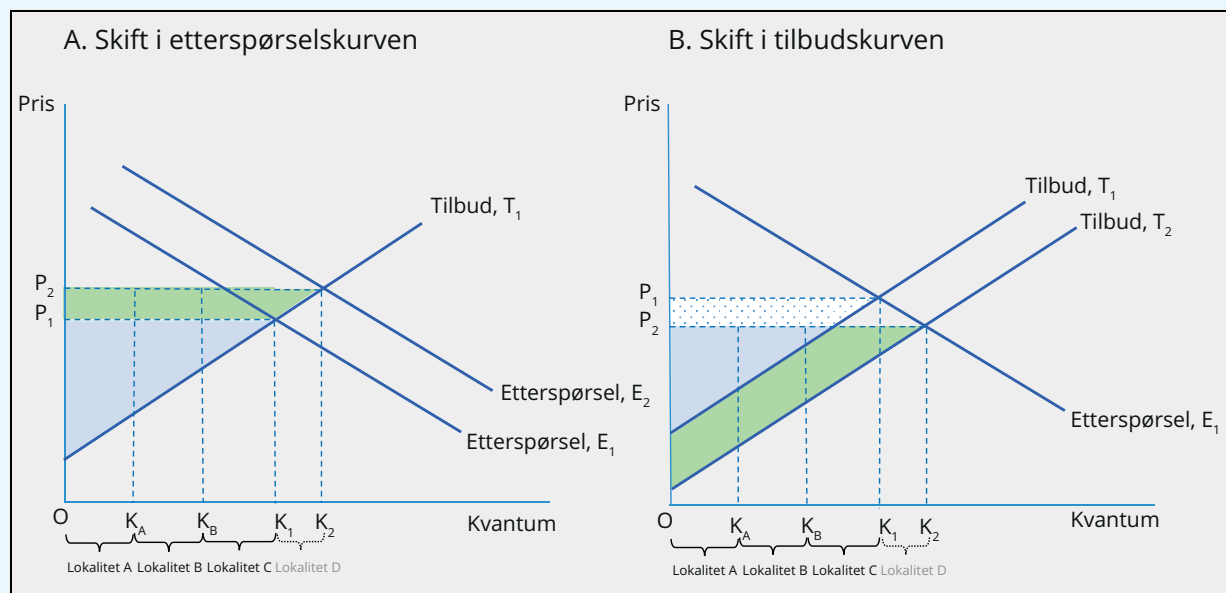
Figur 5.6 Illustrasjon av grunnrente i lokaliteter med ulik kvalitet

Kilde: Utvalget.

Boks 5.3 forts.

Etterspørsels- og tilbudsforhold vil påvirke størrelsen på grunnrenten. Ved vekst i økonomien vil en forvente at etterspørselen etter normale goder vil stige. Når etterspørselen stiger, vil markedsprisen stige slik at det blir lønnsomt å øke kapasiteten. Ved et effektivt marked vil prisøkningen gjelde all produksjon, også fra allerede utbygde anlegg. Eierne av eldre anlegg vil få høy-

ere overskudd.<sup>1</sup> Dette er vist i figur 5.7 A som illustrerer et skift i etterspørselskurven. Når etterspørselskurven forskyves utover i diagrammet, øker prisen til  $P_2$  og kvantum til  $K_2$ . Dette gjør at en ny lokalitet D blir lønnsom. I tillegg får de eksisterende lokalitetene bedre betalt for produksjonen sin, og grunnrenten øker med det grønne feltet.



Figur 5.7 Illustrasjon av endring i grunnrente ved skift i etterspørsels- og tilbudskurvene

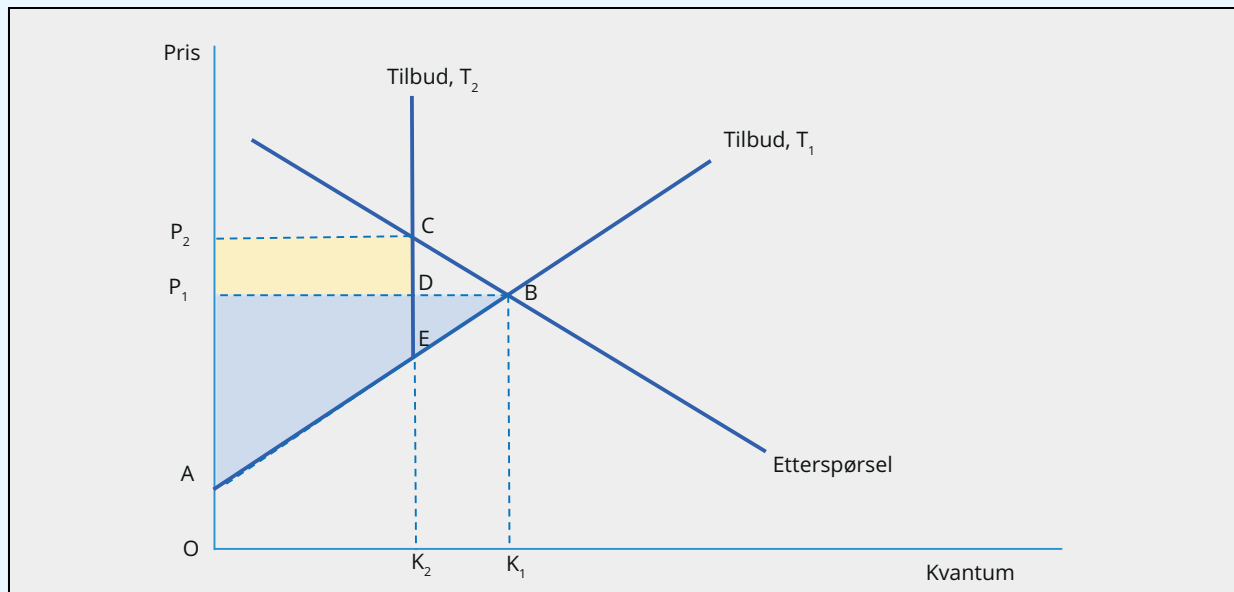
Kilde: Utvalget.

Den samlede grunnrenten vil være påvirket av kostnadene ved andre produksjonsformer. Dersom det eksisterer billigere alternativer, vil disse bli foretrukket. Når det ikke er grunnrente i de alternative produksjonsmåtene, vil prisene stabilisere seg. Det samme vil da gjelde omfanget av den samlede grunnrenten. Dette er illustrert i figur 5.7 B. Her skifter tilbudskurven nedover i diagrammet, for eksempel på grunn av teknologiendringer. Kvantum øker nå til  $K_2$  som følge av økt tilbud, men prisen faller til  $P_2$ . Grunnrenten blir redusert med det lyseblå, skraverte feltet, men til gjengjeld har produksjonskostnaden falt slik at avstanden mellom tilbudskurven og markedsprisen øker. Dette fører til at grunnrenten øker med det grønne feltet. Lokalteter som har lave produksjonskostnader, sitter fortsatt igjen med betydelig grunnrente. Dersom grunnrente i havbruksnæringen skulle opphøre i fremtiden, for eksempel på grunn av økt konkurranse fra

utlandet eller konkurrerende teknologi, vil en nøytralt utformet grunnrenteskatt heller ikke gi skatteinntekter fra grunnrente, se også boks 5.2.<sup>2</sup>

I tillegg til grunnrenten som skyldes naturgitte forhold, oppstår det grunnrente (reguleringsrente) i havbruksnæringen som følge av myndighetsbestemte antallsbegrensninger. Figur 5.8 illustrerer dette. Uten regulering vil likevekten i markedet være gitt ved pris  $P_1$  og kvantum  $K_1$ , og grunnrenten er gitt ved trekanten  $ABP_1$ . Myndighetene innfører nå en antallsbegrensning på  $K_2$ . Tilbudskurven får nå en knekk ved  $K_2$  og blir loddrett. Siden produksjonen nå er lavere, faller noe av grunnrenten bort (trekanten  $EBD$ ). Samtidig har prisen økt fra  $P_1$  til  $P_2$ , slik at den gjenværende produksjonen vil oppnå høyere grunnrente. Denne økningen i grunnrenten, vist ved det gule feltet, kan ses på som reguleringsrente.

Boks 5.3 forts.



Figur 5.8 Illustrasjon av reguleringsrente som følge av antallsbegrensning

Kilde: Utvalget.

- <sup>1</sup> I praksis har lokalitetsstrukturen i norsk oppdrettsnæring kommet til over tid ved at enkeltaktører har fått klarert lokaliteter etter godkjenning fra lokale og sentrale myndigheter. Dette har blitt til uten en overordnet vurdering av hva som samlet sett vil være den samlet sett mest hensiktsmessige lokalitetsstrukturen. Det er imidlertid grunn til å anta at de fleste lokalitetene som er holdt i hevd og som fortsatt er i drift er blant de mest produktive tilgjengelige lokalitetene i Norge.
- <sup>2</sup> Siden grunnrenteskatten har egenskaper som om staten går inn som en passiv partner og investor i kapitalmarkedet på lik linje med andre investorer, vil også skatteinntekten omfatte kompensasjon for denne risikoen. Det er likevel kilder til renprofitt som gir grunnlag for skatteproveny, utover kompensasjon for statens risikotaking.

## 5.4 Metoder for innhenting av grunnrente

### 5.4.1 Grunnrente som skattegrunnlag

Norge er rikt på naturressurser som olje og gass, vannkraft, fisk, skog, mineraler og fjorder. De norske fjordene gir svært gode forhold for å dyrke og høste marine ressurser. Når naturressursene utnyttes effektivt, kan det gi avkastning langt ut over hva en kan få gjennom annen næringsvirksomhet.<sup>5</sup> Dette kan skyldes at det er knapphet på ressursene, for eksempel som følge av naturgitte forhold og myndighetsbestemte begrensninger i antall tillatelser til næringsvirksomhet.

Petroleumsnæringen har gjennom flere tiår bidratt vesentlig til velstandsøkningen i norsk økonomi, men også fra kraftnæringen har felles-

skapet fått en betydelig del av verdiskapingen. Norge har forvaltet inntektene fra olje- og gassressursene godt. I mange land har høye inntekter fra naturressurser ofte ikke ført til varig økt velstand. Petroleumsressursene tilhører det norske samfunnet, og store deler av inntektene fra petroleumsvirksomheten er kanalisert inn til fellesskapet. Det har gitt muligheter til å investere i blant annet kunnskap og infrastruktur, offentlige velferdsordninger er bygget ut og inntektsveksten i husholdningene har vært høy.

Det har over tid vært bred enighet om at en stor andel av grunnrenten fra petroleums- og kraftsektoren skal tilfalle fellesskapet. Begrunnelsen har blant annet vært at:

- Inndragning av grunnrente i petroleums- og kraftsektoren har stor legitimitet fordi den høye avkastningen skriver seg fra ressurser som tilhører det norske samfunnet.
- Grunnrente er en ekstraordinær avkastning som kan gi fellesskapet skatteinntekter uten effektivitetstap. Inntekter fra nøytrale skatter,

<sup>5</sup> Ekstraordinær avkastning eller grunnrente oppstår fordi enkelte innsatsfaktorer ikke blir avlønnnet etter sin marginale verdiskaping i beste alternative anvendelse.

slik som grunnrenteskatter, reduserer isolert sett behovet for skatter som bidrar til dårligere ressursbruk.

- Med internasjonale kapitalmarkeder og mobile skattegrunnlag må en større del av skattebyrden bæres av de mer immobile faktorene, hvorav naturressursene utgjør en helt immobil del.

Det er flere måter å hente inn grunnrente på. De ulike metodene vil imidlertid ha svært ulik virkning på selskapenes insentiver til å investere. Det kan skilles mellom overskuddsbaserte modeller og bruttobaserte modeller. I denne sammenheng benyttes overskuddsbaserte modeller som en samlebetegnelse på modeller som avhenger av lønnsomheten i virksomheten, mens bruttobaserte modeller er uavhengige av lønnsomheten. Nedenfor er det listet opp eksempler på henholdsvis overskuddsbaserte og bruttobaserte modeller for å kreve inn grunnrente.

Overskuddsbaserte modeller:

- overskuddsbaserte grunnrenteskatter
- eierandeler
- auksjoner

Bruttobaserte modeller:

- produksjonsavgifter
- royalties
- eiendomsskatt

I punkt 5.4.3 diskuteres nærmere hvordan overskuddsbaserte modeller og bruttobaserte modeller virker inn på selskapenes insentiver til å investere. Nøytrale grunnrenteskatter er overskuddsbaserte og skader ikke økonomiens vekstevne. Slike skatter kan dessuten redusere behovet for vridende skatter. Modeller for nøytral grunnrentebeskatning er beskrevet nærmere i punkt 5.4.4. Bruttobaserte modeller kan hente inn deler av grunnrenten, men vil skape vridninger, se punkt 5.4.5. En godt utformet auksjon kan derimot bidra til at store deler av grunnrenten vil tilfalle fellesskapet uten å skape vridninger, se punkt 5.4.6. Hvordan grunnrente hentes inn i andre næringer er omtalt i punkt 5.4.7. Før diskusjonen av modeller for grunnrenteskatt følger en nærmere drøfting av grunnrenteskattens legitimitet i punkt 5.4.2.

#### 5.4.2 Grunnrenteskattens legitimitet

Inndragningen av grunnrente i petroleums- og kraftsektoren har stor legitimitet fordi den høye

avkastningen skriver seg fra ressurser som anses å tilhøre det norske samfunnet.

Bekymringen for at høy norsk selskapsskattesats kan motivere til flytting av virksomhet til utlandet, gjør seg ikke gjeldende for grunnrentenæringer på samme måte som for annen næringsvirksomhet. Grunnrentenæringene er basert på naturressurser som tilhører oss alle, og aktiviteten er stedbunden. Riktig utformede grunnrenteskatter hemmer ikke investeringene og reduserer dessuten behovet for vridende skatter. Samlet sett kan dette bidra til bedre ressursbruk og økt velferd. Når andre skattegrunnlag blir mer mobile, er inntekter fra skatt på grunnrente fra stedbundne kilder særlig verdifulle.

I tillegg til at det er gode samfunnsøkonomiske grunner til å benytte grunnrenteskatter, handler spørsmålet om grunnrenteskatt også om at fellesskapet bør få en andel av det ekstraordinære overskuddet fra knappe, «gratis» naturressurser.

I likhet med petroleumsvirksomhet og vannkraftproduksjon gir bruk av en begrenset ressurs som samfunnet stiller til disposisjon, opphav til grunnrente i havbruksnæringen. Som omtalt over representerer lokaliteter langs norskekysten som er særlig godt egnet for produksjon av laks, en *stedbunden*, knapp faktor. Oppdrett av laks og ørret i sjø er dessuten avhengig av og/eller bygger på en rekke økosystemtjenester. Tilgangen til lokaliteter er i tillegg begrenset som følge av miljøreguleringer. Grunnrenten kan også ses som en leieinntekt fra naturressursen. Grunnrenten er den høyeste leien en kunne tatt før utbyggerne ville finne det lønnsomt å heller investere i andre prosjekter.

Det har over tid vært bred enighet om at en stor andel av grunnrenten fra petroleums- og kraftsektoren skal tilfalle fellesskapet. Grunnrentebeskatningen av disse næringene har i stor grad vært basert på gode samfunnsøkonomiske prinsipper og gitt store inntekter som bidrar til å finansiere velferdsstaten. NHO har nylig tatt til orde for bedre utnyttelse av potensialet for å skattlegge grunnrente fra naturressurser. Det vises til at naturressursen ligger fast og kan kun utnyttes i de landene ressurser befinner seg, mens produsert kapital, som maskiner og bygninger, kan tas i bruk i ulike land. Dette gjelder også hvis verdien av naturressursen blir skattlagt. Det vises videre til at grunnrentebeskatning kan være egnet for å oppnå en rimelig fordeling av skatteinntekter mellom land (NHO, 2018). Videre fremgår det av regjeringens politiske plattform, Granavolden-plattformen, at regjeringen ønsker å beskatte

naturressurser slik at overskuddet tilfaller fellesskapet og innrette skattesystemet slik at det fører til samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer.

I petroleums- og vannkraftnæringene tilfaller en stor del av grunnrenten staten gjennom grunnrenteskatter. Havbruksnæringen utnytter havressurser som tilhører fellesskapet. Havbrukstillatelse utstedes av staten og gir beskyttet rett til næringsutøvelse. Det er derfor rimelig at fellesskapet får en andel av den ekstraordinære avkastningen som skapes ved å utnytte denne ressursen.

Gode institusjoner er viktig for at utvinning av naturressurser skal bidra til høyere inntekt og velferd over tid og har mye av æren for den økonomiske utviklingen i Norge. Lobbyisme og feilallokering av ressurser kan ellers føre til at kun noen få får glede av den ekstra avkastningen på naturressursene, og at økonomiens produksjonskapasitet svekkes. Det fører til at verdiskapingen og den samlede velferden blir lavere enn den ellers kunne vært.

Det er argumenter for at en grunnrenteskatt bør innføres raskt når en har identifisert næringer med potensial for grunnrente. Hvis ikke kan grunnrenten tilfalle enkeltaktører dersom disse selger seg ut av næringen. Innføringen av en grunnrenteskatt sikrer også at en del av grunnrenten blir værende i Norge selv om virksomheten skulle bli solgt til utlandet.

Videre kan det argumenteres med at tidspunktet for innføring av grunnrenteskatt kan ha betydning for beslutninger om å ta risiko. Argumentasjonen vil være at å innføre en grunnrenteskatt etter at produksjonen er i gang, og det foreligger grunnrente, vil innebære at staten bare tar sin del av den samlede oppsiden i næringen, mens staten ikke tok sin del av nedsiden mens næringen var under etablering. Dette er imidlertid ikke et argument for at en grunnrenteskatt er vridende, men bare et spørsmål om hvor stor andel av meravkastningen som bør tilfalle fellesskapet. En grunnrenteskatt vil uansett ikke virke vridende på fremtidige investeringer eller risikotaking fordi staten da vil ta sin del av risikoen.

Som det er redegjort for over, kan også kunnskap og teknologi gi opphav til renprofitt. Det kan anføres at det vil være vanskelig å skille mellom renprofitt som skyldes grunnrente knyttet til en stedbunden naturressurs og renprofitt som skyldes avkastning av innovasjon, og at avkastningen av innovasjon ikke bør ilegges grunnrenteskatt. Renprofitt kan oppstå av ulike grunner, og kan blant annet skyldes knappe naturressurser, reguleringer, markedsmakt eller teknologiforskjeller, samt samspillet mellom disse forholdene. Selv om

renprofitten stammer fra flere kilder, vil det likevel være bruken av fellesskapets ressurser som tillater at renprofitten faktisk genereres. I utformingen av et effektivt skattesystem er det relevante om faktorene som genererer renprofitt, er stedbundne eller mobile. En riktig utformet skatt på stedbundne ressurser som genererer renprofitt, vil virke nøytralt både på beslutninger om investeringer og lokalisering. Dersom det er ulike kilder til renprofitt i en virksomhet der noen er stedbundne og noen er mobile, kan en grunnrenteskatt søke å ta hensyn til dette gjennom avgrensning av grunnlaget eller eventuelt gjennom valg av skattesats.

#### 5.4.3 Nærmere om hvordan overskuddsskatter og bruttoskatter virker inn på investeringsinsentiver

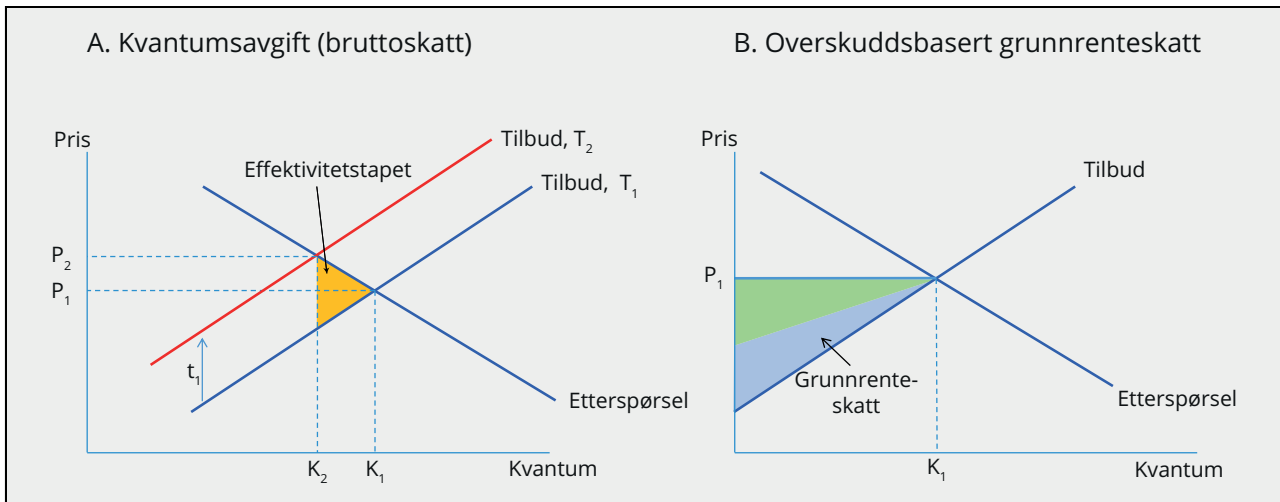
Skatter og avgifter kan utformes slik at de avhenger av lønnsomheten i virksomheten (overskuddsskatt) eller slik at de er uavhengige av lønnsomheten (bruttoskatt). Dette vil ha stor betydning for virkningene på selskapenes investeringsinsentiver.

En overskuddsskatt på grunnrente omtales normalt som en grunnrenteskatt, og vil virke nøytralt i en lukket økonomi. Prosjekter som er lønnsomme før grunnrenteskatt, vil også være lønnsomme etter grunnrenteskatt. Dermed vil ikke grunnrenteskatten rokke ved hvilke prosjekter investor ønsker å gjennomføre. En grunnrenteskatt er således i tråd med et effektivt skattesystem, som er kjennetegnet ved at det i minst mulig grad påvirker personers og bedrifters valg.

Også i en åpen økonomi vil en grunnrenteskatt kunne være nøytral såfremt grunnrenten knytter seg til stedbundne faktorer. Eksempler på stedbundne faktorer er naturressurser eller eiendom. Eksempler på mobile faktorer er varemerker, patenter eller teknologi. Mens høy beskatning av mobile faktorer kan føre til at faktorene flyttes ut av landet, gjelder dette ikke for stedbundne faktorer. En skatt på stedbundne kilder til grunnrente er dermed nøytral både med hensyn til marginale investeringsbeslutninger og lokaliseringsbeslutninger.

Grunnrente er et godt skattegrunnlag fordi en grunnrenteskatt nettopp kan utformes slik at den ikke fører til dårligere ressursbruk. Ved å bruke grunnrentebeskatning så langt som mulig, kan behovet for andre vridende skatter reduseres. Dette gir mer effektiv ressursbruk og høyere verdiskaping. Effektivitetshensyn taler derfor for å bruke grunnrentebeskatning så langt som mulig.





Figur 5.9 Illustrasjon av effektivitetsvirkninger av kvantumsavgift og overskuddsbasert grunnrenteskatt

Kilde: Utvalget

Dersom målsettingen er å beskatte en grunnrente for slik å bidra til at fellesskapet får del i avkastningen på felleseide naturressurser, vil det prinsipielt sett også være mulig å tenke seg andre beskatningsformer enn en overskuddsbasert modell. Dette kan være bruttoskatter. I motsetning til en overskuddsbasert grunnrenteskatt, vil imidlertid en bruttoskatt som pålegges kvantum eller verdi av en vare gi mindre effektiv ressursbruk. En slik skatt vil føre til at det blir kjøpt og produsert mindre av den gjeldende varen enn det som er optimalt fra et samfunnsøkonomisk perspektiv. Dette gir lavere investeringer og satsing i produksjonen av varen og dårligere ressursbruk.

Figur 5.9 illustrerer hvordan henholdsvis en kvantumsavgift og en overskuddsbasert grunnrenteskatt påvirker konsumenters og produsenters tilpasning i markedet. Panel A viser en kvantumsavgift tilsvarende figur 5.3. Kvantumsavgiften gir et effektivitetstap illustrert ved det gule feltet.

Til sammenligning viser panel B i figur 5.9 en nøytral overskuddsbasert grunnrenteskatt. Figuren viser at markedet gir kvantum  $K_1$  og pris  $P_1$  både før og etter skatt. Grunnrenteskatten er illustrert ved det blå feltet, som er en andel av produsentoverskuddet (summen av det blå og det grønne feltet). Fordi tilpasningen til konsumenter og produsenter er den samme før og etter skatt, vil en grunnrenteskatt ikke gi et effektivitetstap.

Utforming av beskatningen vil også påvirke fordelingen av risiko mellom selskapene og staten. Bruttoskatter, som for eksempel en kvantumsavgift, må betales uavhengig av lønnsomheten i prosjektet. Med en riktig utformet overskudds-

basert grunnrenteskatt vil staten fungere som en passiv medeier i prosjektet og ta en like stor andel av både inntekter og kostnader. Forenklet vil bruttoskatter gi en lavere risiko for staten og tilsvarende høyere risiko for selskapene enn en grunnrenteskatt. Dersom selskapene må bære en større andel av risikoen enn den andel de mottar av avkastningen i virksomheten, kan det påvirke viljen til å investere.

#### Nærmere om prioritering av prosjekter med ulike rammevilkår

For stedbundne næringer med grunnrente vil en nøytral grunnrenteskatt verken påvirke investerings- eller lokaliseringsbeslutninger. Selv om samlet skattenivå er høyere, vil selskapene ha incentiv til å gjennomføre lønnsomme investeringer, så lenge grunnrenteskatten er nøytralt utformet.

En riktig utformet grunnrenteskatt vil være en nøytral skatt og et presist virkemiddel for å hente inn en andel av grunnrenten som genereres i enkelte næringer. Når selskapene gjennom sine investeringsvalg maksimerer verdien av virksomheten, vil en proporsjonal skatt på denne verdien ikke endre selskapenes tilpasning. Det betyr at den ikke hindrer at lønnsomme prosjekter blir gjennomført og heller ikke påvirker rangeringen av prosjekter.

Valg av modell for å sørge for at fellesskapet får ta del i grunnrenten, kan derfor ha vesentlig betydning for kapitaltilførselen i næringen. I motsetning til en overskuddsbasert grunnrenteskatt, vil en bruttoskatt kunne føre til at prosjekter som

er lønnsomme før skatt, blir ulønnsomme etter skatt.

Investeringer i havbruk eller andre næringer i Norge eller i andre land vil i utgangspunktet ikke være gjensidig utelukkende. Selskaper som ønsker å skape størst mulige verdier for eier, vil investere i alle prosjekter som er lønnsomme etter skatt, uavhengig av om det er havbruk i sjøen eller på land, i andre land eller i andre næringer. Velfungerende kapitalmarkeder sørger for at lønnsomme prosjekter blir finansiert. Dette krever imidlertid at skatten ikke fører til at lønnsomme prosjekter blir ulønnsomme etter skatt, eller at ulønnsomme prosjekter blir lønnsomme etter skatt. Såfremt det ikke skjer, vil kapitalmarkedene i prinsippet sørge for effektiv ressursbruk.

Flere utvalg og utredninger viser til at Norge har velfungerende kapitalmarkeder. Produktivitetskommissjonen peker for eksempel i sin andre rapport (NOU 2016: 3 *Ved et vendepunkt: Fra ressursøkonomi til kunnskapsøkonomi*) på at kapitalmarkedet i Norge er åpent og rimelig velfungerende. Kapitaltilgangsutvalget (NOU 2018: 5 *Kapital i omstillingens tid – Næringslivets tilgang til kapital*) konkluderer også med at kapitalmarkedet i Norge i hovedsak fungerer godt.

Det er samtidig viktig å understreke at i det norske skattesystemet er det også generelt lagt vekt på at kapital skal kunne flyte godt mellom selskaper og prosjekter slik at flest mulig lønnsomme investeringer gjennomføres. Dette betyr at skattesystemet ikke skal gi innlåsingeffekter og hindre kapitalen å bevege seg dit den kaster mest av seg. Fritaksmetoden innebærer at selskap som hovedregel unntas fra skatt på utbytte og gevinster på aksjer, samtidig som det ikke gis fradrag for tilsvarende tap. Hensikten er å hindre at aksjeinntekter beskattes flere ganger i eierkjeder (kjedebeskatning).

#### 5.4.4 Modeller for nøytral grunnrentebeskatning

En riktig utformet grunnrenteskatt vil være en nøytral skatt og et presist virkemiddel for å hente inn en andel av grunnrenten. Når selskapene maksimerer verdien av virksomheten, vil en proporsjonal skatt på denne verdien ikke endre selskapenes tilpasning. Det betyr at den ikke hindrer at lønnsomme prosjekter blir gjennomført og heller ikke påvirker rangeringen av prosjekter. For at skattesystemet skal være nøytralt, må skattegrunnlaget i nåverdi svare til nåverdien av ressursen når alle kostnader ved investering og drift er trukket fra. Så lenge en klarer å avgrense skatte-

grunnlaget på riktig måte, er det en rekke modeller for grunnrenteskatt som vil være nøytrale. Kravet til nøytralitet er at alle relevante kostnader trekkes fra med beløp som i nåverdi tilsvarer kostnaden, og at alle inntekter beskattes til en verdi som tilsvarer nåverdien av inntekten. Både en kontantstrømskatt og en riktig utformet periodisert overskuddsbasert grunnrenteskatt vil tilfredsstillende disse kravene. Nåverdien av skatteinntektene vil dermed også være den samme under disse modellene, men fordelingen av skattene over tid er forskjellige.

I en kontantstrømskatt baseres skattegrunnlaget på bedriftens inn- og utbetalinger. Siden skattegrunnlaget følger prosjektets kontantstrømmer vil skatten være proporsjonal med nåverdien og dermed være nøytral.

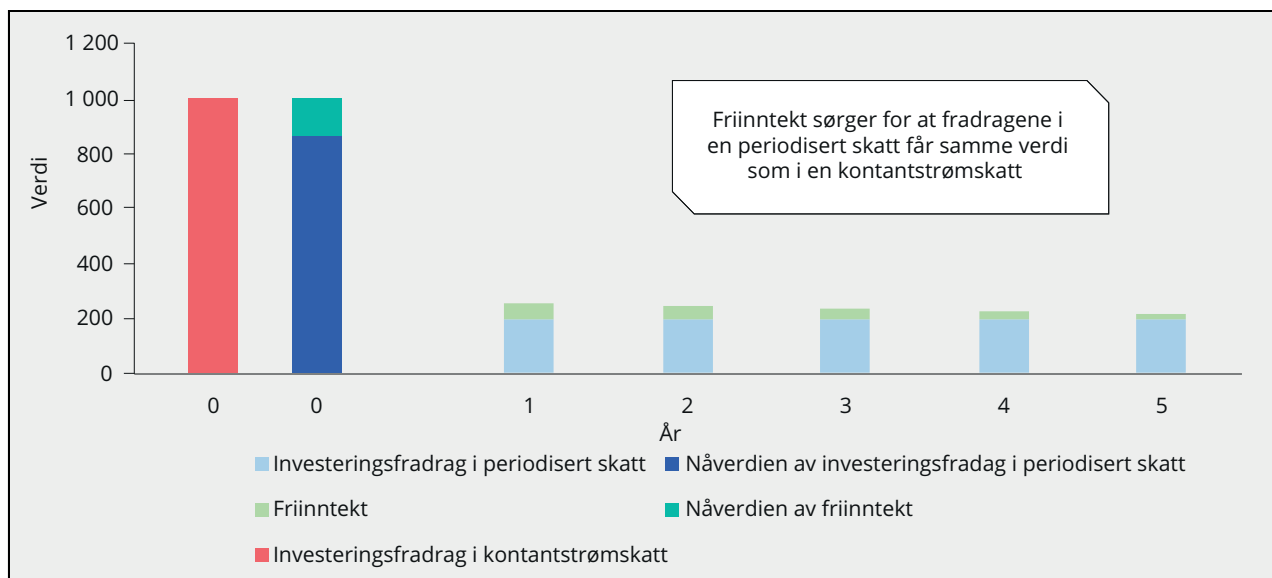
En periodisert overskuddsbasert grunnrenteskatt bygger på det samme grunnlaget som en kontantstrømskatt. Hovedforskjellen fra en kontantstrømskatt er at investeringskostnadene utsettes gjennom avskrivninger istedenfor å komme til fradrag umiddelbart. Dette er isolert sett en ulempe. Figur 5.10 illustrerer dette. Den røde søylen illustrerer nåverdien av investeringsfradragene i en kontantstrømskatt, mens den mørkeblå søylen illustrerer nåverdien av investeringsfradragene i en periodisert skatt. Den mørkeblå søylen er mindre enn den røde fordi investeringsfradragene faller i verdi ved å utsettes i tid.

For at en periodisert grunnrenteskatt skal virke nøytralt, gis det derfor et ytterligere fradrag, som normalt refereres til som friinntekt. Friinntekten skal kompensere for ulempen knyttet til at investeringskostnadene utsettes gjennom avskrivninger i stedet for å komme til fradrag umiddelbart. En korrekt utformet friinntekt er illustrert ved den grønne delen av søylene i figur 5.10. Når friinntekten fastsettes riktig, vil nåverdien av skattegrunnlaget tilsvare nåverdien av skattegrunnlaget i kontantstrømskatten. Dermed vil også denne modellen være nøytral.

Disse modellene for nøytral grunnrentebeskatning er nærmere beskrevet i de påfølgende avsnittene.

##### *Kontantstrømskatt*

Den første modellen for nåverdibeskatning av renprofitt eller grunnrente var en kontantstrømskatt lansert av Brown (1948). En kontantstrømskatt kan utformes på flere måter, men hovedregelen er at skattegrunnlaget baseres på bedriftens inn- og utbetalinger. Fordelen med dette skattegrunnlaget sammenlignet med en tradisjonell overskudds-



Figur 5.10 Illustrasjon av forskjellen på kontantstrømskatt og periodisert grunnrenteskatt

Kilde: Utvalget.

skatt er at alle ledd i definisjonen av skattegrunnlaget er basert på realiserte transaksjoner. En slipper dermed å periodisere investeringsutgiften for å komme frem til skattemessige avskrivninger.

Nåverdien av kontantstrømmen fra bedriftens virksomhet angir størrelsen på grunnrenten, siden alle kostnader, inkludert kapitalkostnader, er fanget opp. Nåverdien fremkommer ved å diskontere ned alle inntekter fratrukket kostnader ved faktorbruk med en diskonteringsrente lik den finansielle alternativavkastningen til kapitalen som bindes i virksomheten. Nåverdien er positiv hvis og bare hvis avkastningen på kapitalen i bedriften (internrenten) er større enn alternativavkastningen. For marginalt lønnsomme investeringer vil nåverdien være null og nåverdien av grunnrenteskatten for staten vil også være null. Kontantstrømbeskatning av grunnrente kan dermed utformes slik at den er nøytral med hensyn til bedriftens investeringsbeslutninger.

Browns opprinnelige modell var basert på reelle strømmer, det vil si kontantstrømmen for finansielle strømmer, og omtales gjerne som «*R-base*». Kontantstrømmen er definert som salgsinntekter fratrukket driftskostnader og investeringer, med tillegg av inntekter ved salg av realkapital. Det er i hovedsak to forskjeller på dette overskuddsbegrepet og det konvensjonelle overskuddsbegrepet. For det første inngår ikke renteutgifter og renteinntekter i skattegrunnlaget. For det andre utgiftsføres investeringskostnadene i sin helhet når utgiften påløper, og ikke etter hvert gjennom avskrivninger.

Under denne modellen fungerer staten som en passiv partner ved bedriftens investeringer, ved at den skyter inn en andel av investeringskostnaden, samtidig som den trekker inn en tilsvarende andel av de fremtidige nettoinntektene som investeringen gir. Internrenten etter skatt blir den samme som før skatt, og skatten virker nøytralt på bedriftens kapitalbruk.

Når finansielle strømmer holdes utenfor skattegrunnlaget, vil kontantoverskuddet normalt bli negativt i investeringsperioden, siden alle kostnader utgiftsføres direkte. I Browns opprinnelige forslag var det forutsatt at staten betalte ut eventuell negativ skatt. Det kan være uheldig at skatteinntektene varierer negativt med investeringsetterspørselen. Når de offentlige budsjettene føres etter kontantprinsippet på årlig basis, vil de offentlige inntektene variere vesentlig mer. Alternativt kan eventuell negativ skatt fremføres med renter. En slik modell, som er en modifisert kontantstrømskatt av R-typen, ble lansert av Garnaut og Ross (1975) og omtales som «*Resource Rent Tax*» (RRT).

En kontantstrømskatt gir fullt fradrag for risiko, både inntektsrisiko og kapitalrisiko. Staten som skatteoppkrever blir i økonomisk forstand finansiell deltager i virksomheten og tar sin andel av risikoen. Disse systemene er derfor nøytrale med hensyn til risiko. Skattesystemet øker ikke den relative variabiliteten i inntektene etter skatt, til forskjell fra skattesystemer der selskapene ikke har sikkerhet for full fradragverdi for kostnadene. Resonnementet forutsetter at staten utbeta-

ler skatteverdien av underskudd der det er snakk om endelige tap.

Kontantstrømbaserte skattesystemer vil imidlertid bare være nøytrale dersom skattesatsen ligger fast over investeringens levetid. De tidlige fradragene mot en bestemt skattesats er bare berettiget dersom denne satsen også blir gjort gjeldende for inntektene.

Et problem med ulike kontantstrømskattemodeller der investeringene kan utgiftsføres direkte, er at det lett kan oppstå et press i retning av lavere skattesatser når selskapene har kommet i skatteposisjon etter å ha foretatt tunge investeringer. Dette vil typisk skje når selskapene har kommet inn i en høstingsfase etter at tunge investeringer er foretatt, det vil si når skatten på inntektene har større betydning enn verdien av fradragene. Et slikt press kan imidlertid oppstå i alle skattesystemer som gir tidlig fradrag for utgifter.

Det er også modeller utenfor skattesystemet som fungerer som en kontantstrømskatt. For eksempel kan staten delta med en direkte eierandel i virksomheten slik tilfellet er ved statens direkte økonomiske engasjement i petroleumsvirksomheten og i noen grad ved Statkrafts og Equinors eierandeler. Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) er en ordning der staten, på lik linje med selskaper, eier andeler i ulike olje- og gassfelt, rørledninger og landanlegg. SDØE har samme egenskaper som en kontantstrømskatt, der staten løpende dekker sin andel av investeringer og driftskostnader og får den samme andel av inntektene. SDØE er dermed et virkemiddel som har likhetstrekk med en feltspesifikk kontantstrømskatt med en skattesats lik statens eierandel i det enkelte felt.

#### *Periodisert grunnrenteskatt*

Fra omtalen av kontantstrømskatt over vet vi at nåverdien av kontantstrømmen av bedriftens virksomhet angir størrelsen på grunnrenten, siden alle kostnader skal være fanget opp, og at en skatt på denne kontantstrømmen vil være nøytral.

En nøytral periodisert grunnrenteskatt bygger på det samme grunnlaget som en kontantstrømskatt. Staten må ta en symmetrisk del av kostnader og inntekter uavhengig av om investeringen blir lønnsom eller ulønnsom. Som i kontantstrømskatten tar den periodiserte modellen utgangspunkt i markedsverdien av produksjonen fratrukket alle relevante kostnader. Som kostnader regnes løpende driftskostnader samt investeringskostnader. Hovedforskjellen fra en kontantstrømskatt er at investeringene ikke kommer til fradrag umiddel-

bart. I stedet fordeles fradragene over driftsmiddelets levetid gjennom avskrivninger. Selv om selskapet er garantert å få hele investeringen avskrevet, må det kompenseres for kostnaden det innebærer å få penger i fremtiden fremfor penger i dag. Det må da gis et tilleggsfradrag, kalt friinntekt, som sikrer at selskapet får fullt fradrag for investeringskostnaden i nåverdiformand.

Nåverdien av avskrivninger og friinntekt skal til sammen være lik investeringskostnaden. Friinntekten beregnes med utgangspunkt i skattemessig nedskrevet verdi av investeringene. Dette grunnlaget multipliseres med en friinntektsrente slik at friinntekten reflekterer kostnaden ved å vente på fradrag for avskrivninger. Den korrekte størrelsen på friinntektsrenten, herunder hvorvidt den skal ha et risikopåslag, vil avhenge av hvordan grunnrenteskatten ellers er utformet. I nåverdi vil selskapet da ha fått samme fradrag for investeringskostnaden som i en kontantstrømskatt. Den periodiserte grunnrenteskatten vil da på lik linje med kontantstrømskatten virke nøytralt på selskapenes investeringsbeslutninger.

En kontantstrømskatt vil bare være nøytral dersom skattesatsen ligger fast over investeringens levetid. Fordelen med en periodisert grunnrenteskatt er at en skattlegger grunnrenten etter hvert som den oppstår. En periodisert grunnrenteskatt med avskrivninger i tråd med økonomisk verdifall kan også være nøytral ved endring i skattesats. Dermed kan det være mindre problematisk å endre skattesatsen dersom forholdene skulle tilsi det. Vi kommer tilbake til hvilke krav dette setter til skattesystemet nedenfor.

Et skattesystem som behandler under- og overskudd symmetrisk, gir implisitt fradrag for risikopremien ved at staten deler all variabilitet i inntekten med selskapene. Staten står da overfor den samme forretningsrisiko som selskapet og tar samme del av realavkastningen uavhengig av om denne blir høy eller lav. Dersom staten løpende utbetaler negative skatteverdier eller fremfører underskudd med rente og sikrer skattefradragene ved opphør av virksomhet, vil selskapene ha sikkerhet for full verdi av skattefradragene. I dette tilfellet vil den nøytrale friinntektsrenten være den risikofrie renten.

Dette kan illustreres ved å se på fradraget for investeringer som et låneforhold mellom selskapet og staten. Selskapene yter staten et lån tilsvarende skatteverdien av investeringskostnaden som tilbakebetales ved fradrag for avskrivninger (avdrag på hovedstol) og friinntekt (lånerente). Når selskapene har sikkerhet for full tilbakebetaling av lånet, skal friinntektsrenten (lånerenten)

tilsvare en risikofri rente. Også i Mirrlees et al. (2011) argumenteres det for at korrekt rente ved full sikkerhet er risikofri rente. Tilsvarende er vist i Fane (1987), Myers (1974), Summers (1987) og Bond og Devereux (1995 og 2003).

Et skattesystem som behandler alle utfall (gunstige og ugunstige) symmetrisk, vil være nøytralt med hensyn til inntektsrisiko. Ved tap vil staten bære en andel av tapet svarende til skattesatsen. Tilsvarende tar staten en symmetrisk andel dersom overskuddet blir høyere enn forventet. For at skattesystemet skal være nøytralt med hensyn til inntektsrisiko, må staten betale ut skatteverdien av underskudd umiddelbart. En alternativ måte å sikre full utnyttelse av skattefradrag er å innføre en ordning for fremføring av underskudd med rente. I et symmetrisk system skal denne renten være en risikofri rente. Med en slik løsning må selskapet være sikker på å få utbetalt skatteverdien av eventuelle gjenstående underskudd når virksomheten opphører eller at skatteverdien kan overføres ved salg eller fusjon med et annet foretak.

Dersom skattesystemet ikke har slike ordninger, vil selskapene stå overfor en risiko for ikke å få utnyttet den fulle verdien av skattefradragene. Da kan underskudd reduseres i verdi dersom de ikke fremføres med rentetillegg eller skattefradrag kan gå tapt dersom selskapet opphører som virksomhet. I slike tilfeller vil en periodisert grunnrenteskatt kun virke nøytralt dersom friinntektsrenten har et risikotillegg som reflekterer den systematiske risikoen for redusert verdi av skattefradragene for investeringskostnaden.

En forutsetning for nøytralitet ville være at et slikt risikotillegg differensieres mellom ulike selskaper, ulike prosjekter og ulike tidsperioder. I praksis ville det være svært krevende å fastsette riktig størrelse på dette risikotillegget. Et felles gjennomsnittlig risikotillegg ville overkompensere etablerte selskaper med lav risiko for tap av skattefradrag, mens det ville vært for lavt for nyetablerte selskaper med få prosjekter. Dette problemet unngås dersom selskapene får sikkerhet for full skatteverdi av fradragene, slik at det ikke er behov for å gi risikotillegg i friinntektsrenten.

Friinntekten kompenserer for kostnaden ved utsatte fradrag for investeringskostnader og sørger for at staten dekker sin andel av investeringskostnadene. Hvordan prosjektet finansieres (egenkapital versus gjeld) og hvordan avkastningen på prosjektet fordeles mellom egenkapital- og gjeldsinvestorer, bør ikke påvirke grunnrenteskatten. Friinntekten beregnes på basis av hele skattemessig gjenstående verdi ved inngangen til inntektsåret og

ikke bare den delen av skattemessig gjenstående verdi som er egenkapitalfinansiert. Dette er bakgrunnen for at det ikke gis fradrag for finanskostnader i grunnrenteskatten. Relevante investeringskostnader som skal inngå i friinntektsgrunnlaget, vil være driftsmidler knyttet til utnyttelsen av naturressursen og som dermed bidrar til å generere grunnrenten. Driftsmidler som representerer opphavet til selve grunnrenten skal imidlertid ikke inkluderes, slik som falleiers rettigheter for vannkraft eller havbruksstillatelser.

I den periodiserte grunnrenteskatten kan en forsøke å fastsette grunnrenten riktig i hver periode. Dette krever blant annet at en klarer å periodisere alle inntekter og kostnader riktig. Det vil igjen kreve at avskrivningene tilsvare det økonomiske verdifallet. Dette er imidlertid ikke et krav for at en periodisert grunnrenteskatt skal virke nøytralt.<sup>6</sup> Med avskrivningsregler i tråd med økonomisk verdifall kan den periodiserte grunnrenteskatten ikke bare være nøytral som sådan, men også være nøytral dersom skattesatsen endres i løpet av investeringsens levetid, se Bond og Devereux (1995).<sup>7</sup>

#### *Det prinsipielle grunnlaget for en friinntektsrente*

Fra avsnittet over vet vi at den underliggende ideen med friinntektsrenten er at den skal kompensere for ulempen ved at fradragene for investeringskostnaden i en periodisert grunnrenteskatt utsettes gjennom avskrivninger, og ikke kommer til fradrag umiddelbart. Friinntekten skal med andre ord sikre fullt fradrag for investeringskostnaden i nåverdiforstand. Summen av friinntekt og avskrivninger skal i nåverdi tilsvare investeringskostnaden. Dermed vil skattegrunnlaget i en

<sup>6</sup> En periodisert grunnrenteskatt kan imidlertid utformes nøytralt uavhengig av om skattemessige avskrivninger tilsvare økonomisk verdifall. Så lenge friinntekten beregnes med utgangspunkt i skattemessige verdier, kan avskrivningsperioden velges fritt. For høye avskrivninger motsvares av at friinntekten blir lavere, og vice versa, se for eksempel Boadway, McKenzie og Mintz (1989). Summen av avskrivninger og friinntekt skal i nåverdiforstand være like stor som investeringskostnaden, og overskuddsskatten virker da nøytralt. Valg av avskrivningsperiode vil dermed bestemme periodiseringen av skatteinntektene, mens nåverdien av skatteinntektene vil være uendret. Fordelen med denne modellen er at en skatlegger grunnrenten etter hvert som den oppstår. Jo nærmere en kan utforme avskrivningsregler som tilsvare økonomisk verdifall, desto mindre nøytralitetsproblemer vil oppstå dersom skattesatsen endres over tid.

<sup>7</sup> Dette krever imidlertid at selskapet er i skatteposisjon hele produksjonsperioden, eller at fremførte underskudd justeres for å ta hensyn til endringer i skattesatsen, se Bond og Devereux (1995).

periodisert grunnrenteskatt i nåverdi tilsvare skattegrunnlaget i en kontantstrømskatt.

For at selskapene skal ha full sikkerhet for å få utnyttet skattefradraget som friinntekt og avskrivninger gir, må staten enten utbetale skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt, tillate samordning av negativ grunnrenteinntekt i foretaket, tillate salg av negativ grunnrenteinntekt og/eller åpne for fremføring av negativ grunnrenteinntekt med rente. Ved fremføring av underskudd med rente må selskapet i tillegg være sikker på å få utbetalt skatteverdien av eventuell gjenstående negativ grunnrenteinntekt når virksomheten opphører. Alternativt må det åpnes for at et foretak som har akkumulert negativ grunnrenteinntekt og avvikler virksomheten, kan overføre skattefradragene ved salg eller fusjon med et annet foretak.

Dersom grunnrenteskatten *ikke* har slike ordninger, vil selskapene stå overfor en risiko for ikke å få utnyttet den fulle verdien av skattefradragene. For å virke nøytralt må da friinntektsrenten ha et risikotillegg som reflekterer den systematiske risikoen for redusert skatteverdi av investeringsfradragene. Det vil være svært krevende å fastsette riktig størrelse på dette risikotillegget. Dette problemet unngås dersom forutsetningene i strekpunktene over er oppfylt.

At investeringen i seg selv er risikofylt, gir ikke grunnlag for et risikotillegg i friinntektsrenten. Det gis allerede fradrag for denne risikoen ved at skatten er proporsjonal med alle økonomiske utfall, både positive og negative, og derfor skal det ikke også gis fradrag for denne risikoen gjennom et risikotillegg i friinntektsrenten. Verdsetting av skattefradrag er nærmere drøftet i boks 5.4.

Dersom en grunnrenteskatt ikke er utformet i tråd med prinsippene angitt over, vil den ikke være nøytral, men vridende. Da kan et prosjekt som er ulønnsomt før skatt, bli lønnsomt etter skatt og motsatt. For å bevare de positive egenskapene til en grunnrenteskatt og bidra til forutsigbare skatteregler bør friinntektsrenten ha en prinsipiell forankring og knyttes opp mot en mest mulig korrekt, observerbar rentestørrelse.

#### *Hvilken risikofrie rente bør ligge til grunn for friinntektsrenten*

I utgangspunktet kan friinntektsrenten faglig sett fastsettes enten som en fast rente eller en flytende rente. Dette kan illustreres ved å se på fradraget for investeringer som et låneforhold mellom selskapet og staten. Selskapene yter staten et lån tilsvarende skatteverdien av investeringskostna-

den. Lånet tilbakebetales i årlige terminer ved fradrag for avskrivninger (avdrag på hovedstol) og friinntekt (lånerente) over investeringens levetid. Anta en investering som avskrives over 3 år. For denne investeringen vil selskapet i praksis gi et lån til staten med løpetid på 1 år, et lån med løpetid på 2 år og et lån med løpetid på 3 år.

I en modell med *fast* rente må det på tidspunktet for den enkelte investeringen fastsettes friinntektsrenter for hvert fremtidige avskrivningsår som samsvarer med løpetidene på lånene. For en investering som avskrives over 3 år må en i en fastrentemodell da ha friinntektsrenter basert på 1 års-rente for første avskrivning, 2 års-rente for andre avskrivning og 3 års-rente for tredje avskrivning. Disse rentene skal fastsettes i investeringsåret og skal ikke endres selv om rentenivået over tid endrer seg. En slik rentestruktur vil være nøytral fordi nåverdien av avskrivningene og renteinntekten tilsvarer lånebeløpet. Modellen vil imidlertid være svært krevende å gjennomføre i praksis fordi det på investeringstidspunktet må fastsettes en slik rentestruktur for hvert enkelt prosjekt og for hver enkelt påkostning.

Istedenfor å bruke ulike fastrenter med ulike løpetider kan en tilnærming under en modell med fast rente være å ta utgangspunkt i vektet gjennomsnittstid til forfall på lånet gitt til staten, det vil si durasjonen. I denne modellen fastsettes det da én friinntektsrente på tidspunktet for hver enkelt investering. Også i denne modellen må friinntektsrenten fastsettes i investeringsåret og følge investeringen gjennom hele levetiden. En slik modell vil imidlertid også være administrativt krevende fordi hver enkelt investeringsårgang må ha sin friinntektsrente. Dersom en bruker en gjennomsnittlig rente som ikke reflekterer relevant alternativavkastning, vil modellen heller ikke virke helt nøytralt.

Det andre alternativet er at friinntektsrenten bestemmes av en *flytende* markedsrente. Friinntektsrenten fastsettes da for hvert år i tråd med markedsrenter på statspapirer som løpende tar inn over seg endringer i inflasjon og realrente, slik som i dagens metode for fastsetting av friinntektsrenten i kraftverksbeskatningen. Også denne rentestrukturen kan i prinsippet gi en god tilnærming for å sikre at nåverdien av avskrivningene og renteinntekten tilsvarer investeringsbeløpet.

I en modell med flytende rente, der friinntektsrenten ikke låses på investeringstidspunktet, bør en ta utgangspunkt i renter på statspapirer med korte løpetider. Statspapirer med lange løpetider inneholder premier for inflasjons- og renterisiko, og disse premiene øker med rentepapirets løpetid.

En flytende rente vil løpende oppdateres for endringer i inflasjon og renteforventninger, og skal dermed ikke ha et ekstra påslag som kompensierer for risikoen for slike fremtidige endringer.

Det følger at friinntektsrenten bør baseres på en *flytende* rente som fastsettes årlig for skatteformål. For en friinntektsrente som endres årlig, bør grunnlaget for fastsettelsen av friinntektsrenten være så *korte* renter som mulig siden premier for rente- og inflasjonsrisiko øker med rentepapirets løpetid.

For at modellene med flytende og fast rente skal være ekvivalente, kreves det at kapitalmarkedene er velfungerende, se nærmere omtale av dette i neste avsnitt.

#### *Likviditetsspørsmål knyttet til langsiktige fordringer på staten*

Siden investeringsutgiften ikke kommer til fradrag umiddelbart, men gjennom avskrivninger over flere år, kan avskrivningene betraktes som om investoren yter et langsiktig lån til staten med løpetider tilsvarende avskrivningsprofilen. På denne bakgrunn kan det stilles spørsmål om hvorvidt det er grunnlag for å kompensere for eventuelle likviditetsulemper gjennom en likviditetspremie.

Markedsrenter på statspapirer kan i noen grad inneholde likviditetspremier avhengig av hvor omsettelige disse papirene er. Rentepapirer med lange løpetider har generelt større innslag av likviditetspremier enn de med korte løpetider. En relevant likviditetspremie i en grunnrenteskatt ville imidlertid ikke være parallell til likviditetspremien i rentepapirer. Likviditetspremien i rentepapirer avhenger av hvor omsettelige obligasjonene er, mens for grunnrenteskatten vil relevant likviditetspremie avhenge av om *skatteposisjonen* kan gjøres likvid gjennom omplasseringer i kapitalmarkedet.

Investor kan gjøre den langsiktige bindingen i avskrivningslånet likvid gjennom omplasseringer i rentemarkedet. En veldiversifisert investor kan også rebalansere forholdet mellom likvide og illikvide investeringer.

I fravær av et effektivt kapitalmarked kan det imidlertid ikke utelukkes at enkelte aktører vil kreve en likviditetspremie knyttet til den fordringen de får på staten gjennom et regime med periodisert grunnrenteskatt. I praksis er det imidlertid krevende å fastsette størrelsen på denne premien og den varierer trolig mellom selskaper og over tid.

Dersom investoren gjennom grunnrenteskatten får et tilleggsfradrag ut over nødvendig kompensasjon, vil dette utgjøre en merverdi av de risi-

kofrie investeringsfradragene. Investoren kan da akseptere en lavere avkastning for den risikable delen av vannkraftinvesteringen. Dermed ville investoren få insentiv til å gjennomføre ulønnsomme investeringer. Motsatt kan en for lav rente gjøre marginalt lønnsomme prosjekter ulønnsomme.

Over tid vil veldiversifiserte investorer ha høyest betalingsvilje for investeringsprosjektene. Dersom mindre diversifiserte eiere ikke er villige til å gjennomføre investeringer med lav lønnsomhet, vil veldiversifiserte investorer være villige til å overta prosjektet eller eventuelt overta hele selskapet. Eventuelle ineffektiviteter i kapitalmarkedene løses uansett mest effektivt der problemet oppstår og ikke gjennom særlige ordninger i skattesystemet.

Det er grunn til å merke seg at i en kontantstrømskatt vil det verken være fradrag for avskrivning eller behov for friinntekt i grunnrenteskattgrunnlaget, og en vil derfor ikke stå overfor denne typen problemstillinger.<sup>8</sup>

#### *Risiko knyttet til endring i fremtidige skatteregler*

Det kan stilles spørsmål ved om muligheten for at skattesystemet kan endres i fremtiden, har betydning for om skattefradragene er sikre og om friinntektsrenten av denne grunn burde inneholde et risikotillegg. I en periodisert grunnrenteskatt er målet å skattlegge det løpende overskuddet. Med avskrivninger i tråd med økonomisk verdifall vil det være balanse mellom periodiseringen av kostnader og inntekter. En endring av skattesats vil da ikke ha virkning på investeringsinsentivene siden den virker symmetrisk på kostnads- og inntektssiden. Dersom skattesystemet ikke utbetaler skatteverdien av underskudd, krever dette at selskapet er i skatteposisjon hele produksjonsperioden, eller at fremførte underskudd justeres for å ta hensyn til endringer i skattesatsen, se Bond og Devereux (1995). Økt skattesats i den periodiserte grunnrenteskatten vil øke skattleggingen av produksjonsinntekten, men vil også øke fradragverdien av fremtidige avskrivninger og friinntekt.

Juridisk er det ingen hindringer for at staten kan gjøre endringer i skattesystemet til ulempe for skattyter, så lenge endringene ikke har tilbakevirkende kraft. Dersom en skulle tatt hensyn til risikoen for fremtidige skatteendringer, vil dette

<sup>8</sup> Med en selskapsskatt i tillegg til konstantstrømskatt forutsetter dette at kontantstrømskatten ilegges først, se omtale i avsnittet om grunnrenteskatt i tillegg til ordinær selskapsskatt.



være praktisk utfordrende ettersom det ikke er sikkert om den systematiske risikoen for skatteendringer ville vært positiv eller negativ. Videre er det heller ikke praksis for å gjøre justeringer for slik risiko i øvrige deler av skattesystemet.

#### *Nærmere om skattegrunnlaget i en grunnrenteskatt*

For å sikre et nøytralt skattesystem må skattegrunnlaget i nåverdi svare til verdien av ressursen når alle kostnader til investering og drift er trukket fra. Kostnaden skal reflektere verdien i beste alternative anvendelse for å unngå at noen innsatsfaktorer blir særbeskattet eller subsidiert.

Det er et grunnleggende skattemessig prinsipp ved inntektsbeskatningen at de skattepliktige skal få fradrag for kostnader som har tilknytning til erverv av inntekten. Verdifall på driftsmidler,

enten dette er fysiske eller immaterielle driftsmidler, kommer til fradrag gjennom avskrivningssystemet. Når det gjelder immaterielle driftsmidler i form av rettigheter, er avskrivning betinget av at rettighetene er tidsbegrenset eller gjennomgår et åpenbart verdifall. Disse prinsippene står sterkt når det gjelder vanlig overskuddsbeskatning.

For en særskatt som skal skattelegge grunnrente, må spørsmål om hvilke kostnader som skal gi fradragsrett, og hvilke investeringer som skal inngå i grunnlaget for friinntekt, i større grad bestemmes ut fra formålet med og utformingen av grunnrenteskatten, samt de særlige forholdene i næringen. I grunnrenteskatten for vannkraft er det eksempelvis lagt vekt på at driftskostnader og grunnlaget for friinntekt skal være tilknyttet selve kraftproduksjonen.

#### **Boks 5.4 Nærmere om selskapenes beslutningskriterier og verdsetting av skattefradrag**

Utvalget har mottatt notatet *Framtidens skatteregime for havbruksnæringen* fra professor Benn Folkvord, førsteamanuensis Bård Misund, professor Petter Osmundsen og professor Ragnar Tveterås ved Universitetet i Stavanger (Folkvord et al., 2019). Notatet er finansiert av Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond. I notatet er det uttrykt bekymring for aspekter ved en eventuell særskatt på havbruk:

«Erfaringene fra petroleums- og kraftbransjen er ikke så betryggende når det gjelder Finansdepartementets tilnærming [...]. De har lagt til grunn en investeringsatferd som ikke stemmer med selskapenes faktiske atferd. Dette har gitt skattesystem som ikke er nøytrale. Resonnementene har utelukkende vært basert på teori, og denne er ikke testet ut på prosjektdata.»

Det er her vist til Finansdepartementets forutsetninger om hvordan selskapene verdsetter sikre skattefradrag i en nåverdianalyse. Folkvord et al. (2019) viser til at selskapene generelt ikke tar hensyn til ulik risiko i ulike deler av kontantstrømmen fra et vannkraftprosjekt, men neddiskonterer en nettokontantstrøm med et felles risikojustert avkastningskrav.

Nåverdianalyser brukes for å vurdere virkninger av investeringer over en lang rekke år. Vurderinger av grunnrenteskattens virkning på

selskapenes investeringsinsentiver avhenger av hvordan slike analyser gjennomføres.

Netto nåverdi av et investeringsprosjekt beregnes ved å sammenstille alle fremtidige kontantstrømmer, diskontert til dagens verdi. En positiv eller null netto nåverdi innebærer at investeringen minst dekker avkastningskravet, og dermed er lønnsom. For å gjennomføre en slik analyse må en ta stilling til den systematiske risikoen i prosjektet. Systematisk risiko er den risikoen som ikke forsvinner ved diversifisering, og som investor derfor vil kreve kompensasjon for å bære. Avkastningskravet vil avspeile denne risikoen.

Selskaper kan ha næringsvirksomheter med ulik systematisk risiko, og ulike prosjekter innen samme virksomhetsområde kan også være gjenstand for ulik systematisk risiko. Videre kan ulike deler av prosjektets kontantstrøm ha ulik systematisk risiko. For eksempel kan investeringer, driftskostnader og driftsinntekter i et prosjekt stå overfor ulik systematisk risiko.

Selskapet må da finne risikojustert avkastningskrav som reflekterer den systematiske risikoen for de ulike virksomhetene eller prosjektene. Dersom det samme avkastningskravet benyttes for prosjekter med ulik risiko, kan det føre til at det gjennomføres for mange prosjekter med høy risiko og for få prosjekter med lavere risiko. Resultatet er lavere avkastning. Dette er blant annet vist til i Krüger, Landier og Thesmar (2015) og Lund (2013 og 2014).



Boks 5.4 forts.

I vannkraftnæringen gir dagens grunnrenteskatt selskapene sikkerhet for full verdi av skattefradragene. Det er fordi staten utbetaler eventuell negativ grunnrenteskatt etter samordning mellom kraftverk i samme selskap. Selskapenes mulighet til å utnytte investeringsfradragene er altså uavhengig av utfallet av det konkrete prosjektet. Investeringsfradragene er dermed å anse som en risikofri kontantstrøm, og det faglig korrekte avkastningskravet for å verdsette skattefradragene er en risikofri rente. Dersom verdien av skattefradragene verdsettes med et felles risikojustert avkastningskrav for virksomheten under ett,<sup>1</sup> vil en undervurdere verdien av skattefradragene. Investeringer som er lønnsomme før grunnrenteskatt, kan da fremstå som ulønnsomme etter grunnrenteskatt.

Berk og DeMarzo (2017) fremhever på generelt grunnlag at å bruke en felles diskonteringsrente leder til gale investeringsbeslutninger når ulike prosjekter har ulik risiko forbundet med seg:

«Using the same cost of capital for projects that have different riskiness is, of course, a mistake, and will result in the firm taking on too many risky projects and too few safer projects. That is, when the same cost of capital is used for all investment opportunities, regardless of their riskiness, riskier projects will be discounted at too low a cost of capital, making negative NPV investments appear to be positive NPV and be accepted. Similarly, less risky projects will be discounted at too high a cost of capital, and so may be erroneously rejected.»

I Fabozzi et al. (2011) blir det også understreket at en må behandle ulike deler av kontantstrømmen ulikt basert på graden av risiko. Fabozzi et al. argumenterer med at en bør ta hensyn til at skatteverdien av avskrivninger kan ha en annen risiko enn øvrige deler av kontantstrømmen:

«If the firm is large and profitable, and the project small in comparison, the ability of the firm to claim the depreciation tax shield is likely unrelated to the outcomes of the particular project and may be regarded as risk free. [...] The main purpose in separating the cash flows into components is to display their particular influences on the risk of the combination. Whenever the tax shield is less risky than the project itself, the appropriate discount rate for the tax shield will be different from that for the project.»

Det er naturlig at myndighetene legger til grunn at selskapene baserer seg på investeringsanalyser som legger til rette for at de maksimerer overskudd og nåverdien av sine investeringer. I en vurdering av friinntektsrenten i petroleumsvirksomheten viser Lund (2013) til at å legge skattyternes beregningsmetoder til grunn for skattesystemet vil være et nytt og tvilsomt prinsipp.

<sup>1</sup> Det siktes her til et fast risikojustert avkastningskrav for virksomhetsområdet som ikke tar hensyn til at skattefradragene har mindre systematisk usikkerhet.

#### *Utfordringer knyttet til aktivitet i flere skatteregimer*

Med et grunnrenteskatteregime vil den samlede skattesatsen (marginalskattesatsen) bli høyere i disse sektorene enn i øvrig næringsvirksomhet. En høy marginalskatt gir selskapene insentiver til å belaste mest mulig av kostnadene i høyskatteregimet og henføre mest mulig av inntektene til lavskatteregimet.

- Problemområder kan være
- fordeling av konsernbelastning (overhead) mellom virksomheter i høyskatteregimet og lavskatteregimet

- fordeling av poster som ikke kan henføres til en bestemt inntektskilde, for eksempel finansielle poster
- internprisingsproblemer ved tjenester som ytes av beslektet selskap
- internprisingsproblemer ved internt salg av produksjonen
- avgrensingsproblemer mellom grunnrentevirksomheten og videre bearbeiding

En høy marginalskattesats gjør at verdien av fradragene er tilsvarende høy, og kan bidra til at høyskatteregimet vil tiltrekke seg aktivitet som gir

selskapene generell kompetanseoppbygging. Et eksempel kan være FoU eller utprøving av ny teknologi som knyttes til virksomhet innenfor høyskatteregimet, men der nytten av ny kunnskap også vil komme selskapets øvrige virksomhet til gode.

Dette er imidlertid ikke særegne problemstillinger for grunnrentebeskatning, men forhold som også knytter seg til beskatning av multinasjonale virksomheter med aktivitet i land med ulike skattesatser. Forskjeller i bedriftsbeskatningen mellom land skaper tilpasningsmuligheter for multinasjonale selskap, som kan bruke inntektsfradrag, internlån og internprising til å flytte overskudd fra høyskatteland til lavskatteland. Eksempelvis kan den delen av konsernet som befinner seg i land med høy skattesats, ta opp lån for å finansiere andre deler av konsernet. Dette selskapet vil da få fradrag for renter og gjeld i sin skatteberegning, mens egenkapitalen konsentreres i land med lav selskapsskatt. Hvis lånet i tillegg er et internlån, kan overskudd flyttes i form av gjeldsrenter til långiver, som presumptivt befinner seg i et lavskatteland.

Nasjonalt åpner skatteloven § 13-1 for at skattemyndighetene kan fastsette skattepliktiges formue eller inntekt ved skjønn dersom skattegrunnlaget er redusert som følge av direkte eller indirekte interessefelleskap. Bestemmelsen viser i tillegg til OECDs retningslinjer for internprising som skal bidra til at skattepliktige og skattemyndigheter kan underbygge og kontrollere hvorvidt transaksjoner mellom foretak med interessefelleskap er inngått på markedsmessige vilkår. Internprisingsmetodene i retningslinjene er et viktig moment i vurderingen av om skattepliktig formue eller inntekt er redusert som følge av interessefelleskap. For at skattemyndighetene skal kunne vurdere om internpriser er fastsatt på markedsmessige vilkår, er skattepliktige pålagt opplysningsplikt om såkalte kontrollerte transaksjoner, som er transaksjoner mellom nærstående (OECD, 2017).

#### *Normpriser eller faktiske salgspriser*

Inntektssiden i en grunnrenteskatt kan baseres enten på faktiske salgsinntekter eller normpriser. Mens faktiske salgsinntekter i utgangspunktet kan fremstå både som et korrekt og enkelt alternativ, vil det likevel kunne være forhold som taler for at man i stedet benytter normpriser som fastsettes av myndighetene.

For det første eksisterer det ikke alltid en observerbar inntektsstrøm som direkte knytter

seg til utnyttelse av den naturressursen som gir opphav til grunnrenten. Dette vil for eksempel være tilfelle dersom varen som produseres er gjenstand for bearbeiding før den når markedet.

For det andre vil en integrert virksomhet med aktivitet innen både ordinære og grunnrenteskattepliktige regimer ha insentiv til å foreta tilpasninger for å redusere inntektene innen grunnrenteskatteregimet.

Normpriser sikrer at skattegrunnlaget tilsvarende en markedsbasert salgpris, uavhengig av når i verdikjeden omsetningen faktisk finner sted, og samtidig unngår en insentiv til skattetilpasning av selskapenes salgspriser.

Både i petroleumssektoren og i kraftsektoren brukes det normpriser for å fastsette grunnrenteinntekten. Det er et eget normprisråd for fastsettelse av normpriser på olje. Oljeselskapene har i utgangspunktet sterke insentiver til å selge oljen til en lav pris til sin egen internasjonale salgsgorganisasjon (internprising). Inntekten ville da kommet til beskatning i et annet skatteregime med lavere skattesats enn på norsk sokkel. Uten normpris er det derfor sannsynlig at grunnrenten i stor grad ville ha forsvunnet ut av landet. Bruk av normpriser gjør at grunnrenteinntekten blir beskattet i Norge.

For gass fastsettes det ikke normpriser. Dette har vært vurdert i blant annet Ot.prp. nr. 1 (2005–2006) *Skatte- og avgiftsoppbygget 2006 – lovendringer*. Blant annet fordi vilkårene i gasskontraktene var relativt forskjellige og at det ikke fantes et likvid og transparent gassmarked, ble dette ikke vurdert som hensiktsmessig, og skattefastsettelsen tar derfor utgangspunkt i faktisk oppnådde priser. Selskapene innrapporterer alle gasssalgskontrakter til en database i Skatteetaten. Dette gir Skatteetaten et sammenligningsgrunnlag ved vurdering av internprising.

I kraftsektoren brukes som hovedregel spotmarkedsprisen på kraft per time slik den noteres på kraftbørsen Nord Pool Spot i stedet for faktisk oppnådde priser når grunnrenteinntekten beregnes for kraftprodusentene.

#### *Grunnrenteskatt i tillegg til ordinær selskapsskatt*

I avsnittene over er det omtalt hvordan en nøytral grunnrenteskatt kan utformes når dette er den eneste skatten på selskapets overskudd. Selskaper med virksomhet i Norge vil imidlertid også stå overfor ordinær selskapsskatt. I dette avsnittet ser vi på hvordan samspillet mellom de to skattene kan påvirke nøytralitetsegenskapene.

Selskapsskatten er ikke en nøytral skatt, og en kombinasjon av de to skattene vil dermed heller ikke kunne bli helt nøytral. Det er ønskelig at de to skattene til sammen ikke fører til større vridninger enn det som følger av ordinær selskapsskatt. For å oppnå dette må en ta høyde for samvirkningen mellom disse to skattene i utformingen av grunnrenteskatten.

Slik drøftelsen i foregående avsnitt viser, virker en nøytralt utformet grunnrenteskatt på samme måte som om staten går inn som en investor og tar en andel av alle inntekter og utgifter i prosjektet. Grunnrenteskatten kan fungere på samme måte i kombinasjon med alminnelig skatt. Selskapsskatten tar en andel av avkastningen som ligger i kontantstrømmen før skatt. En *parallel* grunnrenteskatt vil krympe alle elementer i denne kontantstrømmen. Selskapsskatten blir dermed en tyngre byrde målt mot kontantstrømmen som er igjen etter grunnrenteskatt.

En metode å håndtere dette på er å ilegge selskapsskatten *først*, det vil si la selskapsskatten være fradragsberettiget i grunnlaget for grunnrenteskatten. Det betyr at delingen av utgifter og inntekter skjer *etter* selskapsskatt. I tillegg vil det nå være renten etter skatt som er den relevante friinntektsrenten.<sup>9</sup> Disse to forholdene innebærer at grunnlaget for grunnrenteskatten kan settes lik det økonomiske resultatet *etter* ordinær selskapsskatt, og med fradrag for skattemessig gjenstående verdi multiplisert med renten *etter* ordinær skatt.

Det er også mulig å utforme et økonomisk sett ekvivalent skattegrunnlag for særskatten basert på det økonomiske resultatet *før* skatt på alminnelig inntekt. I så fall skal friinntekten beregnes med renten *før* skatt. I Lund (2000) og Hagen og Åvitsland (2000) er det redegjort nærmere for dette. I grunnrenteskatten på kraftverk har man valgt en slik utforming, ved at skattegrunnlaget nettopp er det økonomiske resultatet før ordinær selskapsskatt, men med et friinntektsfradrag for gjenstående kapitalgrunnlag multiplisert med renten før skatt.

Tilsvarende må en også ta hensyn til selskapsskatten dersom en velger å la en grunnrenteskatt være basert på en kontantstrømskatt. En grunnrenteskatt som er utformet som en kontantstrømskatt som ilegges *først*, er i praksis tilnærmet lik ordningen med SDØE i petroleumsnæringen. Denne kombinasjonen fører ikke til andre vridnin-

ger enn de som følger av selskapsskatten.<sup>10</sup> Hvis det i stedet innføres kontantstrømskatt *parallelt* med vanlig selskapsskatt, må det gis et fradrag i grunnlaget for kontantstrømskatten for ordinær skatt på kostnaden ved å binde kapital for å forhindre at grunnrenteskatten virker vridende (Hagen og Åvitsland, 2000).

#### 5.4.5 Bruttobaserte modeller for grunnrentebeskatning

Det vil også være mulig å benytte andre skatteformer enn en såkalt grunnrenteskatt til å innhente grunnrente. En grunnrenteskatt refererer til en skatt på netto overskudd, og vil være nøytral dersom den er riktig utformet. Derimot vil skatter som inneholder bruttoelementer, det vil si at de er uavhengig av lønnsomheten i virksomheten, virke vridende på investeringsbeslutninger.

En bruttoskatt kan i noen tilfeller fange opp variasjoner på inntektssiden, avhengig av hvordan skatten er utformet, men bruttoskatter avhenger ikke av lønnsomheten i virksomheten. En produktionsavgift er et eksempel på en bruttoskatt. En slik avgift kan utformes som en kvantumsavgift eller som en verdiavgift. En verdiavgift vil påvirkes av kvantum og priser, men vil være uavhengig av kostnader og avkastning. En kvantumsavgift vil dessuten være helt uavhengig av oppnådde priser. Et eksempel på en kvantumsavgift er produktionsavgifter i petroleumsbeskatningen i enkelte land. Selskapene må da betale en avgift til staten når prosjektene er i drift, uavhengig av lønnsomheten i feltet eller kostnader i andre felt. En verdiavgift vil påvirkes av både kvantum og priser, men vil være uavhengig av kostnader. Et eksempel på verdiavgift er markeds- og forskningsavgiften ved eksport av fisk fra Norge, der en betaler en prosentvis avgift av eksportverdien av fisken. Royalties er også et eksempel på verdiavgift.

Konsesjonsavgiftene for vannkraftproduksjon er et annet eksempel på en bruttoskatt. Ordningen innebærer at vannkraftverk av en viss størrelse eller med en viss produksjon må betale en årlig avgift til stat og kommuner basert på en teoretisk beregnet produksjonskapasitet som er fastsatt i konsesjonsvilkårene. Konsesjonsavgiften er uavhengig av om kraftverket går med under- eller overskudd, og uavhengig av kraftverkets faktiske produksjon. Kraftverket vil også måtte betale kon-

<sup>9</sup> Dette ligger til grunn for utredningene i NOU 2000: 18 *Skattlegging av petroleumsvirksomhet*. Dersom selskapsskatten ikke fungerer som en uniform skatt på all kapitalavkastning, vil virkningen av selskapsskatten på friinntekten kunne endres.

<sup>10</sup> En viktig betingelse for dette er at avskrivningene i selskapsskatten bare knyttes til den delen av investeringen som ikke er dekket av kontantstrømskatten. SDØE virker på denne måten (Lund, 2000).

sesjonsavgift uavhengig av om kraftverket er i drift eller ikke.

Bruttoskatter innebærer at aktørene vil vurdere investerings- og driftsbeslutninger annerledes med skatt enn i en situasjon uten skatt. Resurser som er lønnsomme å utnytte for samfunnet, kan da bli ulønnsomme for private aktører som må betale skatten uavhengig av den faktiske lønnsomheten. Størrelsen på det samfunnsøkonomiske tapet vil blant annet avhenge av nivået på avgiften, se punkt 5.1.2 og boks 5.1.

Dersom man av ulike grunner vil ønske å benytte en bruttoskatt til å innhente grunnrente, vil det være mulig å utforme en produksjonsavgift med fradrag for å ta hensyn til variasjoner på kostnadssiden. En slik lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil avhenge av variasjoner både på inntekts- og kostnadssiden. Den vil dermed ta hensyn til lønnsomhet i bedriften, og således kunne virke mindre vridende enn en ren bruttoskatt.

#### 5.4.6 Auksjoner som metode for å hente inn grunnrente

En auksjon er et markedsbasert fordelingssystem der aktøren med det høyeste budet får tilslaget. Auksjoner kan blant annet brukes til å selge goder som er vanskelige å prissette, for eksempel fordi kjøperne har mer informasjon om godets verdi enn selgeren. Med riktig utforming og effektive kapitalmarkeder er auksjoner en effektiv og transparent tildelingsmekanisme som legger til rette for at godene allokteres til de næringsaktørene som har størst betalingsvillighet for dem. Aktøren med den største betalingsviljen vil under disse forutsetningene også drive best, fordi godet som auksjoneres (for eksempel en tillatelse) har størst verdi for denne aktøren. I så fall vil auksjonen gi en effektiv fordeling av tillatelsene.

En godt utformet auksjon kan også bidra til å hente inn grunnrente, og sørge for at deler av den forventede verdien av grunnrenten tilfaller fellesskapet. På denne måten kan en som et alternativ til å skattlegge realisert grunnrente, inndra grunnrente allerede på tildelingstidspunktet. Som forklart i boks 5.5 er det imidlertid ikke nødvendigvis slik at det vinneren av auksjonen må betale for tillatelsen, reflekterer betalingsviljen. Da er det samtidig ikke sikkert at en får krevd inn hele grunnrenten.

Utvalget viser til at auksjoner allerede er etablert som en mekanisme for innhenting av grunnrente fra havbruksnæringen. Gjennom reguleringsystemet blir ny kapasitet nå i hovedsak solgt på auksjon, og det skal være en ny tildelingsrunde i 2020.

#### Boks 5.5 Ulike utforminger av auksjoner

Det finnes fire standard auksjonstyper (se Klemperer, 1999), hvorav to er åpne og to er lukkede auksjonstyper. Blant åpne auksjoner skilles det mellom stigende bud (også kjent som engelsk auksjon) og fallende bud (også kjent som nederlandsk auksjon). Blant lukkede auksjoner skilles det mellom første pris og andre pris (også kjent som Vickrey-auksjon).

I en engelsk auksjon øker prisen suksessivt inntil det gjenstår én budgiver som vinner auksjonen og betaler sitt siste bud for varen. Med asymmetrisk informasjon (hver kjøper kjenner kun sin egen betalingsvillighet) vil den dominante strategien være å bli værende i auksjonen til prisen når betalingsvilligheten, det vil si når en er indifferent mellom å vinne auksjonen og ikke. Budgiveren med nest høyest betalingsvillighet vil forlate auksjonen når prisen når denne betalingsvilligheten. Budgiveren med høyest betalingsvillighet vil da få varen til en pris lik betalingsvilligheten til budgiveren med nest høyest betalingsvillighet. Forventet salgspris for denne auksjonstypen vil i dette tilfellet være ekvivalent med en lukket andreprisauksjon (Vickrey-auksjon) hvor vinneren pekes ut basert på høyeste bud, men prisen som betales er basert på nest høyeste bud.

Motsatt vil en fallende auksjon innebære at auksjonarius setter en høy pris som går lavere og lavere inntil noen gir et bud og får kjøpe varen til en pris lik budet sitt. I dette tilfellet vil vinneren måtte betale et bud lik betalingsvilligheten sin. Salgsprisen i dette auksjonsalternativet er ekvivalent med lukket førsteprisauksjon hvor vinneren pekes ut basert på høyeste bud og betaler det som er budt.

Resultatet av en auksjon vil være avhengig av prisforventningene på auksjonstidspunktet. En riktig utformet auksjon vil indikere selskapenes forventninger om lønnsomheten av en tillatelse. Under slike betingelser vil en auksjon gi større proveny jo mer lønnsom utnyttelsen av tillatelsen forventes å bli, og føre til at de mest kostnadseffektive aktørene får retten til å produsere. Forskjeller i selskapenes bud kan imidlertid også reflektere andre forhold, for eksempel ulike for-

ventninger om tillatelsen, prisutviklingen eller myndighetenes fremtidige politikk. I så fall kan tillatelsen gå til det selskapet som har mest optimistiske forventninger, og ikke nødvendigvis til det mest effektive selskapet.

En forutsetning for at auksjonen skal fungere effektivt er at det er tilstrekkelig konkurranse. Dersom det for eksempel er avgrensninger i områdene som tilbys slik at det er få aktører, kan det føre til at konkurransen ikke blir tilstrekkelig. Det kan også være en risiko for at auksjonen ikke blir effektiv dersom auksjonen er uheldig utformet, for eksempel ved at auksjonsutformingen leder til stilltende samarbeid. Det kan også være fare for at aktørene forhåndsavtaler hvem som byr på hva, selv om slik adferd er ulovlig etter konkurranselovens forbud mot konkurransebegrensende samarbeid. Videre kan en auksjon bli ineffektiv dersom det legges begrensninger på hvem som kan delta, og disse begrensningene leder til lav konkurranse eller at potensielle budgivere med høy betalingsvilje ikke får delta. Hvis effektive enkeltaktører har begrensninger i tilgangen på kapital, er det heller ikke gitt at auksjonen gjør at de mest effektive aktørene får tilslaget. For at en auksjon skal kunne virke nøytralt, er det viktig at auksjonsvilkårene utformes slik at det blir tilstrekkelig konkurranse om ressursene. Da vil auksjonen også sørge for at store deler av den forventede verdien av grunnrenten tilfaller fellesskapet.

I motsetning til en grunnrenteskatt, som henter inn grunnrenten løpende, vil inntektene fra auksjon av tillatelser uten tidsavgrensning i prinsippet være den samlede nåverdien av forventet fremtidig grunnrente. Auksjonsinntektene er i dette tilfellet ikke en inntektsstrøm, men en omplassering av formue. Det blir da et spørsmål hvordan dette skal håndteres dersom en ønsker at inntektene også skal komme fremtidige generasjoner til gode.

Auksjoner kan også brukes i kombinasjon med en grunnrenteskatt. Aktørene vil i auksjonen da ta inn over seg at en del av grunnrenten vil tilfalle det offentlige gjennom skatten og nedjustere betalingsvilligheten sin i tråd med forventet nåverdi av grunnrenteskatten. Konsekvensen blir at en større del av grunnrenten i havbruksnæringen blir hentet inn gjennom en løpende grunnrentebeskatning fremfor gjennom auksjon av tillatelser. Fordelen med dette er at aktørene innen næringen må binde opp mindre kapital gjennom auksjonen. Dermed vil det bli enklere for nye og mindre aktører å etablere seg, som igjen kan bidra til å opprettholde konkurransen i markedet. Samtidig fordeles også det offentlige inntekter

jevne over årene. På denne måten vil fellesskaps andel av inntektene fra havbruksnæringen i større grad komme flere generasjoner til gode.

#### 5.4.7 Innhenting av grunnrente i andre næringer

Petroleums- og kraftnæringene baserer seg på naturressurser som tilhører fellesskapet. I disse næringene er det utviklet særskilte skatteregler for å trekke inn deler av grunnrenten til fellesskapet.

Telesektoren utnytter fellesskapets frekvensressurser, og reguleringen av sektoren gir opphav til en reguleringsrente. I telesektoren brukes auksjoner for å oppnå en effektiv fordeling av frekvensressursene hvor det tas hensyn til at det oppnås et rimelig proveny som gjenspeiler ressursenes markedsverdi.

Dette avsnittet redegjør for hvordan grunnrenten innhentes i disse næringene. Det blir også pekt på at enkelte næringer som potensielt kunne hatt grunnrente, står overfor ineffektive offentlige reguleringer eller andre forhold som hindrer at grunnrenten blir realisert. Eksempelvis er det i fiskerinæringen ingen mekanisme for å hente inn grunnrente, og bare en begrenset del av den potensielle grunnrenten realiseres i form av økonomisk overskudd.

##### *Vannkraftnæringen*

Vannkraftnæringen er underlagt særlige skatteregler som ikke gjelder for andre næringer. I tillegg til ordinær selskapsskatt er næringen pålagt eiendomsskatt, naturressursskatt, grunnrenteskatt og konsesjonsavgifter og må avstå konsesjonskraft.

Næringen skiller seg også ut ved at vertskommunene får en stor andel av skatteinntektene i sektoren gjennom eiendomsskatt, naturressursskatt, samt konsesjonsavgift og konsesjonskraft. Begrunnelsen for dette har blant annet vært å kompensere vertskommunene for naturinngrep og at kommunene skal ha en andel av verdiene fra utnyttelsen av naturressursene. I motsetning til naturressursskatten inngår verken eiendomsskatten på kraftanlegg, konsesjonsavgift eller konsesjonskraft i skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem. Skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem skal bidra til en delvis utjevning av forskjeller i skatteinntekter mellom kommunene ved at skatteinntektene blir omfordelt fra kommuner med skatteinntekter over landsgjennomsnittet til kommuner med skatteinntekter under lands-

gjennomsnittet. Naturressursskatten for vannkraft inngår i skatteutjevningen for kommuner og fylkeskommuner. Naturressursskatten er fradragsberettiget krone for krone mot skatt på alminnelig inntekt og ubenyttet fradrag kan fremføres med rente. Naturressursskatten vil med andre ord normalt ikke være en ekstrabelastning for kraftforetakene, men omfordeler skatteinntekter fra staten til kommuner og fylker hvor kraftverkene ligger.

Beskrivelsen nedenfor gir først en oversikt over grunnrenteskatten på vannkraftverk. Deretter omtales de særlige reglene for fastsetting av eiendomsskatt på vannkraftanlegg samt naturressursskatten og endelig beskrives ordningene konsesjonskraft og konsesjonsavgift.

#### *Grunnrenteskatt på vannkraftverk*

Etter de alminnelige skattereglene skal alle vannkraftforetak, både private og offentlige, betale ordinær overskuddsskatt. Reglene for overskuddsskatten er i utgangspunktet de samme som for andre foretak, og overskuddet (alminnelig inntekt) skattlegges med en sats på 22 pst. i 2019. Enkelte unntak gjelder, blant annet er det regler om lineær avskrivning for særskilte driftsmidler i kraftanlegg i skatteloven § 18-6.

I tillegg til ordinær selskapsbeskatning betaler eier av kraftverk grunnrenteskatt til staten. For 2019 er grunnrenteskattesatsen 37 pst. Samlet marginalsattesats er dermed 59 pst.

Grunnrenten i vannkraftnæringen oppstår fordi næringen utnytter en begrenset naturressurs, nemlig vannressursen. Vannressursen er videre stedbunden og dermed et bedre skatteobjekt enn investeringer i andre næringer der selskapene kan flytte ut av landet. Samtidig som selskapskattesatsen i Norge er redusert fra 28 til 22 pst. i perioden 2013 til 2019, er grunnrenteskattesatsen for vannkraft økt fra 30 til 37 pst. for å begrense provenytapet fra denne næringen og bedre effektiviteten i skattesystemet, se punkt 5.1.2.

Grunnlaget for grunnrenteskatt fastsettes i hovedregelen som (normert) markedsverdi av det enkelte kraftverks produksjon i inntektsåret fratrukket driftsutgifter, konsesjonsavgift samt eiendomsskatt og avskrivninger. Inntektssiden fastsettes som hovedregel ut fra spotmarkedspriser.

I tillegg gis det fradrag for en friinntekt som skal kompensere for verditapet ved at investeringer ikke kommer til fradrag umiddelbart, men må avskrives over tid. Friinntekten fastsettes som

gjennomsnittet av de skattemessig bokførte verdiene per 1.1. og 31.12. multiplisert med en normrente som skal tilsvare risikofri avkastning.

Før 2007 var grunnrenteskatten utformet slik at det var risiko for at kraftforetakene ikke fikk fradrag for alle relevante kostnader ved beregning av grunnrenteskatten. Det ble derfor gitt et sjablongmessig risikotillegg i friinntektsrenten på 4 pst. i tillegg til risikofri rente beregnet som gjennomsnittet av de siste tre års statsobligasjonsrenter med tre års løpetid. Fra 2007 fikk foretakene mulighet til å samordne ny, negativ grunnrenteinntekt mellom kraftverk i samme skattekonsern. Fra 2008 utbetaler staten skatteverdien av eventuell ny, negativ grunnrente etter samordning. Foretakene fikk dermed sikkerhet for full verdi av investeringsfradragene og risikotillegget ble fjernet. Den risikofrie renten i grunnrenteskatten fastsettes i dag som årsgjennomsnittet av renten på 12 måneders statskasseveksler og er for inntektsåret 2018 på 0,7 pst.

Kraftverk med generatorer som har en samlet påstemplet merkeytelse under 10 MVA er fritatt for grunnrenteskatt. Den nedre grensen for grunnrenteskatt gir et betydelig insentiv til tilpasninger for eksempel ved at det installeres en mindre generator enn det som er samfunnsøkonomisk optimalt, noe som gir et samfunnsøkonomisk tap i form av tapt kraftproduksjon, jf. NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk*.

#### *Eiendomsskatt på vannkraftanlegg*

Eiendomsskatt er en kommunal skatt på fast eiendom. Kommunestyret avgjør selv om det skal skrives ut eiendomsskatt i kommunen og skattenivået, men er bundet av lovfestede maksimumsnivåer ved innføring og økning av skatten. Eiendomsskatt kan utskrives på fast eiendom i kommunen. Kommunen kan velge å skrive ut eiendomsskatt på ulike alternative objektgrupper.

Det er særskilte regler for verdsettelse av kraftanlegg i skatteloven § 18-5. De særskilte verdsettelsesreglene i eiendomsskatten for store kraftanlegg (på eller over 10 MVA) er utformet slik at verdien av grunnrenten også inngår i beregningsgrunnlaget for eiendomsskatt. Anslått markedsverdi av kraftanleggene fastsettes som nåverdien av en sjablongmessig anslått nettoinntekt. For slike kraftanlegg beregnes (formuesverdien og) eiendomsskattegrunnlaget mer konkret som nåverdien over uendelig tid av et gjennomsnitt av de fem siste års normerte salgsinntekter, jf. ovenfor, fratrukket driftskostnader, eiendomsskatt, grunnrenteskatt og nåverdien av fremtidig

investeringsbehov etter en sjablongmetode. Skattegrunnlaget 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 syv år (minimums- og maksimumsreglene), jf. eieendomsskatteleva § 8 B-1. Dersom kraftanlegget har vært i drift i mindre enn syv år, legges gjennomsnittet for disse årene til grunn.

### *Naturressursskatt*

Naturressursskatten ilegges produksjon i kraftverk med 1,3 øre per kWh. Naturressursskatten fordeles med 1,1 øre til kommunen og 0,2 øre til fylkeskommunen som kraftverket ligger i. Grunnlaget for naturressursskatten er gjennomsnittet av det enkelte kraftverks samlede produksjon over de syv siste årene (inkl. inntektsåret).

Naturressursskatten er fradragsberettiget krone for krone mot skatt på alminnelig inntekt, og eventuelt ubenyttet fradrag kan fremføres med rente. Naturressursskatten vil med andre ord normalt ikke være en ekstrabelasting for kraftforetakene, men omfordeler skatteinntekter fra staten til kommuner og fylker hvor kraftverkene ligger.

Forslaget om en naturressursskatt ble introdusert av Stortingets finanskomité i forbindelse med nasjonalbudsjettet for 1997. I B.innst.S.nr.1 (1996–97) *Statsbudsjett 1997* uttalte flertallet i finanskomiteen at «*Flertallet vil understreke at naturressursskatten må betraktes som en kommunal andel av grunnrenten i kraftverkene, og at det prinsipielt sett ville være korrekt å samordne naturressursskatten med grunnrenteskatten.*» Da det senere ble vedtatt å samordne naturressursskatten mot fellesskatten, skyldtes dette både investeringsinsentiver og praktiske hensyn. Kraftverk med samlet påstemplet merkeytelse under 10 MVA omfattes ikke av naturressursskatten.

### *Konsesjonsavgift og konsesjonskraft*

Ved utbygging av vannkraftverk av en viss størrelse og vassdragsreguleringer skal konsesjonær pålegges konsesjonsavgifter. Avgiftene betales årlig til staten og til kommuner som berøres av utbygging og regulering. Avgiftssatsen fastsettes i konsesjonen av Kongen i statsråd, og deretter indeksjusteres satsen hvert femte år. Stat og kommune får utbetalt et kronebeløp per naturheste-kraft, som er et mål på kraftverkets teoretiske produksjonskapasitet. Fordelingen mellom stat og kommune er regulert i forskrift.

Kraftprodusentene kan også pålegges å avstå inntil 10 pst. av den produserte kraften som konsesjonskraft til de berørte kommunene i konsesjoner gitt etter industrikonsesjonsloven og vassdragsreguleringsloven. Konsesjonskraften fordeles med om lag 2/3 til kommuner og 1/3 til fylkeskommuner. Prisen som kommuner og fylkeskommuner betaler, skal tilsvare om lag produksjonsomkostningene eller selvkost etter nærmere bestemte regler. Konsesjonskraftprisen fastsettes av Olje- og energidepartementet. For 2019 er konsesjonskraftprisen for kraftverk med konsesjon etter 1959 10,99 øre per kWh. Verdien av konsesjonskraften for kommunene og fylkeskommunene, regnet som differansen mellom spotmarkedsprisen og konsesjonskraftprisen, utgjorde i størrelsesorden 1,4 mrd. kroner i 2017 og 2,7 mrd. kroner i 2018.

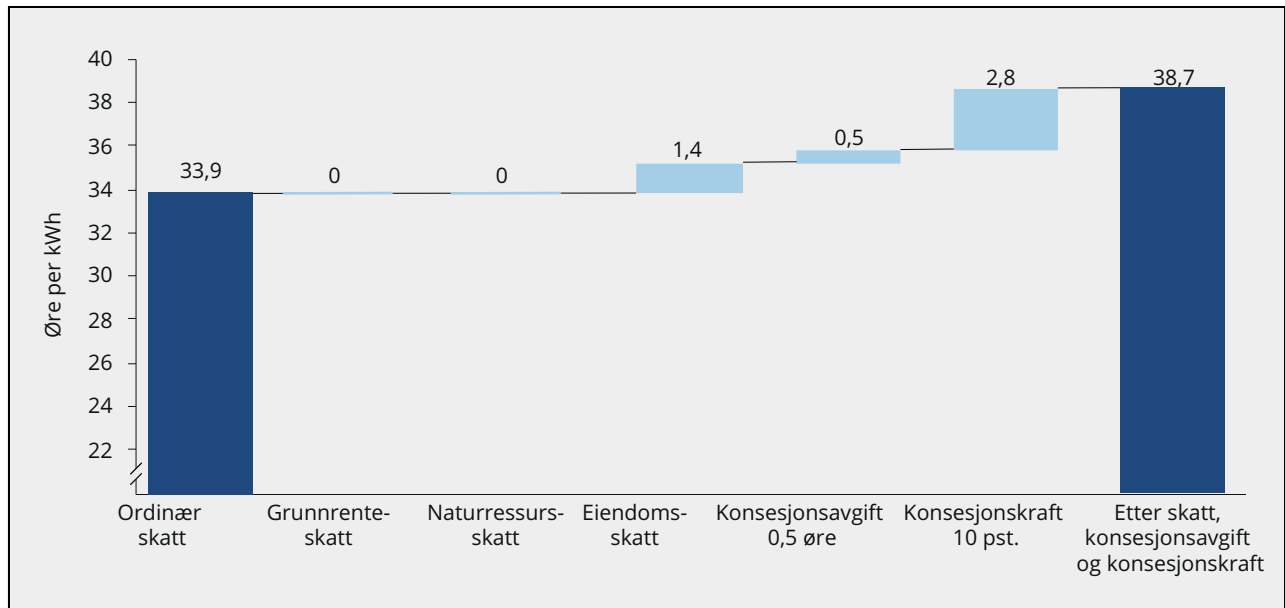
### *Virkinger av kraftverksbeskatningen på investeringsinsentiver*

De ulike skattene og konsesjonskraft og konsesjonsavgift har ulik virkning på investeringsinsentivene. Virkningene på selskapenes lønnsomhetsvurderinger kan illustreres ved å se på hvilken effekt ulike skatter har på selskapenes balansepris etter skatt. Balanseprisen er den kraftprisen som er nødvendig for at selskapet skal få dekket alle kostnader samt en markedsmessig avkastning på investert kapital. Forventet kraftpris må være lik eller høyere enn balanseprisen for at det skal være lønnsomt for selskapene å gjennomføre investeringen. For marginalt lønnsomme prosjekter vil bruttoskatter føre til økt balansepris etter skatt. Virkningene er illustrert i figur 5.11 som viser effekten på balansepris etter skatter, konsesjonskraft og konsesjonsavgift for et modellkraftverk over 10 000 kVA som står overfor alle skatter samt konsesjonsavgift og konsesjonskraft. For å få dekket investerings- og driftskostnader og en markedsmessig avkastning etter ordinær skatt har prosjektet i utgangspunktet en balansepris på 33,9 øre per kWh. Dette er illustrert ved den mørkeblå søylen til venstre.

Grunnrenteskatten virker nøytralt på selskapenes investeringsbeslutninger ved at staten tar en lik andel av kostnader og inntekter, og endrer dermed ikke balanseprisen. Naturressursskatten er en omfordeling av inntekter fra staten til kommuner og fylkeskommuner som normalt ikke påvirker selskapenes lønnsomhet. Dette er vist i de neste to søylene ved at balanseprisen er uendret.

Eiendomsskatt, konsesjonsavgift og konsesjonskraft virker derimot som bruttoskatter som påfører selskapene en kostnad også for marginale



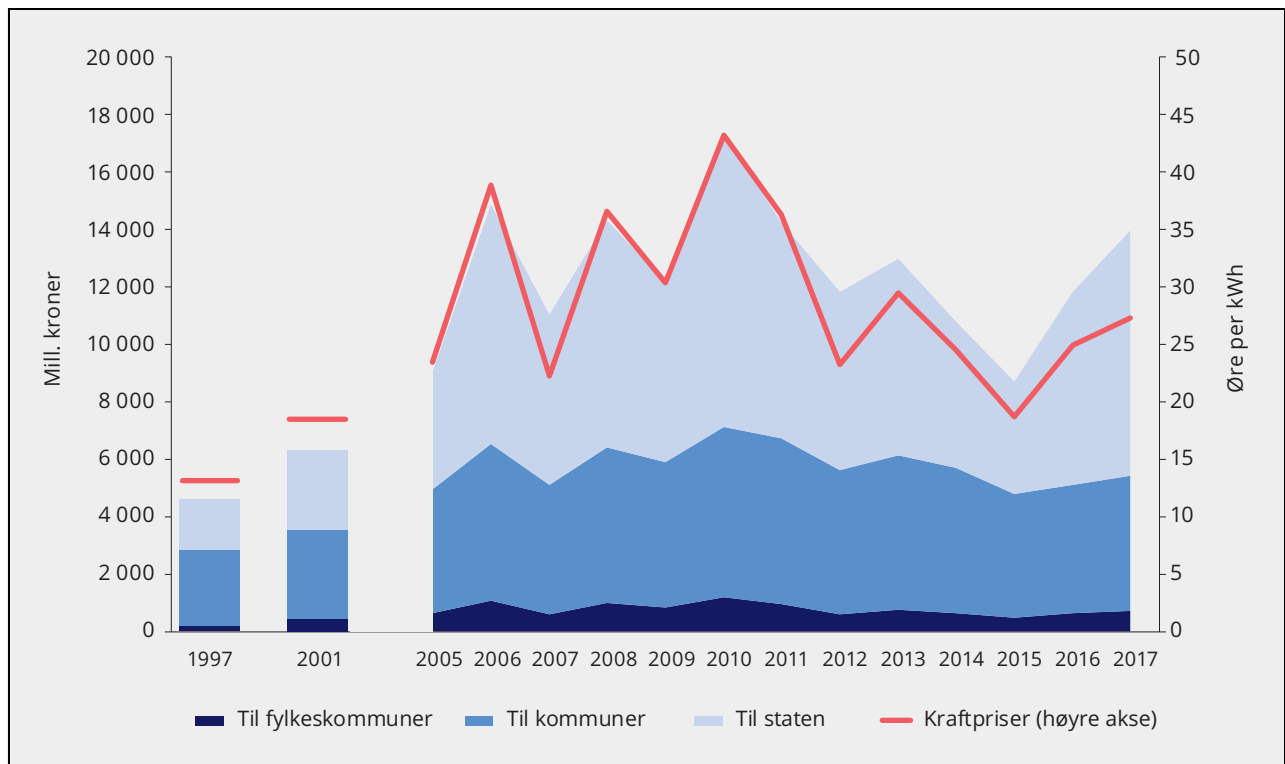


Figur 5.11 Illustrasjon av virkning av skatter, konesjonsavgift og konesjonskraft på balanseprisen for selskapene. Investering i stort vannkraftverk. Øre per kWh

Kilde: NOU 2019: 16 Skattlegging av vannkraftverk.

investeringer. Dermed vil balanseprisen etter skatt øke, vist ved de neste tre søylene i figuren. Virkningene er størst for eiendomsskatt og kones-

sjonskraft. Samlet øker balanseprisen for selskapene fra 33,9 til 38,7 øre per kWh som følge av disse tre ordningene. Prosjekter som er lønn-



Figur 5.12 Utvikling i skatteinntekter fra kraftforetak (venstre akse) og kraftpriser (høyre akse). Løpende priser

Figuren inkluderer også konesjonsavgift og verdien av konesjonskraft. Formuesskatten er ikke med i figuren på grunn av endringer i sats og fordeling mellom stat og kommuner i perioden.

Kilder: NOU 2019: 16 Skattlegging av vannkraftverk.



somme for samfunnet ved en forventet kraftpris på for eksempel 35 øre per kWh vil dermed være klart ulønnsomme for selskapene etter eiendoms- skatt, konsesjonskraft og konsesjonsavgift, se NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk*.

Som nevnt skiller kraftsektoren seg ut sammenlignet med andre næringer ved at kommune- sektoren får en stor del av inntektene i næringen. Figur 5.12 viser utviklingen i skatteinntekter fra kraftforetak for henholdsvis staten, kommuner og fylkeskommuner, samt kraftprisen, for inntekts- årene 2005 til 2017 samt for årene 1997 og 2001. Figuren viser at inntektene til kommuner og fyl- keskommuner er mer stabile over tid og påvirkes i mindre grad av endringer i kraftprisen enn det inntektene til staten gjør.

### *Petroleumsnæringen*

#### *Særskatt på petroleumsselskap*

Petroleumsbeskatningen bygger på reglene for ordinær bedriftsbeskatning, og de alminnelige skattereglene kommer til anvendelse på den delen av inntekten som er gjenstand for vanlig selskaps- skatt, jf. petroleumsskatteloven § 2. I tillegg kom- mer en særskatt på inntekt knyttet til leting, utvin- ning og rørledningstransport av petroleum fra norsk kontinentalsokkel, jf. § 5 jf. § 1. Særskatten i petroleumsbeskatningen bygger på det samme faglige grunnlaget som grunnrenteskatten for vannkraftanlegg. Siden 1992 har alminnelig skat- tesats og særskatt utgjort til sammen 78 pst. I lik- het med grunnrenteskatten for vannkraft har sær- skattesatsen blitt justert opp i tråd med at almin- nelig sats har blitt redusert for å begrense prov- enytapet fra grunnrentenæringene. For inn- tektsåret 2019 er alminnelig sats 22 pst. og særskattesatsen 56 pst. I tillegg er friinntektssat- sen redusert noe slik at verdien av friinntekten holdes uendret.

Skattegrunnlaget for inntekter fra salg av råolje fastsettes som hovedregel ved hjelp av administrativt fastsatte normpriser, jf. petroleumsskatteloven § 4. Øvrige petroleumprodukter skattlegges i henhold til faktisk salgspris. For beskatningen av større petroleumskonsern har dette gitt opphav til skattetilpasninger gjennom internprising, der skattemyndighetene har regis- trert at produkter selges til underpris fra sokkel- selskapet til et landbasert eller utenlandsk selskap i samme konsern. Landselskapet selger så videre til markedsmessige priser ut i det åpne markedet. Oljeskattekontoret holder oversikt over gassalg mellom uavhengige som blir innrapportert til

skattemyndighetene med det formål å danne et sammenligningsgrunnlag ved kontrollen av internprisene. Høyesterett har anerkjent skatte- myndighetenes behov for et bredt faktagrunnlag og sammenligning av ulike skattepliktiges kon- trakter for å oppnå rett (petroleums-)beskatning, jf. Rt. 2015 side 353, og i en viss grad også bruken av slike tredjepartsopplysninger for å justere internprisen for skatteformål.

Kostnader pådratt i forbindelse med sokkel- virksomhet er fradragsberettiget med tilsvarende høy skattesats på 78 pst. Det gis fradrag for alle relevante driftskostnader, og letekostnader kan utgiftsføres direkte. Dersom letekostnadene over- stiger skattepliktig inntekt, kan selskapet motta refusjon for skatteverdien av letekostnadene. Leterefusjonsordningen ble innført i 2005, med det formål å gi økt konkurranse gjennom å redu- sere inngangsbarrierene for nye aktører, jf. Ot.prp. nr. 1 (2004–2005) *Skatte- og avgiftsopp- legget 2005 – lovendringer*. Dersom et petroleumsselskap går med underskudd og velger å få utbetalt skatteverdien av letekostnader umiddelbart (leterefusjon), vil kostnadene ikke være fradrags- berettiget senere år. Ordningen likestiller aktører som ikke er i skatteposisjon med etablerte selskap som kan trekke fra letekostnader direkte i skatte- pliktig inntekt. Selskapene kan pantsette leterefu- sjonen, som utbetales i desember året etter inn- tektsåret.

De viktigste driftsmidlene i sokkelvirksomhe- ten, rørledninger og produksjonsinnretninger har gunstige avskrivningsregler. Etter petroleumsskatteloven § 3 første ledd bokstav b kan drifts- midlene avskrives med inntil 16 2/3 pst. årlig, det vil si lineært over 6 år. Også starttidspunktet for slik avskrivning er gunstig fordi første avskrivning skjer det året utgiften er pådratt i stedet for når driftsmiddelet er levert eller ferdigstilt. De sær- lige avskrivningsreglene gjelder i hovedsak for faste anlegg på sokkelen. Andre driftsmidler avskrives etter de alminnelige reglene i skatteloven.

Dersom selskapet går med underskudd, kan underskuddet fremføres med rente. Dersom et selskap aldri får tilstrekkelig skattemessig over- skudd, vil staten refundere skatteverdien av underskuddet ved opphør av virksomhet på norsk sokkel. Systemet er dermed utformet slik at sel- skapene har sikkerhet for å få full verdi av skatte- fradragene.

En nøytral grunnrenteskatt kan utformes på ulike måter, se punkt 5.4.4. En periodisert sær- skatt er nøytral så lenge nåverdien av invester- ingsfradragene er lik kostnaden på investerings-

tidspunktet. En særskatt med avskrivninger må dermed gi et ekstra fradrag («friinntekt») for den finansielle alternativkostnaden knyttet til at selskapene må vente på skattefradragene. Formålet med friinntekten er å kompensere for verditapet ved at investeringer ikke kommer til fradrag umiddelbart, men gradvis gjennom avskrivningene. Med riktig fastsatt friinntekt blir fradragsverdien i nåverdi lik som i en kontantstrømskatt.

I en nøytral særskatt skal det ikke i tillegg gis fradrag for gjeldsrenter. Avskrivningene i ordinær skatt skal reflektere det økonomiske verdifallet for investeringene. En faglig riktig friinntekt skal fastsettes ut fra skattemessig gjenstående verdier multiplisert med en rente. Ved sikkerhet for full verdi av investeringsfradragene, som i gjeldende petroleumsskatt, skal friinntektsrenten tilsvare en risikofri rente. Petroleumsskatteutvalget (NOU 2000: 18 *Skattlegging av petroleumsvirksomhet*) foreslo en slik omlegging, men forslaget om endring i friinntekten og rentefradrag ble da ikke fulgt opp.

Etter gjeldende regler er friinntekten i petroleumsskatten sjablongmessig fastsatt. Grunnlaget er ikke skattemessig gjenstående verdi og friinntektssatsen er ikke knyttet til en rentestørrelse. For innteksåret 2019 utgjør friinntekten 5,2 pst. av kostprisen for driftsmiddelet, og gis i 4 år fra og med året kostnadene ble pådratt, det vil si til sammen 20,8 pst. Ubenyttet friinntekt kan fremføres med rente, og eventuelt utbetales, på samme måte som annet underskudd. Som omtalt i Meld. St. 1 (2018–2019) *Nasjonalbudsjettet 2019* er summen av de investeringsbaserte fradragene (avskrivning, friinntekt og rentefradrag) i petroleumsskatten høyere enn i en nøytral petroleumsskatt.

Den samlede nåverdien av investeringsfradragene i petroleumsskatten tilsvarer om lag 88 pst. av investeringskostnaden. Selskapene finansierer dermed om lag 12 pst. av investeringene etter skatt. I en nøytral petroleumsskatt ville selskapene ha dekket om lag 23 pst. av investeringskostnaden<sup>11</sup>, se Prop. 150 LS (2012–2013) *Endringer i skatte-, avgifts- og tollavgivninga* punkt 5.4. For høye investeringsfradrag fører til at ulønnsomme inves-

teringer kan bli lønnsomme for selskapene etter skatt. Skatteutgiften ved høye investeringsfradrag er anslått til om lag 12,6 mrd. kroner i 2019.<sup>12</sup>

### *Statens direkte økonomiske engasjement*

Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) bidrar også til en betydelig del av statens inntekter fra kontinentalsokkelen. SDØE er en ordning der staten på lik linje med selskaper eier andeler i ulike olje- og gassfelt, rørledninger og landanlegg. Eierandelen i olje- og gassfeltene blir fastsatt i forbindelse med tildelingen av utvinningstillatelsen, og størrelsen varierer fra felt til felt. Som en av flere eiere dekker staten sin andel av alle investeringer og driftskostnader og får en tilsvarende del av inntektene fra utvinningstillatelsen. SDØE-porteføljen representerer om lag en tredjedel av Norges samlede olje- og gassreserver. Disse verdiene forvaltes av Petoro AS. Netto kontantstrøm fra SDØE er i Meld. St. 1 (2019–2020) *Nasjonalbudsjettet 2020* anslått til om lag 86 mrd. kroner for 2019.

SDØE har samme egenskaper som en feltspesifikk kontantstrømskatt, ved at staten løpende dekker sin andel av investeringer og driftskostnader og får den samme andel av inntektene. SDØE er dermed et virkemiddel som har likhetstrekk med en feltspesifikk kontantstrømskatt med en skattesats lik statens eierandel i det enkelte felt.

### *Telesektoren*

I telesektoren har Nasjonal kommunikasjonsmyndighet gjennomført auksjoner av ledige frekvensressurser. Det har vært noe varierende varighet på slike tillatelser, men de er som hovedregel tildelt med 20 års varighet.

De overordnede målsettingene ved gjennomføring av tildelingene har vært å oppnå en effektiv fordeling av frekvensressursene hvor det tas hensyn til at det oppnås et rimelig proveny som gjenspeiler ressursenes markedsverdi. For eksempel ble det i 2013 gjennomført auksjon av ledige ressurser som ble tilgjengelig etter overgang til digitalt fjernsyn (4G-auksjonen). Medregnet auksjonsprovenyet og årlige frekvensavgifter kan inntektene fra denne auksjonen anslås til om lag 4 mrd. kroner. Det ble også gjennomført en auksjon i 2015 av usolgte ressurser etter 4G-auksjonen

<sup>11</sup> Selskapenes andel av investeringene er beregnet ut fra nåverdien av investeringsfradrag etter skatt, som andel av investeringskostnader før skatt. Referansesystemet er en nøytral særskatt kombinert med en selskapsskatt med mer riktige avskrivninger. Fordi selskapsskatten ikke kompensere selskapene for å måtte vente på investeringsfradrag gjennom avskrivninger, er investeringsinsentivene i selskapsskatten i referansesystemet noe svakere enn ved en nøytral skatt. Derfor er selskapenes andel i det nøytrale systemet 23 pst. og ikke 22 pst.

<sup>12</sup> Skatteutgiften er beregnet ved å multiplisere differansen mellom selskapenes andel i dagens system og referansesystemet, med anslåtte investeringskostnader i 2019. I anslaget er det ikke tatt hensyn til at overgang til et nøytralt skattesystem kan påvirke investeringsbeslutningene.

som ga en inntekt på anslagsvis 1,2 mrd. kroner, samt en auksjon i 2017 av utløpte tillatelser som ga en inntekt på rundt 1 mrd. kroner.

I juni 2019 ble det også avholdt auksjon av ledige ressurser i 700 MHz- og 2 100 MHz-båndet (5G-auksjonen). I denne auksjonen ble store deler av ressursene solgt til minstepris som følge av begrenset konkurranse i auksjonen. Auksjonen ga en inntekt på i størrelsesorden 1,7 mrd. kroner inkludert auksjonsprovenyet og nåverdien av årlige frekvensavgifter.

#### Fiskerinæringen

Fiskeriressursene utgjør store verdier og gir potensielt opphav til grunnrente. I norsk fiskeripolitikk har det vært lagt vekt på å opprettholde en differensiert fiskeflåte med mange små fartøy og en stabil geografisk fordeling av aktiviteten. Produktivitetskommissjonen (NOU 2015: 1 *Produktivitet – grunnlag for vekst og velferd*) pekte på at ineffektive reguleringer i fiskerinæringen står i veien for å realisere ressursrenten. Utvalget viste til at *«reguleringer for å ivareta distriktpolitiske hensyn har bidratt til overkapasitet, svekket omstillingsevne og lav lønnsomhet i deler av flåten. Denne måten å disponere ressursrenten på kan likestilles med næringsstøtte.»*

Greaker, Grimsrud og Lindholt (2016) har beregnet at fiskeriene i 2011 hadde et potensial for å generere en ressursrente på nærmere 9 mrd. kroner. Ifølge Greaker og Lindholt (2019) var den realiserte ressursrenten i 2018 på om lag 2,3 mrd. kroner. Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*) tilrådet at det blant annet vurderes å innføre grunnrenteskatt i fiskerisektoren. Et flertall i utvalget som vurderte et fremtidig kvotesystem for fiskeriene (NOU 2016: 26 *Et fremtidsrettet kvotesystem*), anbefalte også å innføre et særskattesystem for å skattlegge ressursrenten i fiskeriene.

I Meld. St. 32 (2018–2019) *Et kvotesystem for økt verdiskaping – En fremtidsrettet fiskerinæring* la regjeringen frem forslag til oppfølging av NOU 2016: 26. Regjeringen foreslo der ikke å innføre en overskuddsbasert ressursrenteskatt for fiskerinæringen. Det ble foreslått å etablere en kvotebeholdning, der en leier ut kvoter mot vederlag på årlig basis. Utleie fra denne kvotebeholdningen ble på usikkert grunnlag anslått å kunne generere et proveny på i størrelsesorden 100 mill. kroner per år.

## 5.5 Oppsummering

Skattesystemets viktigste oppgave er å finansiere offentlige goder, tjenester og overføringer. Den norske modellen med et høyt nivå av offentlig finansierte velferdsgoder krever et relativt høyt skattenivå. Det offentliges inntekter bør hentes inn på en måte som i minst mulig utstrekning motiverer til samfunnsøkonomisk uheldige disposisjoner ved at skatter på inntekter og priser tilslører hva som er de reelle (samfunnsøkonomiske) inntekter og kostnader. Samtidig er skattesystemet også et viktig fordelingspolitisk virkemiddel. Videre benyttes skatter og avgifter for å bidra til en bedre ressursbruk der markedet ikke selv sørger for dette. Et eksempel på dette er miljøavgifter.

Et effektivt skattesystem vil først benytte skatter og avgifter som bidrar til bedre ressursbruk, deretter benytte nøytrale skatter som ikke påvirker valgene til produsenter og forbrukere og til slutt bruke vridende skatter for å oppnå tilstrekkelige inntekter til fellesskapet og mål om omfordeling.

Bekymringen for at høy norsk selskapskattesats kan motivere til flytting av virksomhet til utlandet, gjør seg ikke gjeldende for grunnrentenæring på samme måte som for annen næringsvirksomhet. Grunnrentenæringene er basert på naturressurser som tilhører samfunnet, og aktiviteten er stedbunden. Riktig utformede grunnrenteskatter hemmer ikke investeringene og reduserer i tillegg behovet for vridende skatter. Samlet sett kan det bidra til bedre ressursbruk. I en åpen økonomi med mobile skattegrunnlag er det derfor særlig viktig å verne om inntektene fra skatt på grunnrente fra stedbundne kilder.

Grunnrente i havbrukssektoren kan dels ses på som en klassisk grunnrente knyttet til at det er en begrenset mengde lokaliteter på verdensbasis som er egnet for havbruksvirksomhet. Dels er det også en reguleringsrente ved at det er begrensninger på hvor mange tillatelser som kan gis som følge av miljøreguleringer. Endelig kan nettopp samspillet mellom regulering og naturgitte fortrinn bidra til at grunnrenten kan realiseres.

Det er flere måter å hente inn grunnrente på. De ulike metodene vil imidlertid ha svært ulik virkning på selskapenes insentiver til å investere. Det kan skilles mellom overskuddsbaserte modeller og bruttobaserte modeller. Overskuddsbaserte modeller er utformet slik at de avhenger av lønnsomheten i virksomheten, mens bruttobaserte modeller er uavhengige av lønnsomheten.

En overskuddsskatt på kilder til grunnrente omtales normalt som en grunnrenteskatt, og vil

virke nøytralt når den er riktig utformet. Prosjekter som er lønnsomme før grunnrenteskatt, vil også være lønnsomme etter grunnrenteskatt. Dermed vil ikke grunnrenteskatten rokke ved hvilke prosjekter investor ønsker å gjennomføre. En grunnrenteskatt er således i tråd med et effektivt skattesystem, som er kjennetegnet ved at det i minst mulig grad vrir personer og bedrifers valg.

Dersom målet er å beskatte en grunnrente for slik å bidra til at fellelskapet får del i avkastningen på fellelseide naturressurser, vil det prinsipielt sett også være mulig å tenke seg andre beskatningsformer enn en overskuddsbasert grunnrenteskatt. Dette kan være bruttoskatter. I motsetning til en overskuddsbasert grunnrenteskatt, vil imidlertid en bruttoskatt som pålegges kvantum eller verdi av en vare, gi mindre effektiv ressursbruk. En slik skatt vil påvirke lønnsomheten til en virksomhet. Dette gir lavere investeringer og lavere sysselsetting i produksjonen av varen og dårligere ressursbruk fra et samfunnsøkonomisk perspektiv.

#### Referanser

- B.innst. S. nr. 1 (1996–1997) Statsbudsjett 1997.
- Berk, J., & DeMarzo, P. (2017). *Corporate Finance – 4th Global Edition*. Pearson Education Limited.
- Boadway, R. W., McKenzie, K. J., & Mintz, J. M. (1989). *Federal and provincial taxation of the Canadian mining industry: impact and implications for reform*. Ex Libris Universitatis Albert/Ensis.
- Bond, S. R., & Devereux, M. P. (1995). On the design of a neutral business tax under uncertainty. *Journal of Public Economics* (58(1)), ss. 57–71.
- Bond, S. R., & Devereux, M. P. (2003). Generalised R-based and S-based taxes under uncertainty. *Journal of Public Economics* (87(5–6)), ss. 1291–1311.
- Brown, E. C. (1948). Business-income taxation and investment incentives. I Domar et al. (Red.), *Employment and Public Policy, Essays in Honor of Alvin H. Hansen*. New York: W.W. Norton & co.
- Cappelen, Å. (2014). Det ressursrike landet Norge. I O. Flåten, & A. Skonhøft (Red.), *Naturressursenes økonomi* (ss. 56–85). Oslo: Gyldendal Akademisk.
- Fabozzi, F. J., Neave, E. H., & Zhou, G. (2011). *Financial Economics*. John Wiley & Sons.
- Fane, G. (1987). Neutral taxation under uncertainty. *Journal of Public Economics* (Vol. 33, issue 1), ss. 95–105.
- Finansdepartementet. (2004). Ot.prp. nr. 1 (2004–2005) *Skatte- og avgiftsopplegget 2005 – lovendringer*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2005). Ot.prp. nr. 1 (2005–2006) *Skatte- og avgiftsopplegget 2006 – lovendringer*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2013). Prop. 150 LS (2012–2013) *Endringer i skatte-, avgifts- og tollgivning*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2018a). Meld. St. 1 (2018–2019) *Nasjonalbudsjettet 2019*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2018b). Prop. 1 LS (2018–2019) *Skatter, avgifter og toll 2019*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2019a). Meld. St. 1 (2019–2020) *Nasjonalbudsjettet 2020*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2019b). Prop. 1 LS (2019–2020) *Skatter, avgifter og toll 2020*. Oslo: Finansdepartementet.
- Flåten, O., & Skonhøft, A. (2014). Ressursøkonomi. I O. Flåten, & A. Skonhøft (Red.), *Naturressursenes økonomi* (ss. 16–55). Oslo: Gyldendal Akademisk.
- Folkvord, B., Misund, B., Osmundsen, P., & Tveterås, R. (2019). Framtidens skatteregime for havbruksnæringen. [Notat til utvalget av 8. mars 2019].
- Garnaut, R., & Ross, A. (1975). Uncertainty, Risk Aversion and the Taxing of Natural Resource Projects. *The Economic Journal* (85(338)), ss. 272–287.
- Greaker, M., & Lindholt, L. (2019). *Grunnrenten i norsk akvakultur og kraftproduksjon fra 1984 til 2018*. Oslo.
- Greaker, M., Grimsrud, K., & Lindholt, L. (2016). *Ressursrenta i norske fiskerier – utvikling og politikk*. Økonomiske analyser 5/2016. Statistisk sentralbyrå.
- Hagen, K. P., & Åvitsland, G. (2000). Grunnrenteskatt, kapitalbeskatning og usikkerhet [Vedlegg 2 til NOU 2000: 18]. I *NOU 2000: 18 Skattlegging av petroleumsvirksomhet*. Oslo: Finansdepartementet.
- Hardin, G. (1968). The Tragedy of the Commons. *Science, New Series, Vol. 162, NO. 3859*, ss. 1243–1248.
- Iversen, A., Hermansen, Ø., Brandvik, R. K., Martinius, A., & Nystøyl, R. (2016). Kostnader for lakseoppdrett i konkurrentland. Drivkrefter og betydning for konkurransesituasjonen. *Nofima rapportserie* (40/2016).

- Klemperer, P. (1999). Auction theory: A guide to the literature. *Journal of economic surveys* (13(3)), ss. 227–286.
- Krüger, P., Landier, A., & Thesmar, D. (2015). The WACC fallacy: The real effects of using a unique discount rate. *The Journal of Finance* (70(3)), ss. 1253–1285.
- Lund, D. (2000). Nøytralitet i petroleumsskattleggingen [Vedlegg 1 til NOU 2000: 18]. I *NOU 2000: 18 Skattlegging av petroleumsvirksomhet*. Oslo: Finansdepartementet.
- Lund, D. (2013). Kalkulasjonsrente og skatt i petroleumsvirksomhet. *Samfunnsøkonomen* (6), ss. 13–23.
- Lund, D. (2014). How taxes on firms reduce the risk of after-tax cash flows. *FinanzArchiv: Public Finance Analysis* (70(4)), ss. 567–598.
- Meeren, G. v. (2013). Kasusstudie: Villaks og oppdrettslaks i et økosystemtjenesteperspektiv. *Fisken og havet* (5/2013).
- Mirrlees, J., Adam, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R., ... Poterba, J. M. (2011). *Tax by Design*. Institute for Fiscal Studies/Oxford University Press.
- Myers, S. C. (1974). Interactions of corporate financing and investment decisions – implications for capital budgeting. *The Journal of Finance* (29(1)), ss. 1–25.
- NOU 2000: 18. (2000). *Skattlegging av petroleumsvirksomhet*. Oslo: Finansdepartementet.
- NOU 2013: 10. (2013). *Naturens goder – om verdier av økosystemtjenester*. Oslo: Miljøverndepartementet.
- NOU 2014: 13. (2014). *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Oslo: Finansdepartementet.
- NOU 2015: 1. (2015). *Produktivitet – grunnlag for vekst og velferd – Produktivitetskomisjonens første rapport*. Oslo: Finansdepartementet.
- NOU 2016: 3. (2016). *Ved et vendepunkt: Fra ressursøkonomi til kunnskapsøkonomi – Produktivitetskomisjonens andre rapport*. Oslo: Finansdepartementet.
- NOU 2016: 26. (2016). *Et fremtidsrettet kvotesystem*. Oslo: Nærings- og fiskeridepartementet.
- NOU 2018: 5. (2018). *Kapital i omstillingens tid – Næringslivets tilgang til kapital*. Oslo: Nærings- og fiskeridepartementet.
- NOU 2019: 16. (2019). *Skattlegging av vannkraftverk*. Oslo: Finansdepartementet.
- Nærings- og fiskeridepartementet. (2019). *Meld. St. 32 (2018–2019) Et kvotesystem for økt verdiskaping – En fremtidsrettet fiskerinæring*. Oslo: Nærings- og fiskeridepartementet.
- Næringslivets Hovedorganisasjon. (2018). *Økonomisk overblikk 2/2018 – prognoser for 2018–2020*. Næringslivets Hovedorganisasjon.
- OECD. (2017). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*. Paris: OECD Publishing.
- Osmundsen, P., & Sunnevåg, K. (1995). Beskatning av utvinningsvirksomhet i Nordsjøen. *SNF-rapport nr. 55/95*. SNF.
- Ricardo, D. (1817). *On the Principles of Political Economy and Taxation*. Batoche Books. Kitchen. 2001.
- Statsministerens kontor. (2019). *Granavolden-plattformen. Politisk plattform for en regjering utgått av Høyre, Fremskrittspartiet, Venstre og Kristelig Folkeparti*. Hentet fra Regjeringen.no: <https://www.regjeringen.no/no/dokumenter/politisk-plattform/id2626036/>
- Summers, L. H. (1987). Investment incentives and the discounting of depreciation allowances. I M. Feldstein, *The effects of taxation on capital accumulation* (ss. 295–304). University of Chicago Press.

## Kapittel 6

# Beregning av grunnrente i havbruksnæringen

### 6.1 Innledning

Renprofitt er det overskuddet en bedrift sitter igjen med etter at alle innsatsfaktorer i produksjonen, herunder kapital og arbeidskraft, har fått sin markedsmessige avlønning. Begrepene meravkastning eller ekstraordinær avkastning brukes ofte tilsvarende. Renprofitt kan oppstå når det er knapphet på en innsatsfaktor i produksjonen. Dersom knappheten skyldes begrenset tilgang på en naturressurs, som olje, fisk eller areal, betegnes renprofitten normalt grunnrente eller ressursrente. Begrepet grunnrente er nærmere drøftet i punkt 5.3.

Renprofitt i havbrukssektoren kan dels ses på som en klassisk grunnrente knyttet til at det er en begrenset mengde lokaliteter på verdensbasis som er egnet for havbruksvirksomhet. Gode lokaliteter avhenger blant annet av klimatiske forhold, egenskaper i sjøvannet og skjerming for vær og vind. Dels er det også en reguleringsrente ved at det er begrensninger på hvor mange tillatelser som kan gis som følge av miljøreguleringer. Endelig kan nettopp interaksjonen mellom regulering og naturgitte fortrinn være en forutsetning for opphavet til grunnrente.

Utvalget tar utgangspunkt i at naturgitte forhold så vel som regulering legger grunnlag for grunnrente i havbruksnæringen. Utvalget søker i dette kapitlet å belyse størrelsen på grunnrenten i havbruksnæringen, og gi en vurdering av hvordan den har utviklet seg over tid samt forhold som er sentrale for hvor stor grunnrenten blir. Som diskutert i kapittel 5 kan imidlertid også kunnskap og teknologi, gi opphav til renprofitt. Det kan derfor ikke utelukkes at deler av en estimert grunnrente kan skyldes foretaksspesifikke forhold.

Som en første tilnærming for å vurdere størrelsen på grunnrenten sammenlignes lønnsomheten i havbruksnæringen med andre næringer i Norge i punkt 6.2. Lønnsomheten i havbruksnæringen har vært svært god i flere år. Både avkastning på kapital og driftsmarginer i havbrukssektoren har vært vesentlig høyere enn i industrien de siste årene. Selv om avkastningen har variert over tid,

har den stort sett ligget over avkastningen i industrien. Svært høy lønnsomhet kan være en indikasjon på grunnrente i næringen, men beregning av størrelsen på grunnrenten krever ikke desto mindre grundige analyser.

Utvalget baserer seg på flere ulike analyser for å anslå størrelsen på grunnrenten i havbruksnæringen. Analysene bygger på ulikt tallmateriale og til dels ulike metodiske tilnærminger. Den første analysen beregner grunnrenten i havbruk og andre naturressursnæringer i Norge med utgangspunkt i nasjonalregnskapstall. Denne analysen er nærmere omtalt i punkt 6.3.2. Den andre analysen tar utgangspunkt i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse for å anslå grunnrenten i havbruksnæringen, og denne er nærmere omtalt i punkt 6.3.3. I tillegg har utvalget benyttet skattedata samt tall fra auksjonen av havbrukstillatelser sommeren 2018 for å anslå størrelsen på grunnrenten i havbruk, se henholdsvis punkt 6.3.4 og 6.3.5.

Uavhengig av metode og tallmateriale bekrefter analysene en betydelig grunnrente i næringen. Størrelsen på grunnrenten har imidlertid variert over tid og speiler at havbruk, i likhet med andre naturressursbaserte næringer, også er en syklisk næring. Det høye provenyet fra auksjonen i 2018 er i seg selv en indikasjon på at næringen selv forventer at det vil genereres ikke ubetydelig grunnrente fremover.

Størrelsen på grunnrenten vil til enhver tid være avhengig av markeds- og konkurranseforhold i næringen. Dette vil gjelde på samme måte innen havbruk som innen andre næringer med grunnrente, slik som petroleum og vannkraft. Også i disse næringene eksisterer det ulike produksjonsteknologier og andre land med naturgitte fortrinn. Endring i tilbuds- og konkurranseforhold påvirker ikke bare avkastningen på investert kapital, men også størrelsen på grunnrenten.

Grunnrente kan også tilflyte andre deler av verdikjeden dersom for eksempel leverandører til grunnrentenæringen har markedsrett, og bruker denne til å presse frem bedre betingelser

overfor grunnrentenæringen. Dersom dette skjer, vil deler av grunnrenten ende opp i andre næringer, samtidig som estimater på grunnrenten fremstår som lavere enn den faktiske grunnrenten. Tilsvarende kan skje i integrerte selskaper ved at internpriser benyttes til å flytte grunnrente mellom ulike virksomhetsområder i et selskap eller mellom selskap i konsern.

## 6.2 Lønnsomhet i havbruksnæringen

### 6.2.1 Innledning

Høy lønnsomhet er en indikasjon på at det kan eksistere grunnrente i næringen. Det er derfor hensiktsmessig å sammenligne utviklingen i lønnsomheten i havbruksnæringen med andre grunnrentenæringer, industrien og Fastlands-Norge ved hjelp av ulike lønnsomhetsmål.

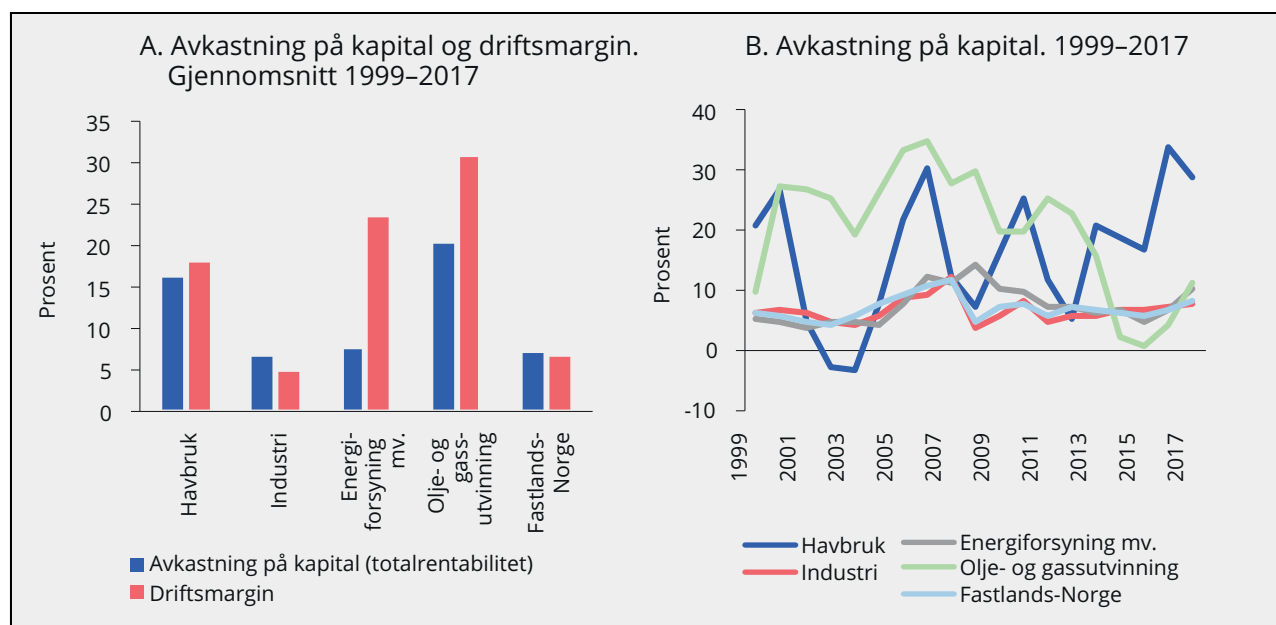
Et lønnsomhetsmål er totalrentabilitet som måler gjennomsnittlig avkastning på kapitalen i virksomheten før skatt. I havbruksnæringen var totalrentabiliteten på 15,9 pst. målt som gjennomsnitt over perioden 1999 til 2017, mens den for industrien i samme periode var på 6,6 pst. Et annet lønnsomhetsmål er driftsmargin som måler driftsresultatet i forhold til driftsinntekt. Gjennomsnittlig driftsmargin i havbruksnæringen var i den samme

perioden på 18,0 pst., mens den for industrien var på 4,8 pst. Begge disse målene viser at lønnsomheten i havbruksnæringen har vært svært høy sammenlignet med industrien<sup>1</sup>, se også figur 6.1 A.

Figur 6.1 A viser videre at lønnsomheten i havbruksnæringen har vært høy sammenlignet med Fastlands-Norge totalt sett. Lønnsomheten i havbruksnæringen ligger noe under lønnsomheten i petroleumsnæringen før skatt. Energiforsyning har vesentlig høyere driftsmarginer, men avkastning på kapital er likevel lavere. Det skyldes at energiforsyning er mer kapitalintensiv enn mange andre næringer, herunder havbruksnæringen.

Figur 6.1 B viser også utviklingen i avkastningen på kapital i havbruksnæringen og andre næringer i perioden 1999 til 2017. Avkastningen i havbruksnæringen har variert mye over tid, men har i de siste ti årene stort sett ligget over avkastningen i industrien. Figuren viser samtidig at petroleumsnæringen hadde en lønnsomhet som lå klart høyere enn havbruk frem til 2009, men i 2010 og i alle år etter 2013 har lønnsomheten i havbruk vært høyere.

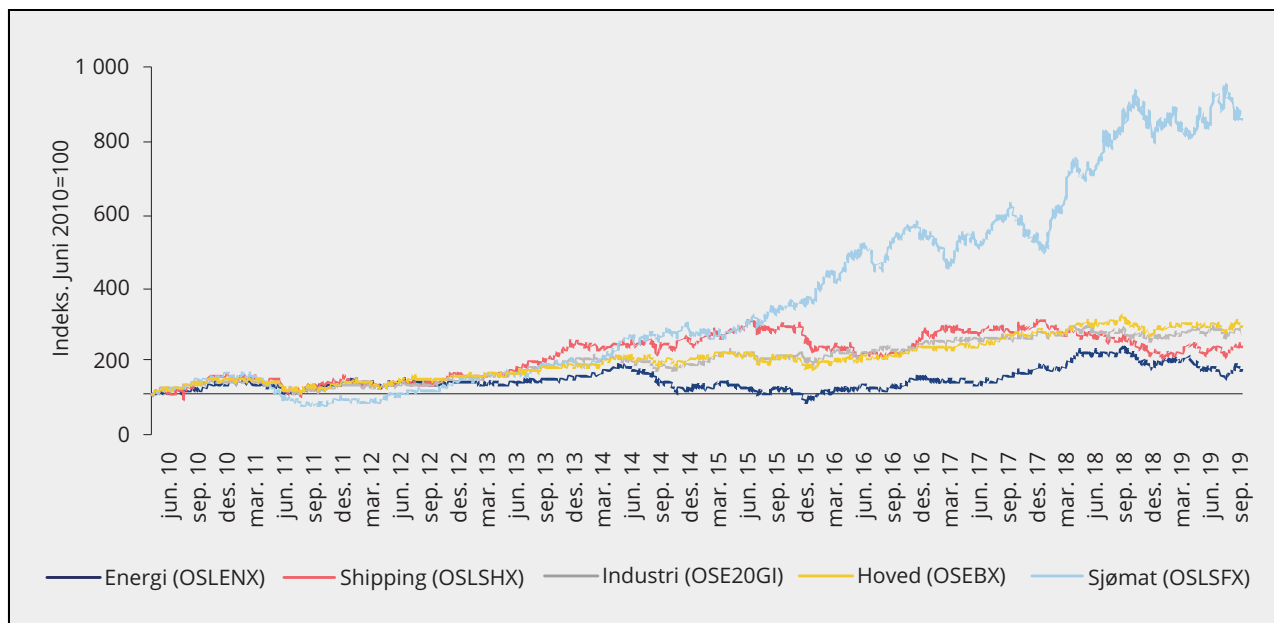
<sup>1</sup> Begrepet industri refererer til Statistisk sentralbyrås standard for næringsgruppering 2007. I dette begrepet inngår en rekke næringsområder, herunder nærings- og nytelsesmidler, tekstiler, papir og papirvarer, kjemiske produkter, farmasøytiske produkter, metaller, produksjon av elektroniske og optiske produkter.



Figur 6.1 Lønnsomhet i havbruksnæringen og andre næringer. 1999–2017. Prosent<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Tall for industri, energiforsyning, olje- og gassutvinning og Fastlands-Norge er basert på SSBs regnskapsstatistikk for ikke-finansielle aksjeselskaper. Tall for havbruksnæringen er basert på Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse for matfiskproduksjon. Tall fra 2007 og tidligere for havbruk og 2006 og tidligere for øvrige næringer er hentet fra avsluttede tidsserier.

Kilder: Statistisk sentralbyrå og Fiskeridirektoratet.



Figur 6.2 Aksjekursutvikling for utvalgte indekser på Oslo Børs. Juni 2010–oktober 2019. Indeksert

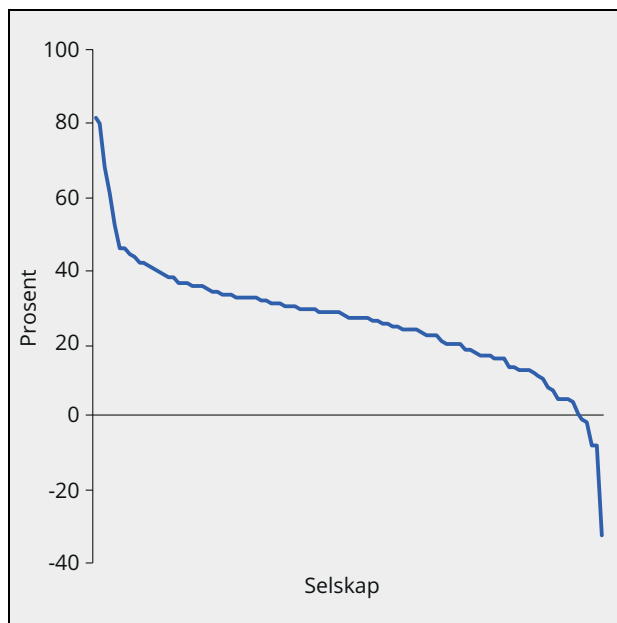
Kilder: Macrobond og Oslo Børs.

Verdien av sjømatelskapene på Oslo Børs Seafood Index (OSLSFX) er på nærmere 270 mrd. kroner per oktober 2019. Aksjekursene for selskapene på OSLSFX er mer enn tredoblet på fem år, se figur 6.2. Prisen på laks har økt i samme periode, men utviklingen i børsverdien indikerer at lønnsomheten i næringen ikke er et midlertidig

fenomen. Det skyldes at børsverdien antas å reflektere markedets forventning om nåverdien av fremtidig kontantstrøm fra selskapene. Sjømatelskapene på Oslo Børs eier drøyt halvparten av konsesjonsmassen for oppdrett i Norge. Selskapene med eierandeler i norske akvakulturtillatelse utgjør om lag 90 pst. av markedsverdien av indeksen. De øvrige selskapene i indeksen er i hovedsak aktører med oppdrettsvirksomhet i andre land enn Norge. Oppdrettsnæringen har de siste tiårene gjennomgått en betydelig omstrukturering, hvor færre og større enheter har preget utviklingen i alle ledd, se nærmere omtale i punkt 3.3.4.

Avsnittene over viser at det har vært høy lønnsomhet på aggregert nivå i havbruksnæringen. Det er også mulig å studere forskjeller i lønnsomhet mellom selskapene ved å benytte data fra næringsoppgaven. Figur 6.3 viser ordinært driftsresultat før skattekostnad og netto finanskostnader for selskaper i havbruksnæringen sett i forhold til selskapets total kapital for regnskapsåret 2017. Dette gir da et uttrykk for avkastning på total kapitalen for ulike selskaper i havbruksnæringen. Figur 6.3 viser at de aller fleste havbrukselskapene har positiv avkastning på kapitalen og mange selskaper har svært høy avkastning. De fleste selskapene har en avkastning som ligger på mellom 10 og 40 pst.

Figur 6.4 viser hvordan verdiskapingen i havbruk og industri over tid har vært fordelt på arbeidskraft, kapitalslit, skatt og avkastning til

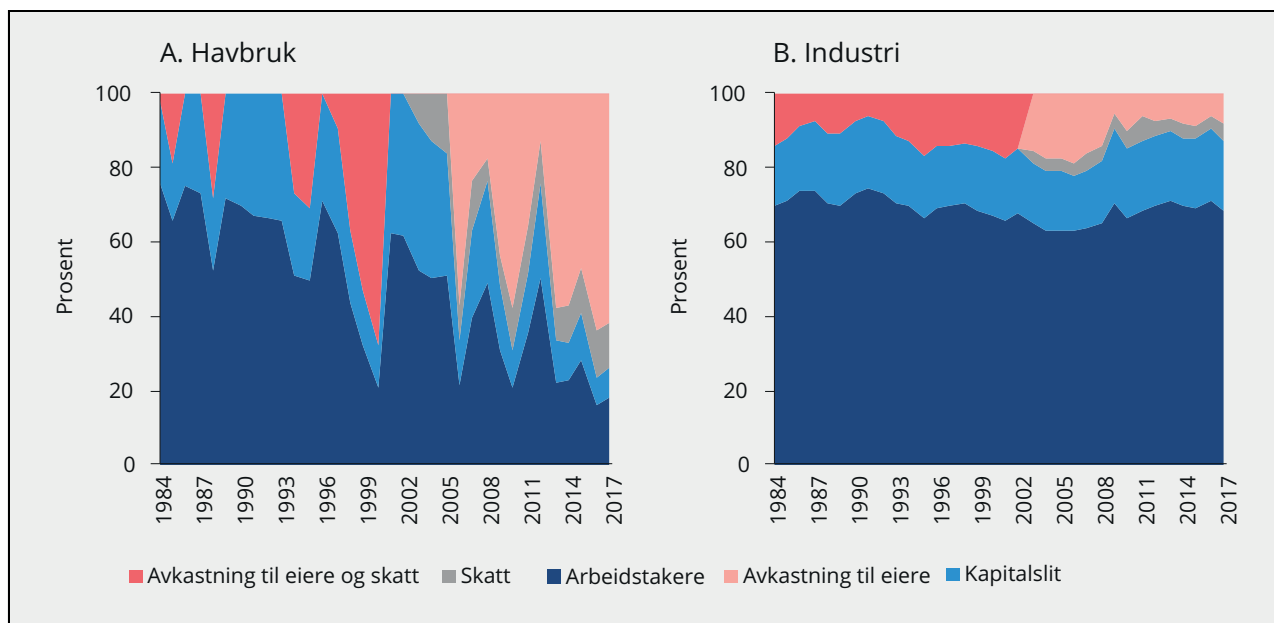


Figur 6.3 Avkastning på total kapital i havbrukselskaper i 2017. Prosent<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Avkastning på total kapital er målt som ordinært driftsresultat før skattekostnad og netto finanskostnader i forhold til selskapets total kapital.

Kilder: Skattedirektoratet og Fiskeridirektoratet.





Figur 6.4 Fordeling av verdiskaping i havbruk og industri, 1984–2017. Prosent<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Negativ avkastning til eiere i et år er trukket fra i påfølgende år. Utvalget har ikke hatt tilgjengelige tall for utlignet skatt før 2003.

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Skattedirektoratet og utvalget.

eiere. Figuren viser at arbeidstakernes andel av verdiskapingen i havbruksnæringen har falt over tid, og gått fra over 70 pst. i flere perioder på 1980-tallet til under 20 pst. i 2017, mens andelen har vært om lag uendret for industrien.

### 6.2.2 Drivkrefter bak utviklingen i lønnsomhet i havbruksnæringen

Lønnsomheten i havbruksnæringen har i gjennomsnitt over tid ligget klart høyere enn i industrien. Lønnsomheten i havbruksnæringen har imidlertid fluktuert mye som følge av endringer i markedssituasjon både på tilbuds- og etterspørselsiden. Dette speiler at også havbruk er en syklisk næring i likhet med andre naturressursbaserte næringer. Den betydelige økningen i lønnsomheten de siste årene må ses i sammenheng med vekst i etterspørselen, bedret regulering og andre markedsforhold som for eksempel valutakursutvikling. I takt med at lønnsomheten i næringen har økt har også markedsverdien av oppdrettsselskap økt betydelig.

Siden gjennombruddet sent på 1970-tallet har det skjedd en teknologisk utvikling i næringen. Bedre produksjonsteknikk, avlsprogram og utvikling av vaksiner er eksempler på områder hvor det har vært stor fremgang. Den teknologiske utviklingen har bidratt til en betydelig økning i produksjonsvolumene. Selv om produksjonsveksten siden 1970-tallet har vært høy, har veksten skjedd

ujevnt og med varierende lønnsomhet for næringsaktørene.

Eierkonsentrasjonen i norsk havbruk har over tid blitt stadig sterkere, og antall selskaper er halvert siden 2000. På 1990-tallet ble det gjennomført lempinger i begrensninger for eierskap, pantsetting og omsetning i næringen som førte til færre og større selskaper gjennom oppkjøp og fusjoner. Siden den gang har det også blitt gitt utvidede muligheter for å samle flere konsesjoner på samme lokalitet, noe som har vært med på å bidra til at det har blitt flere større lokaliteter, samtidig som færre lokaliteter er i bruk til enhver tid.

Tidlig på 1990-tallet gikk næringen inn i en periode med dårlig lønnsomhet, forårsaket av en kombinasjon av overproduksjon og at Norge etter anklager om dumping<sup>2</sup> ble ilagt straffetoll på eksport av fersk hel laks til USA. Markedene for norsk laks ble igjen rammet av en kraftig tilbakegang tidlig på 2000-tallet, med nye konkurser og økonomiske problemer i mange selskaper, som igjen utløste betydelige strukturelle endringer. I nyere tid har en rekke av havbrukselskapene blitt børsnoterte, og derigjennom fått et bredt eierskap av både norske og internasjonale investorer. De fleste av de rundt 100 norske oppdrettssel-

<sup>2</sup> Økonomisk dumping innebærer at land eller bedrifter som overproduserer en vare, eksporterer denne varen til andre land og selger den billig, det vil si under produksjonskostnadene.

skapene er selskaper med norsk majoritetseierskap med et fåtall hovedaksjonærer. Om lag 50 pst. av produksjonskapasiteten eies i dag av fire selskaper som igjen domineres av fire eiermiljøer. Til sammenligning sto de ti største oppdrettselskapene i 1990 for om lag 8 pst. av samlet produksjon.

Produksjonen i norsk havbruk har økt kraftig de siste tiårene. De siste fem årene har imidlertid produksjonsveksten stagnert. Dette skyldes blant annet begrensede muligheter for kapasitetsøkninger, i hovedsak på grunn av den miljømessige situasjonen i næringen. Særlig næringens utfordringer med lakselus har bidratt til at myndighetene i en periode ikke tildelte nye konsesjoner, og mulighetene for vekst har av den grunn vært begrenset. Økningen i salgsinntekter har imidlertid fortsatt vært stor, og kan forklares av økt etterspørsel og økte priser.

Det meste av produksjonen fra havbruksnæringen eksporteres. Fluktuasjonen i næringens inntekter skyldes derfor blant annet svingninger i valutakursen. Det samme gjelder kostnadene til innsatsfaktorer som importeres. Følsomhet overfor svingninger i valutakursen er imidlertid ikke bare et særtrekk ved oppdrettsnæringen, men gjelder generelt sett for norske eksportforetak uavhengig av næring.

Ved å justere for en valutakursindeks kan en se på hvordan lønnsomheten i havbruksnæringen påvirkes av endringer i valutakurser. Det er naturlig å ta utgangspunkt i sjømatkursindeksen som er utarbeidet av Nyrud, Bendiksen og Dreyer (2016) og Nyrud (2018). Denne indeksen baserer seg på en vektning som er beregnet på samme mal som Norges Banks konkurransekursindeks, men tar utgangspunkt i de handelspartnerne som sjømatnæringen står overfor, se nærmere omtale i boks 6.1. Betydningen av valutakurs er illustrert i figur 6.6 hvor det er tatt utgangspunkt i driftsresultatet i havbruksnæringen som et mål på lønnsomhet. I figur 6.6 A er driftsresultatet for hele perioden justert med sjømatkursindeksen for oppdrett til henholdsvis 2012-nivå, som er den sterkeste kronkursen i perioden, og til 2016-nivå som er den svakeste kronkursen i perioden.

I figur 6.6 B ser vi på om det har betydning for resultatet hvilken indeks en justerer med. I figuren er driftsresultatet i havbruksnæringen justert med henholdsvis sjømatkursindeksen for oppdrett og konkurransekursindeksen. Figuren viser at å bruke konkurransekursindeksen istedenfor sjømatkursindeksen gir relativt lite utslag.

Samlet sett indikerer analysene at valutakursutviklingen generelt sett har hatt relativt liten betydning for variasjonen i havbruksnæringens

### Boks 6.1 Valutakursindekser

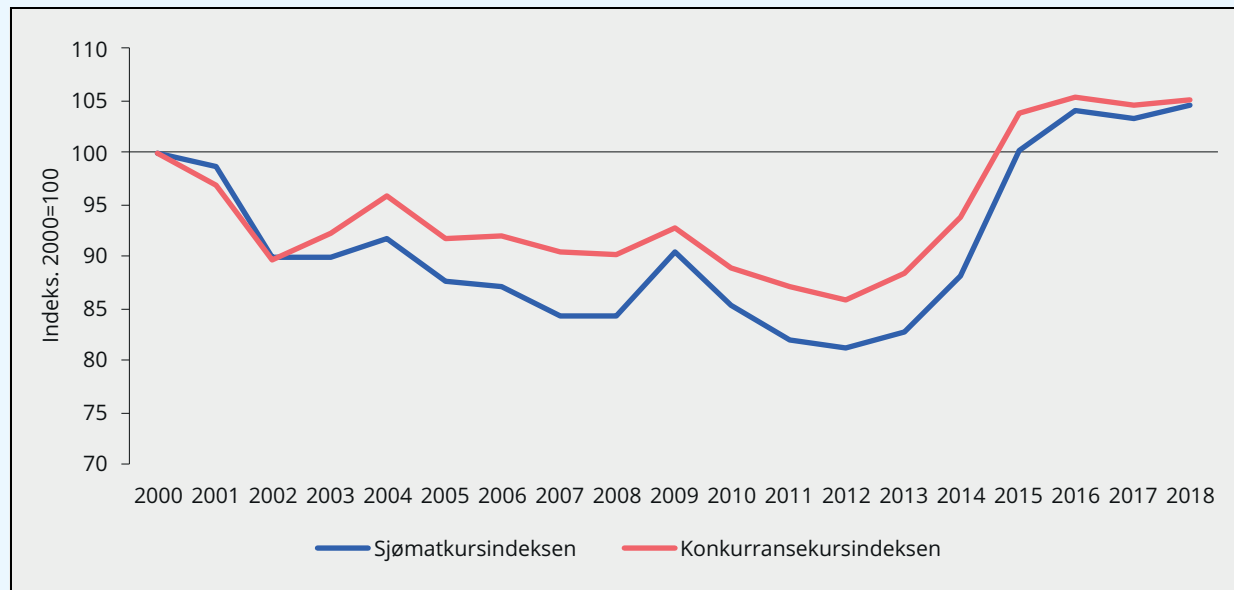
Norges Banks konkurransekursindeks representerer nominell effektiv kronkurs beregnet som et veiet gjennomsnitt av kursene for Norges 25 viktigste handelspartnere. Indeksen kan brukes til å analysere betydningen av utviklingen i valutakurser for norske aktørers lønnsomhet. Konkurransekursindeksen vekter enkelte valutakurser med konkurransevekter som gjenspeiler handelsstrømmene med enkelte land.

For å bidra til økt forståelse av valutakursendringer for havbruksnæringen har Nofima på oppdrag fra Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond laget valutakursindekser for sjømatnæringen som er beregnet på samme måte som konkurransekursindeksen (Nyrud et al., 2016 og Nyrud, 2018). Sjømatkursindeksen er et vektet gjennomsnitt av ulike valutaer relevant for norsk eksport av sjømat. Indeksen er beregnet for perioden 2000 til første halvår 2018. Det er utarbeidet egne valutakursindekser for opp-

drett og for ulike produktkategorier av oppdrettslaks. I det følgende er det tatt utgangspunkt i sjømatkursindeksen for oppdrett.

Ifølge Nyrud et al. (2016) har sjømatnæringen stått overfor større svingninger i valutakursene enn øvrig norsk eksportindustri når en sammenligner variansen i sjømatkursindeksen og konkurransekursindeksen. Dette skyldes imidlertid at konkurransekursindeksen er satt sammen av en bredere portefølje av valutaer, og viser kun at sjømatnæringen er mer eksponert for valutasingninger enn industrien sett under ett. Enkeltnæringer innen industrien vil imidlertid kunne være eksponert for valutasingninger i større eller like stor grad som sjømatnæringen. Figur 6.5 viser utviklingen i de to valutakursindeksene i perioden 2000 til 2018. Tallene for sjømatkursindeksen er hentet fra Nyrud (2018), samt tall som utvalget har mottatt fra Nofima.

Boks 6.1 forts.



Figur 6.5 Utvikling i sjømatkursindeksen for oppdrett og konkurransekursindeksen. 2000–2018. Indeks 2000=100. Høyere verdi angir svakere kronekurs

Kilder: Norges Bank og Nyrud (2018).

Det er også utarbeidet valutakursindekser for hele sjømatnæringen, det vil si oppdrett og villfisk, og for villfisknæringen isolert (hvitfisk og pelagisk). Ifølge Nyrud et al. (2016) er det pelagisk sektor som har stått overfor størst valutasingninger, mens villfisk og havbruk har vært

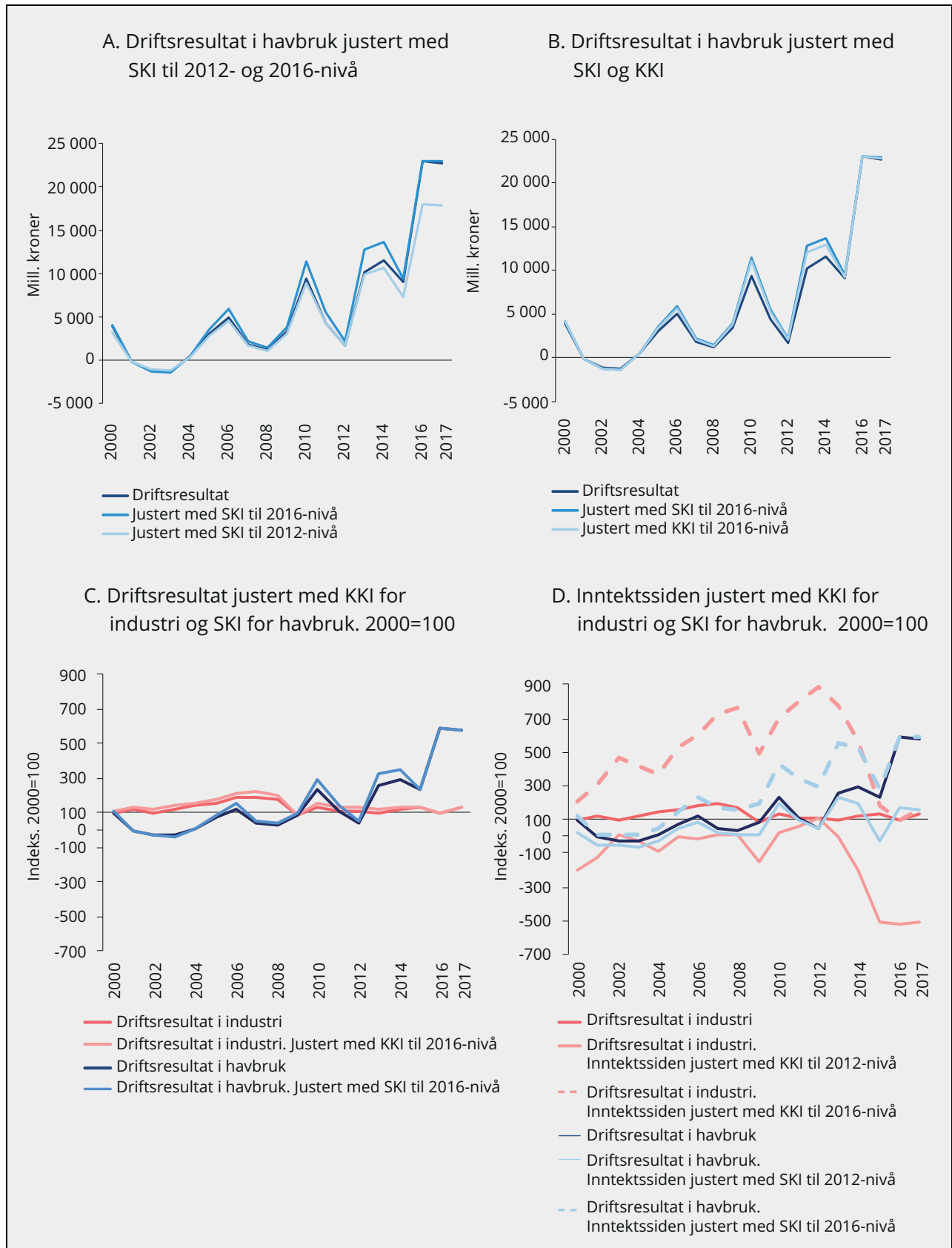
noe mindre eksponert for valutasingninger. Det skyldes blant annet at dollarkursen, som er den dominerende handelsvalutaen innen pelagisk sektor, er relativt volatil, mens den mer stabile euroen dominerer innen både hvitfisk og oppdrett.

lønnsomhet, men har spilt en noe større rolle de siste årene.

I figur 6.6 C er det sjømatkursjusterte driftsresultatet sammenlignet med det konkurransekursjusterte driftsresultatet for industrien samlet. Figuren illustrerer at bildet av lønnsomheten i næringen sammenlignet med andre næringer ikke endres når en tar høyde for valutakursutviklingen.

Når driftsresultatet justeres med en valutakursindeks, forutsettes det implisitt at inntektssiden og kostnadssiden er like utsatt for svingninger i valutakursen. Felles for havbruksnæringen og deler av

eksportindustrien er at det særlig er inntektssiden som er eksponert for valutakursendringer idet en vesentlig andel av kostnadene knytter seg til innkjøp og sysselsetting i Norge. I figur 6.6 D er kun inntektssiden, målt ved produksjonen i basisverdi fra nasjonalregnskapet, justert med sjømatkursindeksen for havbruksnæringen og med konkurransekursindeksen for industrien. Denne analysen indikerer at valutakursen har noe større betydning for variasjonen i lønnsomhet enn i de forrige figurene, og særlig de siste årene. Virkningen er imidlertid større for industrien enn for havbruksnæringen.



Figur 6.6 Driftsresultat i havbruksnæringen og industri justert med sjømatkursindeksen (SKI) og konkurransekursindeksen (KKI)<sup>1</sup>. 2000–2017

<sup>1</sup> Tall for driftsresultat og produksjon i basisverdi er hentet fra Nasjonalregnskapet (SSB) og omfatter hele akvakulturnæringen. Sjømatkursindeksen omfatter hele oppdrettsnæringen.

Kilder: Statistisk sentralbyrå, Norges Bank og Nyrud (2018).

## 6.3 Metoder for å beregne grunnrente

### 6.3.1 Innledning

Utvalget har brukt ulike tilnærminger for å beregne størrelsen på grunnrenten i havbruksnæringen. Felles for disse tilnærmingene er at man søker å anslå grunnrenten gjennom å ta utgangspunkt i den inntekten aktiviteten som utnytter naturressursen, genererer. I vårt tilfelle er det havbruksnæringens inntekt. For å anslå grunnrenten må man ta høyde for at utnyttelsen av naturressursen er forbundet med kostnader. Disse kostnadene knytter seg typisk til bruk av arbeidskraft og kjøp av innsatsvarer. Det må også tas høyde for at produksjonen som bruker naturressursen, krever kapital. Dette krever kompensasjon til kapitaleierne for den kapitalen de har bundet opp. Ikke bare må man trekke fra kapitalslit, men man må også trekke fra den alternative avkastningen som kapitalen ville hatt andre steder. Endelig sitter vi da igjen med et anslag på grunnrenten.

Anslaget på grunnrenten inneholder den renprofitten som bruken av naturressursen genererer. Dersom for eksempel kunnskap eller teknologi gir opphav til foretaksspesifikk renprofitt, vil også denne være inkludert i den beregnede grunnrenten.

### 6.3.2 Beregninger av grunnrente basert på nasjonalregnskapstall

Greaker og Lindholt (2019) har på oppdrag fra utvalget beregnet grunnrenten i akvakultur, kraftproduksjon og andre naturressursnæringer i perioden 1984 til 2018. Grunnrenten er definert som den inntekten som stammer fra å utnytte en naturressurs som blir igjen etter at alle nødvendige innsatsfaktorer har fått sin markedsmessige avlønning.

I rapporten er det brukt nasjonalregnskapstall fra Statistisk sentralbyrå for å anslå grunnrenten. Nasjonalregnskapet inneholder mange av de nødvendige tallene for å gjøre en slik analyse, blant annet næringsfordelte tall over inntekter, kostnader og kapitalbeholdning.<sup>3</sup> Greaker og Lindholts metode bygger på Eurostats definisjon av grunnrente. Metoden er nærmere beskrevet i boks 6.2.

Metoden er også brukt av Greaker, Løkkevik og Walle (2005) for å anslå grunnrenten fra utnyttelse av ulike naturressurser, som ledd i å anslå bidraget til nasjonalformuen fra disse naturressursene. Den ble også benyttet av Greaker, Grimsrud og Lindholt (2016) for å anslå grunnrenten i norske fiskerier.

For havbruk er tallene basert på næringsshovedgruppe 03.2 Akvakultur i Standard for næringsgruppering 2007. Denne næringsbetegnelsen er noe bredere enn oppdrett av laks og ørret, og omfatter blant annet produksjon av yngel og settefisk og tjenester tilknyttet akvakultur. Greaker og Lindholt mener likevel at grunnrenten for akvakultur gir et svært godt anslag for grunnrenten i oppdrett da lakse- og ørretoppdrett alene de siste 10 årene har bidratt til mellom 80 og 90 pst. av basisverdien i næringshovedgruppen akvakultur.

Figur 6.7 viser anslått grunnrente i havbruksnæringen hentet fra Greaker og Lindholt (2019). Fra begynnelsen av 2000-tallet har grunnrenten innen havbruk vist en stigende trend, men har samtidig vært gjenstand for betydelige svingninger frem til 2012. Fra 2012 har grunnrenten steget markant, og de tre siste årene har den vært på over 20 mrd. kroner.

Ifølge Greaker og Lindholt er hovedforklaringen på den kraftige økningen i grunnrenten økte priser på laks (og ørret). Figur 6.8 viser inflasjonsjusterte laksepriser fra Fiskeridirektoratet og anslått grunnrente. Økningen i grunnrenten fra 2012 henger sammen med økte laksepriser. Lakseprisene var også høye på 1990-tallet, men figuren indikerer at næringen da ikke klarte å utnytte dette i samme grad. Figuren indikerer at sammenhengen mellom grunnrenten og pris på laks har blitt tydeligere over tid.

Greaker og Lindholt har også foretatt sensitivetsberegninger hvor de ser på hvor robust resultatene er dersom en justerer på forutsetningene for grunnrenteberegningen. Det er sett på ulike krav til kapitalavkastning, faktiske lønnskostnader og andre prisindekser. Figur 6.9 viser grunnrenten i akvakultur ved ulike krav til avkastning på kapitalen. I tillegg til basisalternativet med avkastningskrav på 4 pst. er det benyttet avkastningskrav på 7 pst. tilsvarende det som brukes av Olje- og energidepartementet til å vurdere plan for utbygging og drift for nye oljefelt (PUD), samt

<sup>3</sup> Formålet med nasjonalregnskapet er å gi et avstemt og helhetlig bilde av samfunnsøkonomien. Nasjonalregnskapet gir både en sammenfattet beskrivelse av økonomien under ett, og en beskrivelse av transaksjoner mellom de ulike delene av den norske økonomien, og mellom Norge og utlandet. Nasjonalregnskapet gir dessuten informasjon om kapital og sysselsetting. Det endelige årlige nasjonalregnskapet bygger på statistikk fra en rekke forskjellige kilder, blant annet strukturstatistikk for ulike næringer, regnskapsstatistikk og lønnsstatistikk (Statistisk sentralbyrå, 2019).

**Boks 6.2 Metode for å beregne grunnrente**

I Greaker og Lindholt (2019), som er utarbeidet på oppdrag fra utvalget, er det tatt utgangspunkt i at produksjonen av oppdrettsfisk kan uttrykkes ved en produktfunksjon hvor en eller flere økosystemtjenester inngår som innsatsfaktorer. Det er avlønningen til disse økosystemtjenestene en er ute etter å identifisere, og som kalles grunnrenten. I samme produktfunksjon inngår også andre innsatsfaktorer som produktinnsats, arbeidskraft og kapital. Dersom en kjenner avlønningen til alle innsatsfaktorer utenom

avlønningen til økosystemtjenestene, vil grunnrenten fremkomme som forskjellen mellom produksjonsverdien og avlønningen til alle andre innsatsfaktorer. Dette gjenspeiles også i Eurostats definisjon av grunnrente, og som Greaker og Lindholt benytter. Definisjonen tar utgangspunkt i verdiskapingen (bruttoprodukt målt i basisverdi) justert for produktspesifikke skatter og subsidier fratrukket kostnader til arbeid og kapital. I tillegg justeres det for ikke-nærings-spesifikke skatter og subsidier.

Tabell 6.1 Beregning av grunnrente

Produksjonsinntekt (basisverdi)
– Kjøp av innsatsvarer og tjenester (produktinnsats)
= Verdiskaping (bruttoprodukt i basisverdi)
+ Produktspesifikke skatter
– Produktspesifikke subsidier
– Lønnskostnader
– Kapitalkostnader (kapitalslit + normalavkastningen på kapitalen i næringen)
– Ikke-nærings-spesifikke skatter fratrukket ikke-nærings-spesifikke subsidier
= Grunnrente

Verdiskaping, produktspesifikke skatter og subsidier og kapitalslit hentes direkte fra nasjonalregnskapet for akvakulturnæringen. Verdiskaping er økonomisk merverdi opptjent gjennom innenlandsk produksjonsaktivitet i en næring eller sektor, og blir definert som produksjonsinntekt fratrukket kjøp av innsatsvarer og tjenester. Innsatsvarer i akvakultur er for eksempel innkjøp av smolt og fôr til fisken som står i sjøen. Ved beregning av produksjonsinntekten i akvakultur inngår både faktisk salg av fisk og endring i varelager, det vil si endringen i beholdningen av fisk i merder eller kar.

Produksjonsinntekten er fratrukket produkt-skatter, men inkluderer produktsubsidier. Derfor korrigeres det for dette. I tråd med Eurostats definisjon skal det ikke tas hensyn til nærings-spesifikke skatter og subsidier ved beregning av grunnrenten. Ikke-nærings-spesifikke skatter skal trekkes fra og ikke-nærings-spesifikke subsidier skal legges til siden disse gjelder uavhengig av næring og kan betraktes som normale driftskostnader eller -inntekter ved forretningsdrift.

Lønnskostnadene kan også hentes ut fra nasjonalregnskapet, men omfatter ikke alternativkostnaden av arbeidsinnsatsen til selvstendig næringsdrivende. For å korrigere for dette er det beregnet en gjennomsnittlig timelønns-sats for Fastlands-Norge, som igjen er multiplisert med timeverk for både lønnstakere og selvstendige i akvakulturnæringen. Greaker og Lindholt har imidlertid også gjort en sensitivitetsberegning med faktiske lønnskostnader.

På samme måte som lønnskostnadene skal reflektere arbeidskraftens alternative anvendelsesverdi, skal kapitalkostnaden gjenspeile kapitalens alternative anvendelsesverdi. Kapitalkostnaden består av to komponenter som er kapitalslit og alternativavkastningen på eksisterende kapitalbeholdning.

Kapitalbeholdning og kapitalslit kan hentes fra nasjonalregnskapet. For akvakultur er skip og båter, varebiler, næringsbygg, maskiner, egen FoU og andre anlegg registrert i kapitalbeholdningen i nasjonalregnskapet. Verdien av fisken som står i sjøen er ikke med i kapitalbeholdningen.

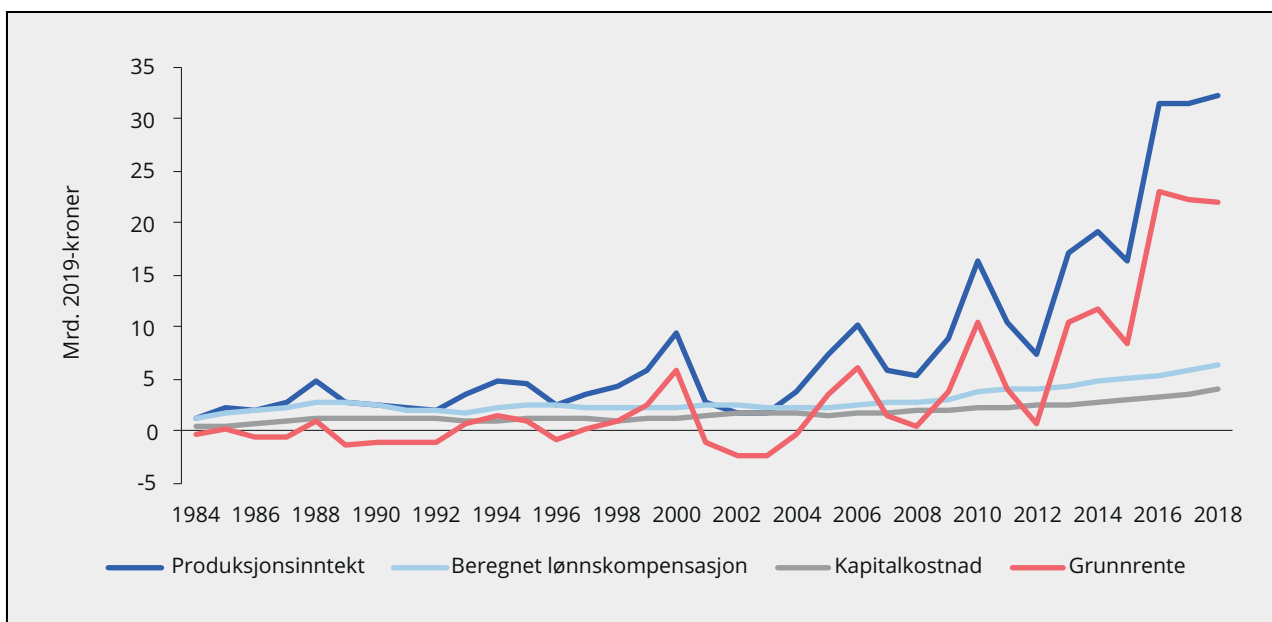
Boks 6.2 forts.

Utvalget har sett nærmere på hvorvidt definisjonen av kapital påvirker beregningen av grunnrente når det gjelder behandlingen av biomasse. I nasjonalregnskapet inngår kostnader til smolt i produktinnsats. Produktinnsatsen trekkes fra i grunnrenteberegningen. Alternativt kunne disse kostnadene blitt aktivert og avskrevet gjennom kapitalkostnadene. En kan ikke både ha direkte utgiftsføring og beregne kapitalkostnader, siden det vil gi dobbelttelling. De to alternativene vil kunne gi noe ulik periodisering av grunnrenten, men nåverdien av grunnrenten blir den samme. I og med at smolten står i sjøen i relativt kort tid (12–18 måneder), bør det heller ikke gi store utslag i periodiseringen.

Kapitalbeholdningen i nasjonalregnskapet er basert på opprinnelige anskaffelseskostnader. Disse anskaffelseskostnadene justeres så år for år med en sektorspesifikk, geometrisk avskrivningsrate som skal gjenspeile den faktiske verdiforringelsen av kapitalen.

For alternativavkastningen på kapitalen er det i basisanslagene tatt utgangspunkt i et avkastningskrav på 4 pst. Avkastningskravet er hentet fra NOU 2012: 16 *Samfunnsøkonomiske analyser* som anbefaler dette for offentlige prosjekter med normal risiko og en horisont på mindre enn 40 år. Det er også gjort beregninger med faktiske kapitalavkastningsrater og med et avkastningskrav på 7 pst. som brukes av Olje- og energidepartementet i vurderingen av planer for utbygging og drift (PUD) for nye oljefelt.

Greaker og Lindholt har deflatert alle tall til 2018-kroner med en såkalt forbruksindeks, som er et veiet gjennomsnitt av konsumprisindeksen og indeksen for offentlig konsum. Det er også gjort sensitivitetsberegninger ved å bruke konsumprisindeksen og produsentprisindeksen for industri. I figurene er anslagene omregnet til 2019-kroner med anslått vekst i konsumprisindeksen for 2019.



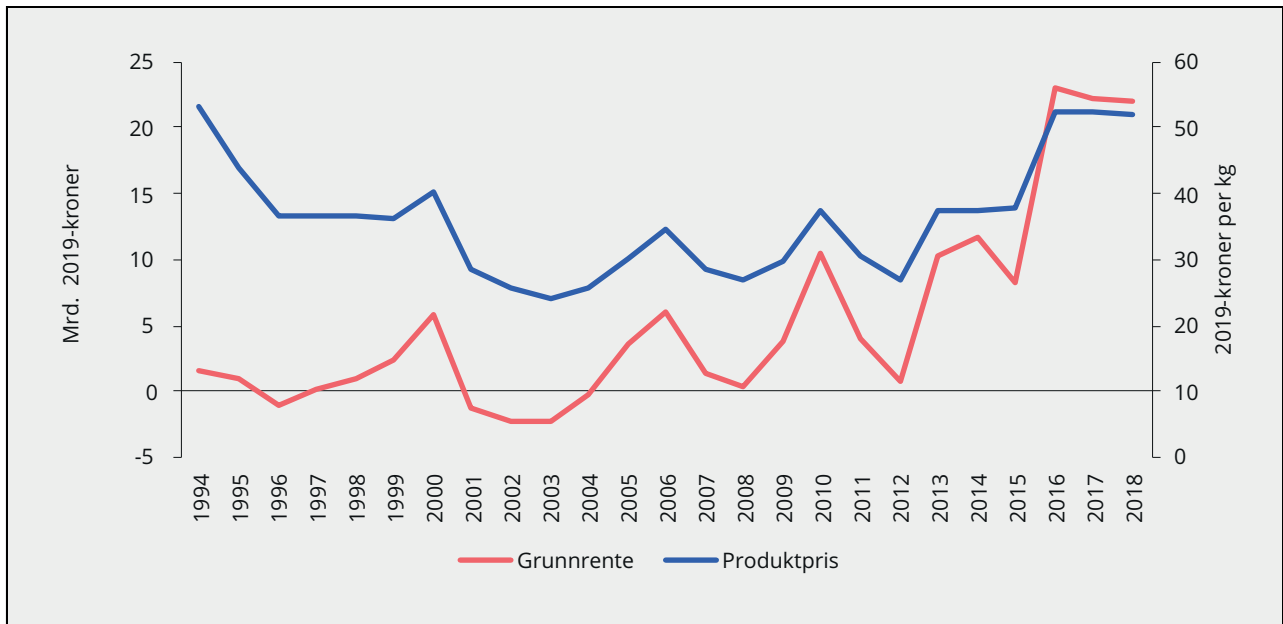
Figur 6.7 Anslått grunnrente i akvakultur basert på nasjonalregnskapet. 1984–2018. Mrd. 2019-kroner

Kilder: Greaker og Lindholt (2019) og utvalget.

løpende kapitalavkastning i henholdsvis industrien og Fastlands-Norge. Figur 6.9 viser at valg av avkastningskrav har begrenset betydning for akvakulturnæringen. Greaker og Lindholt viser til

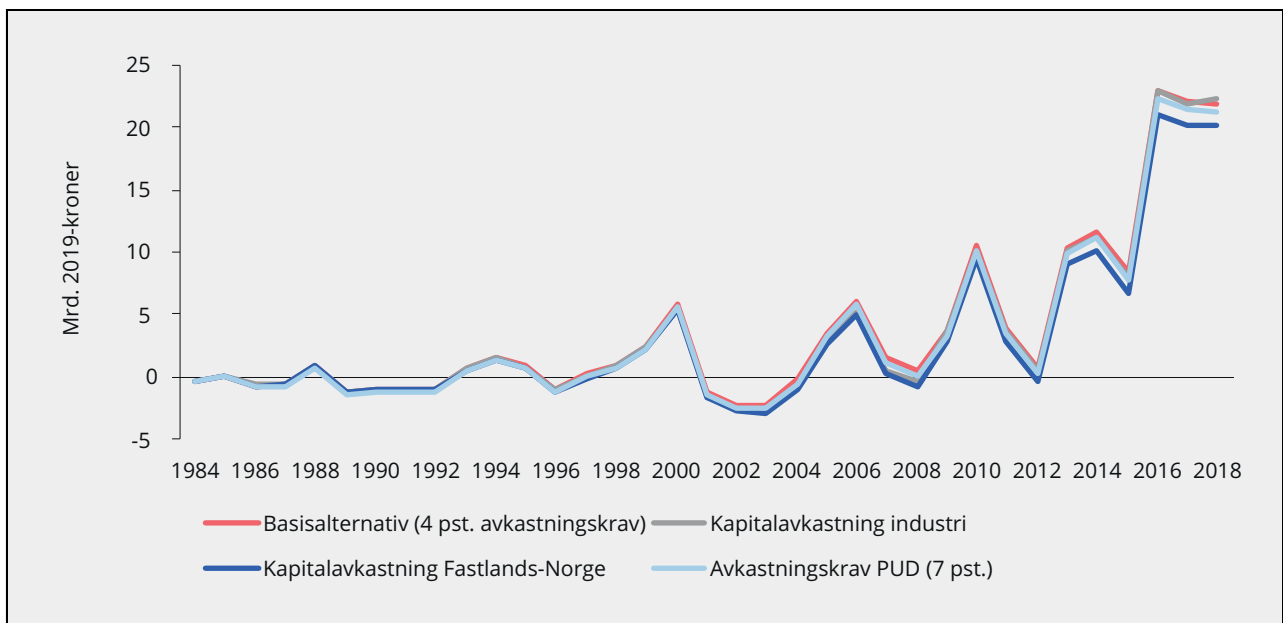
at dette henger sammen med at akvakultur er en mindre kapitalintensiv næring enn kraftproduksjon.





Figur 6.8 Priser på laks og anslått grunnrente. 1994–2018. 2019-kroner

Kilder: Greaker og Lindholt (2019) og utvalget.



Figur 6.9 Grunnrente i akvakultur ved ulike krav til avkastning på kapitalen. 1984–2018. Mrd. 2019-kroner

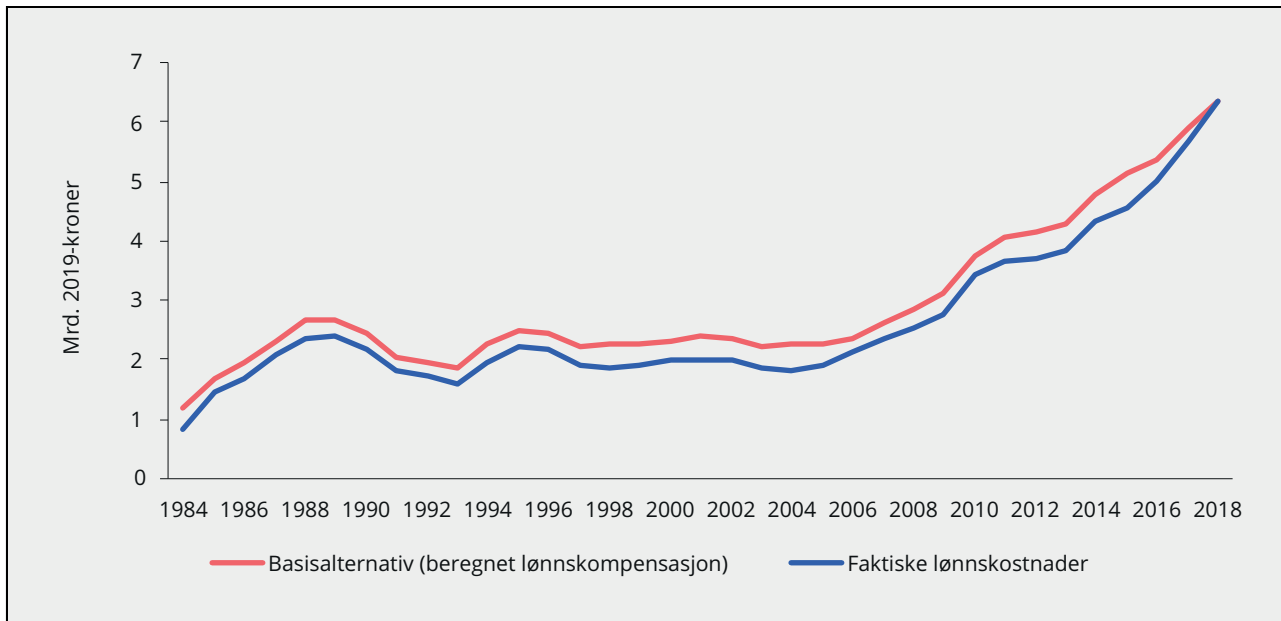
Kilder: Greaker og Lindholt (2019) og utvalget.

Figur 6.10 viser lønnskostnadene i akvakultur beregnet på to ulike måter. Den første måten å beregne kostnadene på er timelønssatsen for Fastlands-Norge multiplisert med totale timeverk for både lønnstakere og selvstendige i næringen, slik det er gjort i basialternativet. Den andre tilnærmingen er å bruke faktiske lønnskostnader slik de fremkommer i nasjonalregnskapet, og i tillegg bare ta med lønnstakernes lønn. Som figuren

viser er det relativt små forskjeller mellom de to måtene å beregne lønnskostnadene på. Med faktiske lønnskostnader blir grunnrenten i akvakultur noe høyere enn i basialternativet.

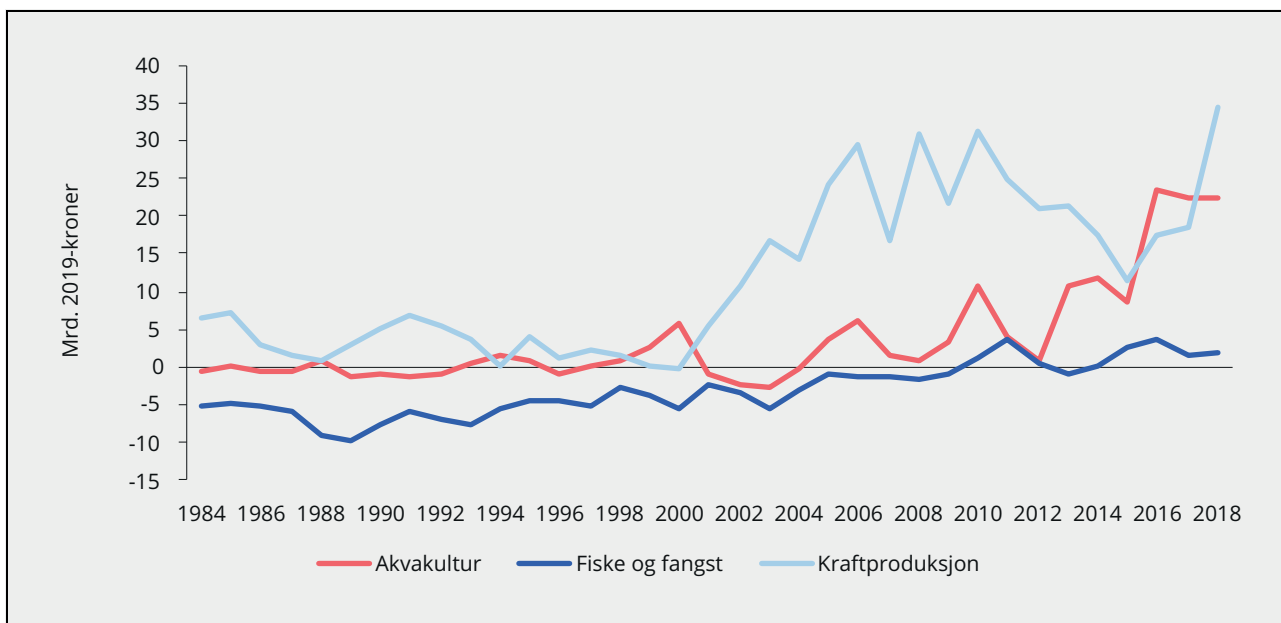
Greaker og Lindholt (2019) har også beregnet grunnrenten i blant annet kraftproduksjon og fiske og fangst. Figur 6.11 viser anslått grunnrente i disse næringene og i akvakultur i denne perioden. Figuren viser at grunnrenten i kraftpro-





Figur 6.10 Lønnskostnader i akvakultur. 1984–2018. Mrd. 2019-kroner

Kilder: Greaker og Lindholt (2019) og utvalget.



Figur 6.11 Grunnrenten i ulike naturressursnæringene i Norge. 1984–2018. Mrd. 2019-kroner

Kilder: Greaker og Lindholt (2019) og utvalget.

duksjon har vært høyere enn i akvakultur og fiske og fangst fra 2001 til 2015. Grunnrenten i fiske og fangst var negativ frem til 2010, men bortsett fra i 2013 har den vært positiv etter dette. De siste årene har grunnrenten i akvakultur vært på nivå med kraftproduksjon. I motsetning til kraftproduksjon utgjør kapitalkostnadene mindre enn lønnskompensasjonen i alle årene. Både lønnskompensasjonen og kapitalkostnadene som andel

av basisverdien har falt markant i de senere årene. Ifølge Greaker og Lindholt er en robust konklusjon at det har vært en betydelig grunnrente i akvakultur og kraftproduksjon siden år 2000.

Utvalget har sett nærmere på hvorvidt definisjonen av kapital påvirker beregningen av grunnrente når det gjelder behandlingen av biomasse. I nasjonalregnskapet inngår kostnader til smolt i produktinnsats. Produktinnsatsen trekkes fra i

grunnrenteberegningen, se boks 6.2. Alternativt kunne disse kostnadene blitt aktivert og avskrevet gjennom kapitalkostnadene. En kan ikke både ha direkte utgiftsføring og beregne kapitalkostnader, siden det vil gi dobbelttelling. De to alternativene vil kunne gi noe ulik periodisering av grunnrenten, men nåverdien av grunnrenten blir den samme. I og med at smolten står i sjøen i relativt kort tid (12–18 måneder), bør det heller ikke gi store utslag i periodiseringen.

### 6.3.3 Beregninger av grunnrente basert på Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse og regnskapstall

Det er også mulig å anslå grunnrenten i havbruksnæringen basert på Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse for matfiskproduksjon. Beregninger basert på slike tall gir lignende resultater som Greaker og Lindholt (2019) hva angår størrelsen på grunnrenten i havbruksnæringen. Denne tilnærmingen er valgt av Flåten og Pham (2019) som benytter lønnsomhetsundersøkelsen for 2016. Denne undersøkelsen omfattet 84 selskaper og dekket 68,3 pst. av de aktive lisensene. Flåten og Pham legger til grunn at grunnrenten i havbruk er å anse som enhver betaling til oppdretter og grunneier, i sjø eller på land, utover de reelle kostnadene som er nødvendig for å etablere og drive anlegget.

Flåten og Pham beregner grunnrenten ved å trekke driftskostnader (inklusive avskrivninger på driftsmidler) og netto finanskostnader fra driftsinntektene, basert på tallene fra lønnsomhetsundersøkelsen. I finanskostnadene inngår også netto valutakostnader. Siden driftsresultatet også inkluderer avskrivninger og finanskostnader knyttet til immaterielle eiendeler, korrigeres det for dette. I tillegg trekkes det fra en beregnet egenkapitalkostnad. I beregningen av kapitalkostnader for egenkapital og immaterielle eiendeler benyttes et avkastningskrav på 4 pst. med henvisning til Finansdepartementets kalkulasjonsrente for statlige tiltak. Ved hjelp av disse tallene finner Flåten og Pham at grunnrenten i selskapene som inngår i lønnsomhetsundersøkelsen var om lag 19 mrd. 2019-kroner i 2016. Dette tilsvarer om lag 35 pst. av selskapenes salgsinntekter.

Lønnsomhetsundersøkelsen for 2016 inkluderer 743 tillatelser av i alt 1 088 tillatelser som var i drift i 2016, det vil si 68,3 pst. av tillatelsene. Ved å skalere opp anslaget til Flåten og Pham med det samlede antallet tillatelser kan grunnrenten ved norsk lakseproduksjon anslås til om lag 27 mrd. 2019-kroner i 2016. Anslaget er beheftet med usik-

kerhet fordi en ikke tar hensyn til variasjoner i lønnsomhet i selskapene som ikke er inkludert i undersøkelsen. Til sammenligning finner Greaker og Lindholt at grunnrenten var om lag 23 mrd. 2019-kroner dette året.<sup>4</sup>

Flåten og Pham viser til at adgangs- og produksjonsbegrensningene i norsk lakseoppdrett har medført mindre atlantisk laks på verdensmarkedet enn om det ikke hadde vært slike begrensninger. Det har ført til at produsert kvantum har vært mindre og prisene har vært høyere enn om det ikke hadde vært slike begrensninger gjennom myndighetenes regulering. Merverdien laksenæringen av den grunn har fått i markedet, er således også en del av grunnrenten og knytter seg til den delen av grunnrenten som oppstår på grunn av regulering.

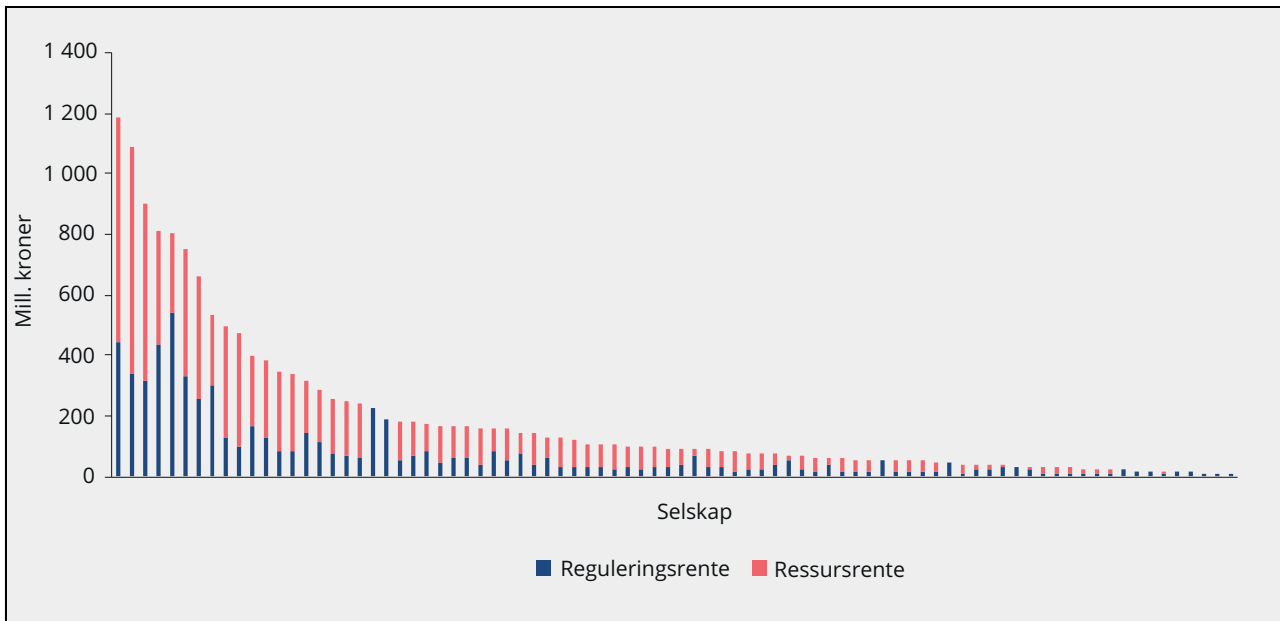
Ved hjelp av antagelser om markedsprisen i fravær av reguleringer anslår Flåten og Pham hvor stor andel reguleringsrenten utgjør av den samlede grunnrenten. Den andre delen av grunnrenten kan omtales som ressursrente. Figur 6.12 viser grunnrenten i 83 av oppdrettsselskapene fordelt på regulerings- og ressursrente. Dersom en sorterer selskapene fra de mest kostnadseffektive til de minst kostnadseffektive, er grunnrenten (i absolutte tall) ifølge Flåten og Pham størst i selskapene i midten av fordelingen. I de mest kostnadseffektive selskapene utgjør ressursrenten en større andel enn reguleringsrenten, mens i de minst kostnadseffektive selskapene kan nesten hele grunnrenten tilskrives regulering. Videre viser Flåten og Pham at de aller fleste selskapene i 2016 hadde enhetskostnader som var lavere enn gjennomsnittlige salgsinntekter.

Flåten og Pham viser til at selv om produksjon og eksport av atlantisk laks har økt i over tre tiår, har etterspørselen økt mer enn tilbudet, noe som har ført til at oppdrett av laks i Norge har blitt svært lønnsomt.

Flåten og Pham sammenligner også grunnrenten i norsk lakseoppdrett med produksjon av reker i Vietnam. For Vietnams rekeproduksjon finner de at grunnrenten er liten, og tilsvarende 7,2 pst. av salgsinntektene. Dette tilskrives manglende effektiv adgangsbegrensning og miljøstyring, samt at aktørene har liten markedsrett på verdensmarkedet.

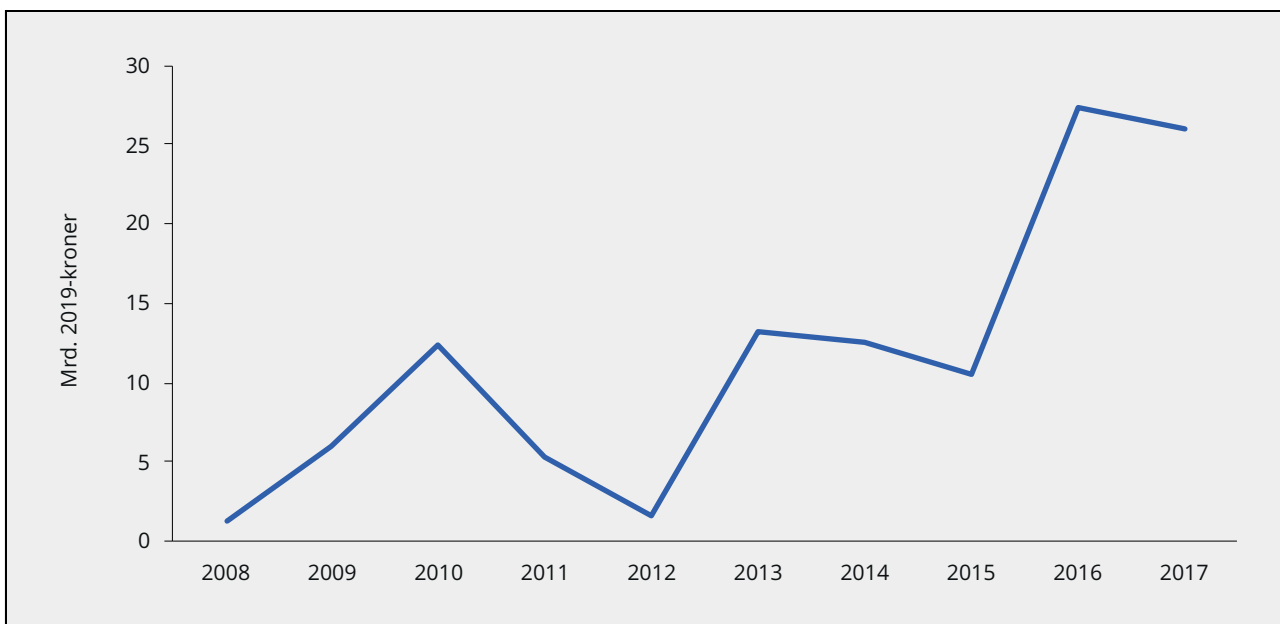
Flåten og Pham beregner grunnrenten i havbruksnæringen i 2016 ved hjelp av lønnsomhetsundersøkelsen. Fiskeridirektoratets lønnsom-

<sup>4</sup> Beregningene av produksjon og produktinnsats i nasjonalregnskapet bygger på Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse, se Zahirovic (2012).



Figur 6.12 Grunnrenten i 83 norske oppdrettselskaper. 2016. Mill. kroner

Kilde: Flåten og Pham (2019).



Figur 6.13 Anslått grunnrente i havbruksnæringen basert på Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse. 2008–2017. Mrd. 2019-kroner

Kilder: Flåten og Pham (2019), Fiskeridirektoratet og utvalget.

hetsundersøkelse har vært presentert i samme format tilbake til 2008, og utvalget har derfor brukt samme metode som Flåten og Pham for å anslå grunnrenten i perioden 2008–2017. Anslagene er skalert opp for å ta hensyn til det samlede antallet tillatelser i drift. Anslagene er beheftet med usikkerhet fordi en ikke kjenner lønnsomheten i selskapene som ikke er inkludert i undersøkelsen. Beregningen er illustrert i figur 6.13. Figu-

ren viser at det har vært positiv grunnrente i næringen siden 2008, og at den har økt betydelig siden 2012.

#### 6.3.4 Skattedata som anslag på grunnrente

Det er også mulig å benytte skattedata til å beregne grunnrente i havbruksnæringen. Næringsoppgaven inneholder opplysninger om inntekter,

Tabell 6.2 Beregnet grunnrente for årene 2013 til 2017 basert på skattedata. Mill. 2019-kroner

	2013	2014	2015	2016	2017
Beregnet grunnrente	11 400	11 100	10 000	23 100	21 700

Kilder: Skattedirektoratet, Finansdepartementet og utvalget.

kostnader og kapitalbeholdning. Med dette som utgangspunkt vil en dermed kunne gjøre et grovt anslag på grunnrenten i næringen.

Næringsoppgaven inneholder ikke alle nødvendige opplysninger for å anslå grunnrenten for havbruksanlegg. For eksempel kan næringsoppgaven inneholde inntekter og kostnader som ikke er tilknyttet havbruksvirksomhet, og som burde vært holdt utenfor i et anslag på grunnrenten i havbruk. Anslagene som presenteres her er basert på alle selskaper som er registrert i næringsgruppe 03.211 Produksjon av matfisk mv. i hav- og kystbasert akvakultur i Standard for næringsgruppering 2007. Øvrig aktivitet i havbruks-selskapene som videreføring av fisken kan være skilt ut i egne selskaper, som er registrert under andre næringsgrupper, og inngår da ikke i beregningene. Annen aktivitet, som ikke er skilt ut, kan likevel være inkludert. Det finnes også selskaper som driver med lakseoppdrett som er registrert i andre næringsgrupper fordi hovednæringsaktiviteten anses å være en annen. Dette gjelder særlig produksjon av nærings- og nytelsesmidler. Per i dag eies om lag 9 pst. av konsesjonsmassen av selskaper oppført i andre næringsgrupper enn 03.211.<sup>5</sup>

For å anslå grunnrenten tas det utgangspunkt i driftsresultatet fra næringsoppgaven. For å beregne kapitalens alternativkostnad tas det utgangspunkt i skattemessig verdi av driftsmidler. Kapitalkostnaden fastsettes ut fra den skattemessige nedskrevne verdien av investeringene multiplisert med en kalkulasjonsrente. I likhet med Greaker og Lindholt (2019) og Flåten og Pham (2019) benyttes det en rente på 4 pst. Kapitalslit er trukket fra gjennom avskrivninger på driftsmidler. Resultatet av beregningene er gjengitt i tabell 6.2.

I årene 2013 til 2015 er grunnrenten i havbruksnæringen estimert til mellom 10 og 11 mrd. kroner. For 2016 og 2017 er estimatet for grunnrenten økt til mellom 22 og 23 mrd. kroner. Øknin-

gen skyldes i stor grad økte laksepriser. I 2015 var gjennomsnittsprisen på fersk laks ifølge Statistisk sentralbyrå rundt 43 kroner per kg, mens den økte til rundt 60 kroner per kilo i 2016. Prisene har ligget i overkant av 60 kroner per kilo både i 2017, 2018 og hittil i 2019.

Anslaget basert på skattedata avviker noe fra det som er anslått av Greaker og Lindholt (2019) samt anslaget fra Flåten og Pham (2019) skalert opp til den samlede konsesjonsmassen. Det kan være flere forklaringer på dette. Skattedataene er basert på faktisk innrapporterte tall fra skattytere, mens beregningene basert på Nasjonalregnskapet og Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse er til dels basert på anslag. Videre er utvalget av selskaper noe forskjellig.

### 6.3.5 Auksjonsinntekter som anslag på grunnrente

I beregningen av grunnrente i havbruksnæringen har utvalget i første rekke støttet seg på tall fra nasjonalregnskapet samt regnskapstall og skattedata. Det er imidlertid også mulig å bruke tall fra auksjonene gjennomført av Nærings- og fiskeridepartementet for å beregne grunnrenten i havbruksnæringen. Mens beregninger basert på nasjonalregnskapstall og skattedata baserer seg på historiske tall og således generert grunnrente, vil anslag basert på auksjonsinntekter potensielt kunne si noe om forventet fremtidig grunnrente. Slike analyser blir derfor å anse som komplementære til de som er beskrevet under punkt 6.3.2–6.3.4.

Budpriser i en auksjon angir betalingsvilje for varen som auksjoneres ut. Den enkelte auksjonsdeltakers maksimale betalingsvilje vil i prinsippet reflektere dagens verdi av fremtidig meravkastning av objektet (etter ordinær skatt). Prisdata fra en auksjon kan derfor benyttes til å gjøre anslag på størrelsen på grunnrenten i en næring. Dette er dagens verdi av alle forventede, fremtidige inntekter fra dette objektet fratrukket tilsvarende nåverdi av kostnadene ved å oppnå disse inntektene. Kapitalkostnader kan tas hensyn til gjennom diskonteringsrenten som benyttes i beregningen. Budpriser må korrigeres for at deler av grunnren-

<sup>5</sup> Et alternativ er beregne grunnrente for selskaper registrert med kommersielle matfisktillatelse for laks i Akvakulturregisteret. Årsaken til at en velger å bruke selskaper i næringsgruppe 03.211 er at en gjør beregninger for alle årene 2013 til 2017, og det er ikke gitt at selskaper som i dag er oppført i Akvakulturregisteret er de samme som eide tillatelser i årene 2013–2017.

ten også hentes inn gjennom det ordinære skattesystemet.

En godt utformet auksjon med sterk konkurranse vil bidra til at store deler av den forventede grunnrenten vil tilfalle fellesskapet. I så fall kan auksjonsinntektene brukes som et utgangspunkt for å anslå næringens forventninger om grunnrenten. Metoden anslår verdien av de *nye* tillatelsene. Dette må så skaleres opp for at anslaget også skal omfatte *eksisterende* tillatelser. Metoden forutsetter i utgangspunktet at grunnrenten per kg produsert fisk er den samme i nye og eksisterende tillatelser. Et anslag basert på denne metoden vil derfor være beheftet med usikkerhet, og denne usikkerheten drøftes nærmere nedenfor.

I 2018 gjennomførte Nærings- og fiskeridepartementet en auksjon av nye laksetillatelser. Auksjonen er nærmere beskrevet i boks 6.3. Totalt ble det solgt i underkant av 15 000 tonn ny kapasitet mot et vederlag på 2,9 mrd. kroner, noe som gir en gjennomsnittspris på 195 000 kroner per tonn. Den solgte kapasiteten tilsvarte en økning i den totale kapasiteten i næringen på om lag 2 pst. Det er per utgangen av 2018 tildelt kommersielle matfisktillatelser med tillatt biomasse i sjø på rundt 850 000 tonn. Hvis en legger til grunn gjennomsnittsprisen for auksjonen som anslag på renprofitt per tonn tillatt biomasse i næringen for øvrig, gir dette en potensiell grunnrente i nåverdi på i størrelsesorden 170 mrd. kroner. Hvis en korrigerer for at deler av grunnrenten også hentes inn gjennom det ordinære skattesystemet, kan den potensielle grunnrenten i nåverdi anslås til i størrelsesorden 220 mrd. kroner.<sup>6</sup> Dersom en benytter samme avkastningskrav som Greaker og Lindholt (2019) og Flåten og Pham (2019) på 4 pst. reelt, gir det en årlig grunnrente på i størrelsesorden 9 mrd. kroner. Med et avkastningskrav på 8 pst.<sup>7</sup> reelt gir dette en årlig grunnrente på i størrelsesorden 18 mrd. kroner.

Med en årlig produksjon på om lag 1,2 mill. tonn, og et avkastningskrav på mellom 4 pst. og 8 pst., tilsvarer dette en renprofitt på mellom 7–15 kroner per kg produsert fisk. Dersom en legger til grunn en produksjonskostnad på om lag 34 kroner per kg, som var gjennomsnittet i 2017, gir dette en implisitt forventet salgspris på mellom 40

og 50 kroner per kg fremover. Det ligger noe under prisanslag i markedet våren 2019. DNB (2019) viser for eksempel til at lakseprisen avledet ut fra prising av havbruksselskaper i aksjemarkedene kan synes å ligge på rundt 55 kroner per kg.

Som nevnt er beregningen basert på en gjennomsnittspris på 195 000 kroner i auksjonen fra 2018. Det var imidlertid til dels store variasjoner i den realisererte auksjonsprisen mellom regioner. I Troms og Finnmark lå gjennomsnittsprisen på rundt 160 000 kroner, mens den i Nordland lå på mellom 230 000 og 250 000 kroner, og rundt 220 000 kroner i Trøndelag. Finnmark og Troms står imidlertid bare for 20 pst. av norsk produksjon av laks, mens produksjonen i Nordland og Trøndelag utgjør henholdsvis 21 pst. og 14 pst.

Samtidig vil en auksjon som regel ikke klare å hente ut hele renprofitten i næringen fordi prisen i auksjonen vil være nærmere å reflektere betalingsvilligheten til budgiveren med nest høyest betalingsvillighet. Dette kan tilsi at anslaget på samlet renprofitt i næringen undervurderes med denne metoden.

På den annen side kan anslaget overvurdere renprofitten i næringen dersom budgiverne har hatt ledig kapasitet i eksisterende infrastruktur. Dersom en kapasitetsøkning ikke krever nye investeringer, vil betalingsvilligheten være høyere enn om en må investere i nye anlegg eller nye lokaliteter.

Variable kostnader utgjør imidlertid en betydelig andel av produksjonskostnaden. Kostnader til smolt, fôr og lusebehandling er eksempler på variable kostnader fordi de avhenger av produksjonsvolumet. Ifølge Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse utgjorde smolt-, fôrkostnader og posten *annen driftskostnad* nær 80 pst. av driftskostnadene i et gjennomsnittlig havbruksselskap i 2017. I *annen driftskostnad* inngår blant annet kostnader forbundet med fiskehelse og miljø, herunder kostnader ved avlusning. I den grad økt tillatelseskapasitet tas ut ved å la fisken stå lenger i merdene, vil det uansett påløpe fôrkostnader som alene utgjør 50 pst. av produksjonskostnadene. Også små kapasitetsøkninger vil dermed ha en ikke ubetydelig marginalkostnad.

Tall fra auksjonen viser videre at flere aktører økte tillatelseskapasiteten sin betydelig, noe som må antas å ikke kunne dekkes innen eksisterende infrastruktur. Dette er illustrert i tabell 6.3 som viser anslått økning i tillatelseskapasitet i 2018 for de selskapene som kjøpte ny kapasitet i auksjonen i 2018. Økningen er regnet i forhold til tillatelseskapasiteten per 24. juni 2019, og både tillatelser kjøpt i auksjonen og til fastpris i 2018 er medreg-

<sup>6</sup> Det er i beregningene lagt til grunn en effektiv skattesats på 23 pst. på auksjonstidspunktet.

<sup>7</sup> DNB (2019) benytter for eksempel et avkastningskrav på 10 pst. før skatt. Salmar benytter i årsrapporten for 2017 et avkastningskrav før skatt på om lag 9 pst. Et reelt avkastningskrav må korrigeres for inflasjon som antas å være om lag 2 pst. på lang sikt i tråd med Norges Banks inflasjonsmål.

### Boks 6.3 Auksjon av oppdrettstillatelser i 2018

I juni 2018 avholdt Nærings- og fiskeridepartementet en auksjon av oppdrettstillatelser. Auksjonen var et ledd i den første tildelingsrunden etter innføringen av nytt system for kapasitetsøkninger i norsk oppdrettsnæring, og hadde en mer teknisk omfattende innretning enn tidligere auksjoner av oppdrettstillatelser.

I auksjonen ble kapasitet i hvert produksjonsområde auksjonert ut som et eget gode. Det skyldes at sektorregelverket skiller mellom de ulike typene kapasitet, men også at det av ulike årsaker kan være ulik verdi på ulike typer tillatelseskapasitet. Myndighetenes tilbud av tillatelseskapasitet var derfor gitt i hvert av de 8 produksjonsområdene hvor det ble tildelt vekst, og det ble fastsatt en egen pris for kapasitet i hvert produksjonsområde.

Auksjonen ble gjennomført som en *simultan klokkeauksjon*. Auksjonen går over flere runder hvor auksjonarius fastsetter priser for hver runde, og budgivere angir etterspørsel til de gjeldende prisene. Budgivere må gi bud innen en tidsfrist, og når tiden er over er budrunden avsluttet. Etter budrunden vurderes summen av de innkomne budene opp mot den tilgjengelige kapasiteten i hvert produksjonsområde. Så lenge det er høyere etterspørsel enn tilgjengelig kapasitet i minst ett produksjonsområde fortset-

ter auksjonen, med en økning i prisene i de områdene hvor det er overskuddsetterspørsel. Når en budrunde avsluttes og etterspørselen er mindre enn eller lik tilbudet i hvert av produksjonsområdene, avsluttes auksjonen.

Blant annet for å begrense koordinert atferd mellom budgivere fikk budgiverne begrenset med informasjon mellom budrundene. Det ble oppgitt informasjon om størrelsen på overskuddsetterspørselen i hvert produksjonsområde innenfor et sett intervaller, mens det for eksempel ikke ble gitt informasjon om hvor mange budgivere som deltok eller hadde falt ut. Formatet medfører en risiko for at ikke all kapasitet blir solgt, ettersom budgivere oppgir sine bud uten å vite summen av øvrige bud som vil bli gitt. Derfor kan det avholdes auksjoner i flere faser, og i 2018-auksjonen ble det avholdt tre auksjoner. I den første hovedrunden ble omtrent 77 pst. av tilgjengelig kapasitet solgt, mens ytterligere 20 pst. ble solgt gjennom to ekstra auksjoner.

Auksjonen i 2018 ble gjennomført over tre dager, og det ble solgt 14 945 tonn ny kapasitet, som utgjorde om lag 97 pst. av den tilgjengelige kapasiteten. Vederlaget auksjonen genererte, var i underkant av 3 mrd. kroner.

net. For eksempel økte Lovundlaks AS kapasiteten med om lag 60 pst. og Edelfarm AS økte med om lag en tredjedel. I tillegg var det flere aktører som økte kapasiteten med mellom 10 og 20 pst. For de største aktørene i næringen var imidlertid den prosentvise økningen i tillatelseskapasiteten relativt begrenset.

Selv om det kun var et begrenset antall aktører som til slutt ble tildelt tillatelser i 2018-auksjonen, var det flere aktører som deltok i auksjonen før den ble avsluttet. Dessuten fikk ikke nødvendigvis aktørene som vant frem, kjøpt all kapasiteten de opprinnelig ønsket seg. Sluttresultatet av auksjonen gir derfor ikke et fullstendig bilde over interessen for tillatelsene som ble solgt. Informasjon som fremkom underveis i auksjonen, gir også relevant kunnskap om forventningene om fremtidig inntjening i havbruksnæringen.

I 2018-auksjonen var produksjonsområde 8 (Helgeland til Bodø) det området som til slutt oppnådde den høyeste prisen, om lag 250 000 kroner

per tonn maksimalt tillatt biomasse (MTB). Etter første hovedauksjon var det kun én aktør som hadde kjøpt kapasitet i dette området (Lovundlaks). I femte budrunde i auksjonen var rundepriisen i dette området på om lag 200 000 kroner per tonn MTB. Til denne prisen var det betydelig overskuddsetterspørsel, og flere aktører hadde en etterspørsel i størrelsesorden 20–80 pst. av deres eksisterende kapasitet.

I løpet av auksjonen ble det også gitt bud hvor etterspørselen tilsvarte den tilgjengelige kapasiteten til gitte priser, og det er mulig at den reelle etterspørselen til disse prisene var høyere enn tilgjengelig kapasitet. I auksjonens første runde, hvor rundepriisen var 120 000 kroner per tonn MTB i alle produksjonsområder, var det eksempelvis 15 ulike bud hvor etterspørselen tilsvarte den samlede tilgjengelige kapasiteten i området.

Resultatet av en auksjon vil være avhengig av prisforventningene på auksjonstidspunktet. Videre har det betydning at auksjonen ble gjen-

Tabell 6.3 Anslått økning i tillatelseskapasitet som følge av tildelinger av ny kapasitet i 2018<sup>1</sup>

Selskap	Økning i tillatelseskapasitet 2018			Tillatelseskapa- sitet per juni 2019. Tonn	Anslått kapasitets- økning 2018. Prosent
	Kapasitets- økning auksjon 2018. Tonn	Kapasitets- økning fastpris 2018. Tonn	Samlet kapasitets- økning 2018. Tonn		
Ballangen sjøfarm AS	250	32	282	1 842	18
Cermaq Norway AS	3 230	884	4 114	47 942	9
Edelfarm AS	604	32	636	2 340	37
Eide fjordbruk AS	116	-	116	6 240	2
Eidsfjord sjøfarm AS	1 474	188	1 662	10 902	18
Emilsen fisk AS	400	96	496	5 176	11
Lofoten sjøprodukter AS	105	48	153	2 493	7
Lovundlaks AS	1 850	64	1 914	5 034	61
Marine Harvest Norway AS /MOWI Norway AS	2 932	1 404	4 336	179 686	2
Midt norsk havbruk AS	925	160	1 085	8 885	14
Norsk havbrukssenter oppdrett AS	265	-	265	1 045	34
NRS Finnmark AS/ NRS Troms AS/ NRS Farming AS	800	475	1 275	29 580	5
Salmar Farming AS/ Salmar Nord AS	2 132	754	2 886	83 130	4
Selsøyvik Havbruk AS	200	32	232	1 792	15
Stingray Marine Solutions AS	25	-	i.t.	i.t.	i.t.

<sup>1</sup> Utvalget har ikke hatt tilgjengelig et øyeblikksbilde av akvakulturregisteret på tidspunktet for auksjonene i 2018. Økningen i tillatelseskapasitet er derfor regnet i forhold til akvakulturregisteret per 24. juni 2019. En manuell sjekk opp mot akvakulturregisteret per utgangen av 2017 viser at det har vært få endringer i registrerte tillatelser i dette tidsrommet utover kapasitetsutvidelsene i 2018. Akvakulturregisteret per juni 2019 fratrukket kapasitetsøkningen i 2018 antas derfor å gi et godt bilde på selskaperes eksisterende tillatelser på tidspunktet for auksjonene.

Kilder: Fiskeridirektoratet og utvalget.

nomført etter at regjeringen varslet at den ville utrede og eventuelt foreslå en grunnrenteskatt på havbruk og Stortingets påfølgende anmodningsvedtak om det partssammensatte havbruksskatteutvalget. Det er vanskelig å si hvor mye dette har påvirket betalingsvilligheten. I pressemeldingen fra Finansdepartementet fremgikk det at auksjonsbeløpet i den forestående auksjonen vil inngå i grunnlaget for friinntekt. Det innebærer at det gis fradrag over tid for auksjonsbeløpet i grunnlaget for en eventuell grunnrenteskatt. Dette begrenser således grunnrenteskattens virkning på auksjonen.

## 6.4 Oppsummering

Renprofitt i havbrukssektoren kan dels ses på som en klassisk grunnrente knyttet til at det er en begrenset mengde lokaliteter på verdensbasis som er egnet for havbruksvirksomhet. Gode lokaliteter avhenger blant annet av klimatiske forhold, egenskaper i sjøvannet og skjerming for vær og vind. Dels er det også en reguleringsrente ved at det er begrensninger på hvor mange tillatelser som kan gis som følge av miljøreguleringer. Endelig kan nettopp interaksjonen mellom regulering og naturgitte fortrinn være en forutsetning for

opphavet til renprofitt. Videre vil også foretaks-spesifikk kunnskap og teknologi kunne være kilde til en potensiell renprofitt.

Utvalget har støttet seg på flere ulike analyser for å beregne størrelsen på grunnrenten i havbruksnæringen. For å anslå grunnrenten er det nødvendig å finne den inntekten som stammer fra utnyttelsen av en naturressurs, etter at alle utgifter til nødvendige innsatsfaktorer, herunder kostnader til arbeidskraft og kapital, er trukket fra. Det er flere måter å gjøre dette på. Greaker og Lindholt (2019) beregner grunnrente i havbruk og andre naturressursnæringer i Norge med utgangspunkt i nasjonalregnskapstall. Flåten og Pham (2019) tar utgangspunkt i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse. I tillegg har utvalget benyttet skattedata samt prisdata fra auksjonen av havbrukstillatelser sommeren 2018 for å anslå størrelsen på grunnrenten i havbruk.

Analysen fra Greaker og Lindholt viser at frem til 2000-tallet var ikke grunnrenten spesielt høy, og i enkelte år negativ. I en periode fra 2000 til 2012 viste grunnrenten en stigende trend, men svingte kraftig fra år til år. Grunnrenten i havbruk har steget markant fra 2012, og i perioden 2016 til 2018 har den vært på i overkant av 20 mrd. kroner årlig. Flåten og Pham anslår grunnrenten i selskapene som inngår i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse til om lag 19 mrd. 2019-kroner i 2016. Dersom anslaget skaleres opp til å omfatte alle havbruks-selskaper, kan grunnrenten anslås til om lag 27 mrd. 2019-kroner i 2016. Utvalgets anslag basert på skattedata viser at grunnrenten har variert fra om lag 10 til om lag 23 mrd. 2019-kroner i perioden 2013 til 2017.

Uavhengig av metode bekrefter analysene en betydelig grunnrente i næringen. Størrelsen på grunnrenten har imidlertid variert over tid og speiler at i likhet med andre naturressursbaserte næringer, er også havbruk en syklisk næring. Den betydelige økningen i grunnrenten de siste årene må ses i sammenheng med vekst i etterspørselen etter laks, biologiske forhold og reguleringer som har dempet tilbudsveksten globalt sett, samt reduserte kostnader som følge av bedret regulering. Samtidig har valutakursen har hatt noe større betydning for variasjonen i lønnsomhet de siste

årene, men virkningen har vært større for industrien enn for havbruksnæringen. Det er globalt økende etterspørsel etter oppdrettet laksefisk. Siden 2005 har den globale produksjonsmengden økt med over 90 pst., samtidig som realprisen har økt med nær 50 pst. Det høye provenyet fra auksjonen i 2018 er i seg selv en indikasjon på at næringen selv forventer at det vil genereres ikke ubetydelig grunnrente fremover.

## Referanser

- DNB. (2019). State of the union in salmon farming. *Presentasjon for Havbruksskatteutvalget*. Oslo.
- Flaaten, O., & Pham, T. T. (2019). Resource rent in aquaculture. I J. O. Olaussen (Red.), *Contributions in natural resource economics – Festschrift to Anders Skonhøft* (ss. 103–136). Bergen: Fagbokforlaget.
- Greaker, M., & Lindholt, L. (2019). *Grunnrenten i norsk akvakultur og kraftproduksjon fra 1984 til 2018*. Oslo.
- Greaker, M., Grimsrud, K., & Lindholt, L. (2016). *Ressursrenta i norske fiskerier – utvikling og politikk*. Økonomiske analyser 5/2016. Statistisk sentralbyrå.
- Greaker, M., Løkkevik, P., & Walle, M. A. (2005). *Utviklingen i den norske nasjonalformuen fra 1985 til 2004: et eksempel på bærekraftig utvikling?*
- NOU 2012: 16. (2012). *Samfunnsøkonomiske analyser*. Oslo: Finansdepartementet.
- Nyrud, T. (2018). Valutaeffekter i sjømatindustrien 2017 og første halvår av 2018. *Nofima rapportserie* (30/2018).
- Nyrud, T., Bendiksen, B. I., & Dreyer, B. (2016). Valutaeffekter i norsk sjømatindustri. *Nofima rapportserie* (23/2016).
- Statistisk sentralbyrå. (2019). Nasjonalregnskap. Hentet fra ssb.no: <https://www.ssb.no/nasjonalregnskap-og-konjunkturer/statistikker/knr/maaned>
- Zahirovic, E. (2012). *Beregningene av næringene fiske, fangst og akvakultur i nasjonalregnskapet*. Notater 28/2012. Statistisk sentralbyrå.



## Kapittel 7

# Grunnrenteskatt på havbruk

### 7.1 Innledning

Utvalget er i mandatet bedt om å utrede minst tre ulike forslag til ekstrabeskatning av havbruksnæringen. Det ene forslaget skal være en nøytral, periodisert grunnrenteskatt, og det andre forslaget skal være en produksjonsavgift. I tillegg bes utvalget vurdere om en kombinasjon av grunnrenteskatt og produksjonsavgift kan være hensiktsmessig.

Utvalget er bedt om å vurdere hvordan skattesystemet på havbruk kan utformes for å bidra til at fellesskapet får en andel av grunnrenten som genereres i næringen. Samtidig blir det i mandatet påpekt at skattesystemet bør utformes slik at selskapene får insentiver til å gjennomføre lønnsomme investeringer.

I dette kapitlet vurderer utvalget hvordan en grunnrenteskatt for havbruksnæringen kan utformes dersom en slik skatt innføres. Formålet med en grunnrenteskatt er å hente inn en andel av den renprofitten som utnyttelse av en felles naturressurs og myndighetsregulering gir opphav til. Utvalget tar her ikke stilling til om det bør innføres en grunnrenteskatt for havbruk. Dette er et spørsmål som behandles i kapittel 10. Ulike utforminger av en produksjonsavgift blir behandlet i kapittel 8, mens en mulig kombinasjon av en grunnrenteskatt og produksjonsavgift blir beskrevet i punkt 9.6.4.

Både vannkraftproduksjon og petroleumsvirksomhet er i dag gjenstand for grunnrentebeskatning. Særskatten på inntekt fra petroleumsutvinning ble innført i 1975 med hjemmel i petroleumsskatteloven. Utgangspunktet for beskatningen på sokkelen er at petroleumsforekomstene tilhører fellesskapet, og med det staten, og at beskatningen skal gi vederlag til ressurseieren. Dagens grunnrenteskatt ved skattlegging av kraftforetak ble innført ved kraftskattereformen i 1997, men særregler om skatt for kraftforetak har eksistert siden begynnelsen av 1900-tallet. Reformen innebar en omfattende omlegging av skattleggingen av vannkraftverk, med siktemål å legge bedre

til rette for samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer. Det har vært et mål at beskatningen i minst mulig grad bidrar til å redusere effektivitet og verdiskaping.

Gitt den kompetansen og erfaringen som er bygget opp i forbindelse med utformingen av de eksisterende grunnrenteskattesystemene, vil det være naturlig å se hen til hvordan disse er utformet når man utarbeider en grunnrenteskatt for havbruk. Utvalget tar derfor i dette kapitlet utgangspunkt i en periodisert, overskuddsbasert grunnrenteskatt, som er en kjent modell fra petroleums- og vannkraftnæringene.

Utvalget diskuterer i punkt 7.2 virkeområdet for en eventuell grunnrenteskatt for inntekt fra havbruksvirksomhet. Grunnrenteinntekten må avgrenses mot inntekt fra andre, ikke-grunnrenteskattepliktige virksomheter som havbruksaktøren eventuelt driver. En grunnrenteskatt på havbruksnæringen bør beregnes på bakgrunn av et særskilt skattegrunnlag (grunnrenteinntekt). Sentrale problemstillinger i forbindelse med utformingen av en grunnrenteskatt er hvordan inntekten skal beregnes, herunder hvilke inntekter som skal inngå i grunnrenteinntekten og hvilke kostnader som skal komme til fradrag ved fastsettelsen av grunnlaget.

I punkt 7.3 og 7.4 diskuteres det hvordan inntekt bør fastsettes og hvilke kostnader som bør være fradragsberettigede i grunnrenteskattepliktig inntekt fra havbruksvirksomhet. På samme måte som ved beregning av grunnrenteinntekten for vannkraftverk, bør dette fremgå eksplisitt av lovreglene. En særskilt problemstilling med et særskatteregime for grunnrenteskattepliktig virksomhet er at den særskattepliktige må beregne to skattegrunnlag, et for alminnelig skatt og et for særskatteformål. Med en grunnrenteskatt på inntekt fra selve oppdrettsproduksjonen kan det oppstå insentiver til å redusere inntekten i særskattegrunnlaget, samt henføre kostnader til særskattegrunnlaget med det formål å redusere grunnrenteskattepliktig inntekt. I prinsippet kan det gjøres i ett og samme selskap, men i praksis skjer over-

skuddsflytting ofte mellom selskap i samme konsern. Da isoleres gjerne særskattepliktig inntekt i et selskap, og overskuddet overføres til et selskap som er gjenstand for alminnelig beskatning. Flere av de større havbruksaktørene er i stor grad helintegrerte konsern med egne selskaper for blant annet settefiskproduksjon (yngel og smolt), oppdrettsproduksjon (matfiskproduksjon i sjø) og salgs- og distribusjonsvirksomhet.

I punkt 7.5 vurderes det hvordan friinntekten bør utformes. Friinntekten skal gi en rentekompensasjon i form av et fradrag i grunnrenteinntekten for at selskapet ikke får fradrag for kostnadene til investeringer umiddelbart. Investeringer i akvakulturtillatelser, samt realisasjon av slike tillatelser, reiser særlige spørsmål ved utformingen av en periodisert grunnrenteskatt. Disse problemstillingene vurderes særskilt i punkt 7.6 og punkt 7.7.

I punkt 7.8 vurderes en grunnrenteskatt utformet som en kontantstrømskatt som et alternativ til en periodisert grunnrenteskatt. Mange av de foregående drøftelsene er relevante også for en slik skattemodell. Utvalget begrenser seg derfor til å redegjøre for de justeringene som må gjøres for at en periodisert grunnrenteskatt skal få form som en kontantstrømskatt.

I punkt 7.9 redegjøres det nærmere for virkningene av innføringen av en eventuell grunnrenteskatt på havbruksnæringen. I punkt 7.10 oppsummeres de to alternativene for en grunnrenteskatt i korte trekk. I vedlegg 7.1 og 7.2 presenterer utvalget forslag til utforming av lovtekst for henholdsvis en periodisert, overskuddsbasert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt.

## 7.2 Virkeområde

### 7.2.1 Generelt

Utvalget er i mandatet bedt om å utrede en ekstraskatt som skal avgrenses til produksjonen av laks, ørret og regnbueørret. I dag drives det oppdrett av laks, ørret, regnbueørret og andre arter langs hele norskekysten. Akvakulturdrift (oppdrettsproduksjon) er en tillatelsesbasert næring, jf. akvakulturloven § 4. Tillatelsene gir rett til produksjon av bestemte arter på avgrensede geografiske områder (lokaliteter), med de til enhver tid fastsatte begrensninger av tillatelsens omfang. Ingen kan drive akvakultur uten å være registrert som innehaver av akvakulturtillatelse i Akvakulturregisteret, jf. akvakulturloven § 4 annet ledd.

Ved all oppdrettsproduksjon i sjø i Norge utnyttes knappe naturressurser som tilhører felles-

skapet, det vil si begrensede og godt egnede sjøareal, og som gir opphav til grunnrente. Prinsipielt sett burde derfor en grunnrenteskatt på havbruk omfatte all produksjon av forskjellige fiskearter i sjø. Det følger imidlertid av mandatet at utvalget kun skal vurdere beskatning av produksjon av artene *laks*, *ørret* og *regnbueørret*. Utvalget legger til grunn en slik avgrensning, siden det kun er denne typen matfiskproduksjon som utøves i vesentlig grad og dermed utnytter de knappe naturressursene, og ettersom det kun er tillatelser til matfiskproduksjon av disse tre artene som i dag er antallsbegrenset. Utvalget peker likevel på at dersom oppdrettsproduksjon av andre arter senere får et større omfang og eventuelt blir gjenstand for antallsbegrensning, vil det være naturlig at en grunnrenteskatt på havbruk også omfatter produksjon av slike arter.

Med dagens teknologi er Norge et av få steder i verden hvor de naturgitte forholdene legger til rette for effektiv matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjø. Begrenset tilgang – grunnet naturgitte forhold og/eller regulering – på lokaliteter langs norskekysten som er særlig egnet for matfiskproduksjon av laks, ørret og regnbueørret, gir opphav til grunnrente. Høy lønnsomhet i havbruksnæringene over de siste årene har imidlertid ført til en rask teknologisk utvikling, og til at også prosjekter som baserer seg på havbruk på land, har blitt finansiert. Økt etablering kan påvirke størrelsen på den ekstraordinære avkastningen innen havbruk. Utvalget viser til kapittel 5 for en prinsipiell diskusjon av grunnrente i havbruk og kapittel 6 for en kvantifisering av grunnrenten i næringen.

Dersom matfiskproduksjon i landbaserte anlegg i fremtiden blir kommersielt lønnsomt, kan det vurderes nærmere om en grunnrenteskatt skal utvides til også å omfatte slik produksjon. Dette gjelder eksempelvis dersom etablering av landbasert matfiskproduksjon er knyttet til havbruksaktørens eksisterende konvensjonelle matfiskproduksjon i sjø. Avhengig av teknisk utforming kan landbaserte anlegg også sies å utnytte økosystemtjenester som kan gi opphav til grunnrente. Dette kan eksempelvis være i form av naturlig rensing av utslipp, tilgang til sjøvann eller liknende. Utvalget har ikke vurdert disse forholdene inngående. Det antas at dersom matfiskproduksjon i landbaserte anlegg blir kommersielt lønnsomt i fremtiden, vil rettslig rammeverk og regulering av slik oppdrett bli vurdert nærmere av offentlige myndigheter. Utvalget går derfor ikke nærmere inn på om en grunnrenteskatt bør gjelde for matfiskproduksjon i landbaserte anlegg.

### 7.2.2 Geografisk virkeområde

Kommersiell matfiskproduksjon i sjø foregår i dag innenfor plan- og bygningslovens virkeområde, det vil si inntil én nautisk mil utenfor grunnlinjen.

De antallsbegrensede matfisktillatelsene, samt utviklingstillatelser, er formelt omfattet av produksjonsområdene i trafikkløssystemet. Det innebærer at det teoretisk sett kan gis slike tillatelser innenfor såkalte «utaskjærs sjøområder». Med det menes områder utenfor plan- og bygningslovens virkeområde, men ikke lenger ut enn 20 eller 30 nautiske mil utenfor grunnlinjen, avhengig av hvilket produksjonsområde det er snakk om. Det vil også kunne oppstå grunnrente i matfiskproduksjon som foregår lenger ut fra kysten enn i dag, som følge av antallsbegrensninger på tillatelser og naturgitte fortrinn, og ved at havbruksaktørene også i dette tilfellet utnytter en del av fellesskapets ressurser. Det taler for at også slik havbruk bør omfattes av en grunnrenteskatt på matfiskproduksjon av laks, ørret og regnbueørret, på lik linje med konvensjonell havbruk som i dag foregår nærmere kysten. Havbruksinstallasjoner som kan brukes lengre ut enn det som er vanlig i dagens ordinære akvakulturvirkosomhet kalles gjerne «offshore havbruk».

Grunnrenteskatt på offshore matfiskproduksjon kan reise spørsmål om rekkevidden av skattelovens virkeområde. Personer som er bosatt eller selskaper som er hjemmehørende i Norge, er skattepliktige til Norge etter skatteloven for all inntekt uansett hvor i verden inntekten er opptjent (globalinntektprinsippet). Dette medfører at norske selskaper som er skattemessig hjemmehørende i Norge også vil være skattepliktige for havbruksvirksomhet som foregår utenfor territorialgrensen, det vil si 12 nautiske mil utenfor grunnlinjen. Basert på eksisterende skatteavtaler vil Norge normalt kunne skattlegge utlendinger som har fast driftssted innenfor territorialgrensen. Dersom utviklingen går i retning av at matfiskproduksjonsanlegg plasseres utenfor territorialgrensen, bør norske myndigheter arbeide for å få på plass nye beskatningshemler og skatteavtaler, slik at produksjon på tillatelser gitt av norske myndigheter kan skattlegges til Norge, når den utøves av selskaper mv. som er skattemessig hjemmehørende i utlandet.

I denne forbindelsen kan det nevnes at petroleumsskatteloven har en særskilt bestemmelse om virkeområde, som skiller seg fra skattelovens regler. Petroleumsskatteloven har både et geografisk og et saklig angitt virkeområde, jf. § 1. Med saklig virkeområde menes det at loven gjelder for undersøkelse etter og utvinning av under-

sjøiske petroleumforekomster og dertil knyttet virksomhet og arbeid. Geografisk gjelder loven i indre norsk farvann, på norsk sjøterritorium og på kontinentalsokkelen. Kontinentalsokkelen varierer fra svært nær land til flere hundre kilometer ut. Den begynner fra territorialgrensen (12 nautiske mil fra land) til yttergrensen for sokkelen eller avtalt grense med annen stat med tilstøtende havområde. Norges grense mot Storbritannia, Danmark og Sverige er trukket etter midtlinjeprinsippet, der grensen beregnes slik at hvert punkt på linjen er like langt fra to lands kyster eller fra grunnlinjen. Norge og Russland har inngått Delelinjeavtalen om maritim avgrensning og samarbeid, som avklarer grenseforholdet mellom landene i Barentshavet og Polhavet. Avtalen regulerer primært detaljer om grenseoverskridende petroleumforekomster, men også enkelte spørsmål knyttet til fiskeri.

### 7.2.3 Nærmere om ulike tillatelser

Tillatelsene som Nærings- og fiskeridepartementet kan gi etter akvakulturloven, kan være ulikt utformet. I tillegg til kommersielle matfiskkonsesjoner som gis til konvensjonell produksjon, finnes det en rekke ulike typer tillatelser for særlige formål. Som nevnt i punkt 3.4.5 er det syv ulike typer spesialtillatelser. Disse omfatter forsknings-, utviklings-, visnings-, undervisnings- og stamfisktillatelser, i tillegg til tillatelser til fiskepark og slaktemerd. Det må tas stilling til om alle, eller kun noen, typer tillatelser til produksjon av laks, ørret og regnbueørret bør være gjenstand for grunnrentebeskatning. Relevante forhold vil blant annet være formålet med tillatelsen.

Akvakulturtilletelser utstedes av staten og gir beskyttet rett til denne konkrete næringsutøvelsen. De skiller seg fra de andre tillatelsene ved at formålet er kommersiell aktivitet. I motsetning til de andre typene tillatelser er de heller ikke tidsbegrenset. Ved innføring av en grunnrentebeskatning på havbruk vil det være naturlig å ta utgangspunkt i produksjonen av laks, ørret og regnbueørret knyttet til de *antallsbegrensede ordinære, kommersielle matfisktillatelsene*.

Ordningen med *utviklingstillatelser* var midlertidig og ble avsluttet i 2017. Det må vurderes om disse bør inkluderes i virkeområdet for en grunnrenteskatt. Utviklingstillatelser er som nevnt en form for særtillatelser til akvakultur av matfisk av laks, ørret og regnbueørret. Formålet er å bidra til et teknologiløft i havbruksnæringen. Av søknadene som kom inn, besto flere av semi-lukkede/lukkede anlegg i sjø eller såkalte offshore-installa-

sjoner. Utviklingstillatelsene er tildelt vederlagsfritt i den perioden utviklingsprosjektet varer og gir aktørene støtte til utvikling av prosjekter som innebærer betydelig innovasjon og investeringer.

Ved utløpet av prosjektperioden kan utviklingstillatelsene konverteres til ordinære, kommersielle matfiskstillatelser mot et vederlag på 10 mill. kroner per tillatelse. Dette forutsetter at de målkriteriene som ble fastsatt ved tildelingen, er oppfylt. Prosjektet må gjennomføres i tråd med målkriteriene, men det er ikke et krav at teknologien er en suksess og skal benyttes videre. Ettersom hovedformålet med utviklingstillatelsene er utvikling av ny teknologi og innovasjon, og ikke kommersiell virksomhet, vil det kunne argumenteres med at disse tillatelsene ikke bør inkluderes i en grunnrenteskatt. Når utviklingstillatelsene blir konvertert til ordinære matfiskstillatelser, bortfaller imidlertid dette argumentet, og det vil være naturlig at de omfattes av en grunnrenteskatt.

Også de øvrige tillatelsestypene er preget av at formålet er et annet enn ren kommersiell produksjon. Med mindre det kan påvises kommersiell matfiskproduksjon av et visst omfang for de øvrige spesialtillatelsene, er det grunnlag for å unnta disse fra grunnrenteskatteplikt.

#### 7.2.4 Organisasjonsform

I Norge er det et begrenset antall foretak som driver kommersiell matfiskproduksjon av laks, ørret og regnbueørret i sjø, se punkt 3.2.3. Av Akvakulturregisteret følger det at nesten samtlige innehavere av kommersielle matfiskstillatelser er aksjeselskaper. Samtidig er det ingen plikt for tillatelsesinnehaver å organisere seg som et aksjeselskap. Skatteplikten og særskattesystemet bør derfor utformes slik at all havbruksvirksomhet basert på antallsbegrensede, kommersielle matfiskstillatelser er omfattet av grunnrenteskatten, uavhengig av hvordan innehaver av tillatelsene har organisert virksomheten.

Prinsipielt er det ikke grunnlag for å vurdere en nedre terskel for grunnrenteskatteplikt i havbruksnæringen. Det er i utgangspunktet ikke grunn til å tro at utnyttelse av naturressurser og myndighetsregulering skal gi opphav til relativt lavere grunnrente hos de mindre aktørene i bransjen. En størrelsesrelatert grense for grunnrenteskatteplikt vil kun føre til at en del av grunnrenten i havbruket blir unntatt fra beskatning, samtidig som det vil gi uheldige insentiver hva angår organiseringen av virksomhet innen havbruksnæringen. Det foreligger heller ikke andre særskilte for-

hold eller praktiske hensyn som tilsier behov for en nedre grense for grunnrenteskatteplikt.

Tvert imot har man i grunnrenteskatteregimet for vannkraftverk sett at en nedre grense medfører vridninger. Kraftverk med generatorer under 10 000 kilovoltampere (kVA) er i dag fritatt for grunnrenteskatt. For kraftverk med effekt i intervallet rundt nedre grense har skattevirkningen hatt stor betydning for selskapenes lønnsomhetsvurderinger etter skatt. Konesjonssøknader og utbygginger har dessuten vist at aktørene tilpasser seg grensen for grunnrenteskatt ved å investere i lavere effekt enn det som er samfunnsøkonomisk optimalt. Det vises til NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk* punkt 8.5.

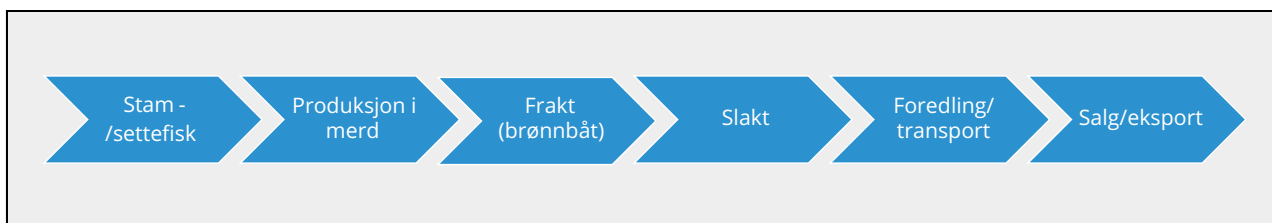
En tilsvarende nedre grense for grunnrenteskatt for havbruk vil føre til skattemessig forskjellsbehandling av ulike havbruksaktører, og den kan skape vridninger i investeringer og drift.

#### 7.2.5 Nærmere om skattegrunnlaget (grunnrenteinntekten) og skatteavregningspunktet

Fastsettelse av skattegrunnlaget bør skje på det stedet i verdikjeden som best treffer virksomheten som genererer grunnrenten. Skjæringspunktet for særskattepliktig inntekt i verdikjeden omtales i det følgende som skatteavregningspunktet og er avgjørende for beregningen av grunnrenteinntekten. Skatteavregningspunktet blir bestemmende for hvilke inntekter som skal inkluderes i den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten, og setter grenser for hvilke kostnader som skal komme til fradrag i grunnrenteskattegrunnlaget.

Laks, ørret og regnbueørret starter sitt liv i ferskvann i anlegg på land, der små plommesekkyngelekker ut av eggene og deretter smoltifiseres (forberedes på livet i saltvann). Deretter flyttes fisken (heretter «settefisken») ut i merder i sjøvann hvor den vokser seg større inntil fisken er klar for slaktning, eventuelt også videreførdling, før den til slutt omsettes. Figur 7.1 gir en oversikt over verdikjeden.

Virkeområdet for en grunnrenteskatt på havbruk bør prinsipielt avgrenses til matfiskproduksjon i sjø. Aktivitet før og etter denne fasen, slik som eksempelvis stam- og settefiskproduksjon, transport inn og ut til merdene med brønnbåt, slakt og foredling, faller prinsipielt sett utenfor virkeområdet for en grunnrenteskatt. Slik aktivitet innebærer ikke bruk av knappe naturressurser på samme måte som matfiskproduksjonen av laks, ørret og regnbueørret og krever ikke tillatelse som er gjensvar for antallsbegrensning. Det naturlige skatte-



Figur 7.1 Oversikt over verdikjeden i havbruksnæringen

Kilde: Utvalget.

avregningspunktet, og dermed tidspunktet for beregning av grunnrenteinntekt, vil således være det tidspunktet hvor fisken tas opp av merdene.

Grunnrenteinntekten bør basere seg på markedsverdien av fisken ved skatteavregningspunktet. Grunnrenteinntekt vil være et særskilt skattegrunnlag for havbrukssektoren ved beregning av grunnrenteskatt, mens alminnelig inntekt fortsatt vil være beregningsgrunnlag for den ordinære selskapsskatten.

Grunnrenteinntekten kan ta utgangspunkt i beregnet brutto salgsinntekter fratrukket alle relevante kostnader, herunder avskrivninger, samt en friinntekt som skal kompensere for at investeringskostnadene ikke umiddelbart trekkes fra i en periodisert, overskuddsbasert skatt.

I tabell 7.1 følger en skisse av hvordan skattegrunnlaget for en periodisert, overskuddsbasert grunnrenteskatt på havbruk kan beregnes.

Tabell 7.1 Skisse av skattegrunnlaget for en periodisert, overskuddsbasert grunnrenteskatt

Brutto salgsinntekter
+ Gevinst ved realisasjon av driftsmidler <sup>1</sup> som benyttes i havbruksvirksomheten
= Brutto grunnrenteinntekt
– Driftskostnader som regulært følger av havbruksvirksomheten
– Eiendomsskatt og forskningsavgift
– Skattemessige avskrivninger av driftsmidler tilknyttet havbruksvirksomheten
– Tap ved realisasjon av driftsmidler som benyttes i havbruksvirksomheten
– Beregnet friinntekt
= Netto grunnrenteinntekt

<sup>1</sup> Gevinst og tap ved salg av akvakulturtillatelse omfattes ikke, heller ikke driftsmidler som inngår på samlesaldi, se punkt 7.7.

Grunnrenteinntekten fastsettes på grunnlag av den skattepliktiges samlede matfiskproduksjon av laks, ørret og regnbueørret i inntektsåret. Der som den skattepliktige har flere tillatelser og flere lokaliteter med havbruksanlegg, vil summen av inntekter og fradrag knyttet til den enkelte skattepliktiges havbruksvirksomhet utgjøre skattegrunnlaget for grunnrenteskatten.

## 7.3 Inntekt

### 7.3.1 Innledning

Ettersom både vannkraftproduksjon og petroleumsvirksomhet står overfor grunnrenteskatter, omtales innledningsvis reglene for fastsetting av inntektsgrunnlaget i henholdsvis særskatten for petroleumsvirksomhet og i grunnrenteskatten for vannkraftverk i punkt 7.3.2. I punkt 7.3.3 diskuteres beregningen av grunnrenteinntekt, og det vurderes om faktiske priser kan legges til grunn for fastsetting av inntektsgrunnlaget i en grunnrenteskatt på havbruksnæringen eller om det i stedet bør vurderes å benytte en såkalt normpris. Gevinster ved salg av driftsmidler som benyttes i havbruksvirksomheten omtales i punkt 7.3.4, mens det vises til punkt 7.7 for en mer omfattende drøftelse av skattemessige forhold ved eierskifte og opphør.

### 7.3.2 Fastsettelse av inntekt i grunnrenteskatten for vannkraftverk og i særskatten for petroleum

Hovedregelen ved beregning av grunnrenteinntekten for vannkraftverk er at årlige brutto salgsinntekter settes til summen av årets spotmarkedspriser per time multiplisert med faktisk produksjon ved kraftverket i de tilhørende tidsavsnitt. Det er imidlertid gjort enkelte unntak fra hovedregelen om bruk av normerte salgspriser, herunder for konsesjonskraft, langsiktige kontrakter og kraft som industrien produserer og forbruker selv.

Dagens regler ble innført ved kraftskatte-reformen i 1997. Forut for dette ble beskatnings-reglene for kraftverk vurdert av Rødseth-utvalget (NOU 1992: 34 *Skatt på kraftselskap*). Rødseth-utvalget foreslo bruk av faktisk oppnådd pris ved beregning av inntekten. Begrunnelsen for at Finansdepartementet senere i stedet foreslo at brutto salgsinntekter skulle fastsettes ut fra norm-priser (spotmarkedspriser), var blant annet å begrense skattyters motiver til å foreta disposisjo-ner ut fra skattemessige hensyn, se Ot.prp. nr. 23 (1995–96) kapittel 9. Videre ble det pekt på at spotmarkedsprisen er lik verdien av en marginal enhet kraft og kan således brukes til all verd-setting av kraften. Departementet pekte også på at det kun er verdien av selve kraftproduksjonen som bør inkluderes i grunnrenten, og ikke øvrige aktiviteter som overføring, distribusjon eller han-del med kraft. Stortingsflertallet sluttet seg til departementets forslag om en hovedregel om spotmarkedspriser, men vedtok likevel enkelte unntak som innebærer bruk av faktiske priser, se Innst. O. nr. 62 (1995–1996) kapittel 6.

I særskatten på petroleum fastsettes inntekten fra salg av råolje ved hjelp av administrativt fast-satte normpriser. Bakgrunnen er at salg av produ-sert petroleum ofte skjer til nærstående selskaper, og det kan være utfordrende for skattemyndighet-ene å vurdere om avtalt salgpris er markedsmes-sig. Normprisen fastsettes av Petroleumspris-rådet, og hovedprinsippet er at normprisene skal svare til det petroleum kunne vært omsatt for mel-lom uavhengige parter. Olje- og energideparteme-ntet innhenter opplysninger om salgspriser. Petroleumsprisrådet møtes én gang i kvartalet for å fastsette normprisene for kvartalet som er gått. Som regel blir det fastsatt normpris for hver dag og for hver råoljekvalitet. Petroleumsprisrådet innhenter informasjon fra en rekke kilder, inklu-dert selskapene på sokkelen. Petroleumsprisrådet har også møter med selskapene før den endelige normprisen blir satt. De fastsatte normprisene kan klages inn for Olje- og energidepartementet innen 30 dager.

Selv om petroleumsskatteloven åpner for å fastsette normpris også for gass, er hjemmelen hittil ikke benyttet, og salg av gass og kondensat beskattes til faktiske salgspriser. Finansdeparte-mentet vurderte i forbindelse med statsbudsjettet for 2006 å innføre normpris for salg av tørrgass, men kom til at det ikke var hensiktsmessig. Begrunnelsen var at vilkårene i gasskontraktene var relativt forskjellige, og at det ikke fantes et lik-vid og transparent gassmarked som normprisen kunne baseres på. Det vises til nærmere omtale i

Ot.prp. nr. 1 (2005–2006) punkt 23.5.2. For gassalg er det regler for rapportering til Oljeskatte-kontoret av alle sentrale avtalevilkår på kvartalsvis basis. Rapporteringen omfatter både interne og eksterne salg. I tillegg vil selskapene normalt plikte å levere dokumentasjon for alle kontrollerte transaksjoner. Disse rapporteringspliktene er ment å gi skattemyndighetene tilstrekkelig grunn-lag til å vurdere om avtalte priser og vilkår ville vært inngått mellom uavhengige parter.

Som det fremgår over, brukes det som hoved-regel en normpris ved fastsetting av inntekt både i grunnrenteskatten for vannkraftverk og i særskat-ten på råolje. Selv om utformingen av normprisen er ulik, synes likevel valget om å benytte en norm-pris å ha sammenfallende hovedbegrunnelse å begrense skattyters motiver til å foreta disposisjo-ner ut fra skattemessige hensyn.

### 7.3.3 Vurdering av pris for fastsetting av inntektsgrunnlaget i en grunnrenteskatt for havbruk

Skatteavregningspunktet for grunnrenteskatten, og dermed for beregning av grunnrenteskatte-pliktig inntekt, bør settes til det punktet i verdik-jeden der fisken tas opp av merden.

Det vil imidlertid normalt ikke foreligge markedspris på dette punktet i verdikjeden. Å foreta verdsettelse av fisken idet den tas opp av merden byr på utfordringer. Målet blir dermed å finne den mest presise verdien som treffer skatte-avregningspunktet best mulig.

En mulighet er å ta utgangspunkt i faktiske (fakturerte) priser for fisken. Et alternativ til faktiske priser er å bruke en såkalt normpris. En normpris er en normert pris som har som formål å måle verdien på den grunnrenteskattepliktige produksjonen. I petroleumsskattesystemet og kraftverksbeskatningen er normprisene i hoved-sak basert på oppnådde markedspriser mellom uavhengige parter. Det er ulike hensyn som taler for og mot å ta i bruk henholdsvis faktiske priser og normpris.

#### *Faktisk salgpris*

Ved bruk av faktisk pris som grunnlag for grunn-renteinntekten må man ta utgangspunkt i matfisk-produksjonsselskapets samlede salgsinntekter for fiskeproduktene. Selskapets inntekter vil være til-gjengelige i skattemeldingen og danner et admini-strativt praktisk utgangspunkt.

Fisken omsettes imidlertid ikke ved merd-kanten og vil gjerne ha vært gjenstand for bearbei-

ding og videreforedling før den selges. Videre vil prisen som oppnås kunne være avhengig av salgs- og markedsføringsaktivitetene. Salgsprisene som den enkelte matfiskprodusent oppnår, avhenger også i stor grad av om fisken omsettes som fersk hel fisk, fryst hel fisk eller filetert, samt av leveringssted og transportvilkår frem til kjøper. Dette innebærer at en rekke aktiviteter som øker fiskens verdi og i utgangspunktet faller utenfor grunnrenteskattepliktig inntekt, kan inngå i selskapets faktiske inntekter.

Den faktiske salgsprisen kan dermed reflektere ulike elementer av produksjonen i hvert enkelt tilfelle. Dersom det legges til grunn at håndtering etter at fisken er tatt opp av merden skal falle utenfor den grunnrenteskattepliktige virksomheten, er det nødvendig å skille ut slike tjeneste-elementer for å få en ren produksjonsverdi på tidspunktet fisken tas opp av merden. For å anslå verdien på merdkanten må kostnader knyttet til aktiviteter fra merden og frem til salgspunktet komme til fradrag dersom de faktiske inntektene skal legges til grunn for grunnrenteinntekten.

Det er en risiko for at grunnrenteinntekten kan lekke ut gjennom tilknyttede tjenester og produksjon, eksempelvis kostnader til frakt til slakteri, slakt, foredling, bearbeiding og frakt til marked, som vil være fradragsberettiget. Det vil variere om disse aktivitetene er kjøpt av uavhengige eksterne parter, eller ytes internt i produksjons-selskapet eller mellom selskap i samme konsern. I den grad disse tjenestene ytes av et nærstående selskap innen sammen konsern eller med samme eier, kan det oppstå utfordringer med hensyn til internprising. Å fastsette riktig internpris er en generell utfordring for konsern, men internprising har også den særskilte egenskapen at det kan benyttes til å flytte overskudd mellom skatteregimer, med virkning for samlet beskatningsnivå. Selskapene kan søke å tilordne flest mulig kostnader til perioden mellom sjøfasen og omsetningstidspunktet, for på denne måten å redusere inntekten som henføres til den grunnrenteskattepliktige virksomheten. Ettersom mange havbruksaktører rent faktisk er organisert som helintegrerte konsern, vil det være behov for at skattemyndighetene kontrollerer at internprisene er inngått på armlengdes vilkår.

Dersom det innføres en grunnrenteskatt på matfiskproduksjon, vil selskapene, på grunn av den høyere skattesatsen på slik inntekt, få insentiver til å overføre mest mulig av inntekten fra matfiskproduksjonen til nærstående bearbeidings- og videreforedlings-selskap og salgs- og markedsførings-, eller distribusjonsselskap mv., ved å avtale

lave priser ved interne salg av fisk og/eller tjenester. Det antas at dette forholdet også kan gi havbruksaktører insentiver til å tilpasse organiseringen av konsernet for å muliggjøre flytting av overskudd, med det formål å redusere den grunnrenteskattepliktige inntekten.

Skattemyndighetene kan fravike de fakturerte prisene med hjemmel i skatteloven § 13-1 dersom fisken selges til nærstående selskap og inntekten er redusert som følge av interessefelleskapet. Formålet med bestemmelsen er «å motvirke omgørelser av skattelovgivningen, først og fremst omgørelser ved at inntekts- eller formuesposter søkes overført fra en skattyter til en annen ved skjev prissetting», jf. Ot.prp. nr. 86 (1997–98) punkt 7.13. Sentralt i vurderingen er OECDs retningslinjer for internprising for flernasjonale foretak og skattemyndigheter, samt internprisingsdokumentasjonen som visse selskap er pålagt å rapportere, jf. skatteforvaltningsloven § 8-11. Bestemmelsen gjelder både mellom nærstående parter innad i Norge og hvis en part er hjemmehørende i utlandet.

Ved salg mellom nærstående parter kan det imidlertid være utfordrende for skattemyndighetene å vurdere om avtalt salgpris er markedsmessig. Erfaringer fra blant annet petroleumsskatteområdet viser at internsalg og internprising av råvarer kan være krevende for skattemyndighetene å vurdere og kontrollere. Oljeskattekontoret, Klagenemnda for petroleumsskatt og domstolene har i mange tilfeller funnet grunnlag for å avvike selskapenes egne internpriser på varer og tjenester.

Dersom den faktiske salgsprisen skal legges til grunn, kan praktiske hensyn tilsi at produsentens innkjøp eller egenproduksjon av integrerte tjenester burde regnes med i skattegrunnlaget frem til leveringspunktet, når dette er tatt hensyn til i de oppnådde salgsprisene. Løsningen vil innebære at bruttoinntekten ikke blir korrigeret for at fisken eksempelvis skal leveres sløyd, frossen og eventuelt filetert, samt at det da bør gis fradrag for kostnader til den bearbeidingen som er gjort i et slikt tilfelle. Dette medfører imidlertid at en får med seg deler av produksjonsprosessen som prinsipielt ikke bør være omfattet av en grunnrenteskatt på havbruksnæringen.

#### *Normpris*

Alternativet til å benytte salgsprisen til å fastsette grunnrenteinntekten, er en såkalt normpris. En normpris kan utformes på forskjellige måter, se omtalen av normpris i særskatten for petroleumsvirksomhet og grunnrenteskatten for vann-

kraftverk. Normprisen bør i størst mulig grad reflektere kun den underliggende, generiske verdien av laksen, uten at aktiviteter som har til formål å øke verdien av laksen, slik som eksempelvis foredlings-, markedsførings- og salgsaktiviteter, er regnet med i inntekten.

For havbruksvirksomhet vil det være hensiktsmessig å fastsette et beregningspunkt for en normpris som treffer et sted i produksjonskjeden som er så nærme merdkanten som mulig. Første gang fisken veies og kvalitetsvurderes er ved slakting. En normpris kan ta direkte høyde for kostnader som påløper etter at sjøfasen er avsluttet og frem til normprispunktet, ved at det gis et fradrag for typiske kostnader når en felles normpris fastsettes. Alternativt må kostnadene til den enkelte skattepliktige komme til fradrag i beregningen av grunnrenteinntekten.

En normpris vil kunne være mer treffsikker enn faktiske salgspriser når det gjelder fastsettelsen av grunnrenteinntekten, blant annet fordi flere aktiviteter som ikke genererer grunnrente, kan holdes utenfor beregningen. Normprisen vil også gi uttrykk for markedsverdien av laksen på produksjonstidspunktet.

Når behovet for å justere for pådratte kostnader er mindre, reduseres risikoen for lekkasje av grunnrenteinntekt til øvrig virksomhet. Fradragsberettiget kostnad i en normpris som settes etter merdkanten, vil hovedsakelig være knyttet til brønnbåtvirksomhet og slakt. Basert på dagens næringsstruktur er dette tjenester som også kjøpes eksternt, noe som gir skattemyndighetene et grunnlag for å vurdere om vederlaget for tjenestene er markedsmessig. Dette er ikke desto mindre et forhold som vil kreve oppmerksomhet fra myndighetenes side dersom en grunnrenteskatt skulle bli innført.

Ved valg av normpris som grunnlag for fastsettelse av grunnrenteinntekten, må det vurderes hvilke egenskaper det bør legges vekt på. Det er ønskelig at en normpris treffer verdien ved merdkanten best mulig, for å sikre at skattegrunnlaget blir mest mulig presist.

Et kompliserende forhold ved fastsetting av normpriser for laks er at kiloprisen er høyere jo mer laksen veier. Hvis en bruker en gjennomsnittspris på all laks som normpris, vil de som selger laks i lavere vektclasser bli skattlagt for inntekt de ikke har, mens de som selger laks i høyere vektclasser vil få (delvis) skattefri inntekt. Det er derfor ønskelig at en normpris også varierer avhengig av vektclasser. På den annen side vil en eventuell normpris for ulike vektclasser kunne gi et mer komplisert system.

Et annet forhold som må vurderes er hvordan det skal tas hensyn til at salgsprisen varierer på tvers av markedene. Den enkleste tilnærmingen vil kunne være å benytte Oslo som referansepunkt. I utgangspunktet vil lakseeksportørene optimalisere sin salgsvirksomhet slik at de oppnår størst mulig inntekt for leveranser i de ulike markedene. I så fall vil prisene eksportøren oppnår på marginen (siste solgte vare) for leveranser til ulike markeder være relativt like når en måler dette på referansepunktet Oslo. Dersom Oslo gjøres til referansepunkt for pris, innebærer det at kostnader til nedfrysing og transport vil bli fradragsberettigede.

Prisindeksene fra Nasdaq, Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk og laksebørsen Fish Pool fremstår som mulige alternativer for bruk til normpris for produksjon av laks. Disse ulike prisindikatorer er beskrevet nærmere i boks 7.1. Når det gjelder priser på ørret og regnbueørret, er det mindre tilgjengelig prisinformasjon. Akvafakta, som blir publisert av Sjømat Norge, oppgir ukespriser for ørret basert på tall fra Statistisk sentralbyrå. I tillegg har Kontali, et analyseselskap spesialisert på havbruksnæringen, månedsinformasjon om ørretpriser. Redegjørelsen i boks 7.1 gjelder bare for laks.

#### *Sammenligning av faktisk salgpris og normpris*

Utgangspunktet for fastsettelse av grunnrenteinntekten bør være en markedsverdi som best reflekterer verdien av fisken idet den tas opp av merden. Gjennomgangen viser at et utgangspunkt i faktiske salgsinntekter vil inneholde mange variabler som gjør det krevende å fastsette verdien på tidspunktet når fisken tas opp av merdene. Det vil kunne by på utfordringer å tilordne kostnader på en korrekt måte, og virksomhetene kan få insentiv til å fordele inntekter og kostnader slik at grunnrenteskattepliktig grunnlag minimeres.

Det vil kunne oppstå problemer med internprising ved bruk av faktiske priser fordi havbruksaktørene kan være organisert som helintegreerte konsern med egne selskaper for oppdrettsproduksjon og salgs- og distribusjonsvirksomhet.

Alternativet til faktiske priser er normpris. Også normpris byr på utfordringer knyttet til målet om å sette en pris som kun reflekterer den underliggende, generiske verdien av laksen ved merdkanten. En normpris fremstår ikke desto mindre som mer robust sammenliknet med faktiske priser som grunnlag for beregning av grunnrenteinntekt. Den har færre svakheter og gir mindre mulighet for skattemotivert tilpasning enn faktiske priser.



### Boks 7.1 Beskrivelse av ulike prisindikatorer

Spotmarkedspriser gir uttrykk for den løpende markedsverdien av laksen, mens forwardpriser (fremtidspriser) angir markedets verdsettelse i dag av *fremtidige* leveranser av laks. Hvis en skal verdsette laks basert på prisindikatorer, bør det derfor legges opp til at spotmarkedsprisen er det relevante grunnlaget for å beregne den løpende verdien av lakseproduksjon. Denne omtalen er følgelig avgrenset mot forwardpriser.

#### Nasdaq's lakseprisindeks

Nasdaq's lakseprisindeks (NQSALMON) er en råvareprisindeks for oppdrettslaks. Indeksen angir et vektet snitt av rapporterte faktiske ukentlige salgspriser og volum av fersk, sløyd laks av *superior* kvalitet med hode. Norsk oppdrettslaks graderes av bransjen selv, etter den felles bransjestandarden «Kvalitetsgradering av oppdrettet laks» (NBS 10-01, 1999). Klassene er superior, ordinær eller produksjon. Det aller meste av fisken, omtrent 90 pst., er superior. Det er objektive krav til fisk i hver klasse, som blant annet går på farge, flekker, sår, fasthet, skader, blødninger og form. Superior er ifølge standarden «*et førsteklasses produkt med egenskaper som gjør det velegnet til alle formål. Produktet er uten betydelige feil, skader eller mangler og har et positivt helhetsinntrykk*». Indeksen angir salg av laks i vektkategoriene 1–2 kg, 2–3 kg og så videre til og med 8–9 kg. Øverste kategori er laks over 9 kg. Indeksen fastsettes ut fra innrapporterte priser fra et utvalg av norske lakseeksportører og lakseprodusenter med eksportlisens. Prisene skal innrapporteres før klokken 14 tirsdag etter den aktuelle referanseuken. Kontali Analyse AS reviderer de innrapporterte prisene.

Prisene rapporteres i norske kroner, og de beregnes med avhendingspunkt i Oslo ved å justere for standardiserte transportkostnader per land og import- og eksportavgifter. Det innebærer at indeksen trekker fra transportkostnad

for hvert enkelt land det leveres til, for eksempel beregnes det 1,1 kroner per kg i transportkostnad for leveranser til Polen per september 2019. Transportkostnaden er definert som gjennomsnittskostnaden ved å levere 1 kilo fra lastebil i Oslo til det aktuelle eksportlandet. Transportkostnaden beregnes følgelig uavhengig av hvor i eksportlandet det leveres til eller fraktmengde per leveranse. Det er kun laks fraktet i lastebiltransport som medregnes i indeksen, det vil si at laks fraktet med fly ikke inngår. Ifølge en rapport utgitt ved Universitetet i Nordland ble 81 pst. av eksportvolumet i 2013 eksportert med bil, mens 11 pst. og 8 pst. ble transportert med henholdsvis fly og båt (Hanssen m.fl., 2014). For leveranser av laks i Norge for videresalg i utlandet skal det i henhold til Nasdaq's regelverk legges til en transportkostnad på 0,65 øre per kilo.

Laks med kvalitetsgraden ordinær selges typisk med en rabatt på 1,5–2 kroner per kilo av superiorprisen. Rabatten på produksjonsfisk er større, og kan være mellom 5 og 15 kroner.

Indeksverdien beregnes ut fra formelen:

$$I_t = \frac{\sum_{i=1}^n (\sum_{j=1}^m P_{i,j,t} * V_{i,j,t})}{\sum_{i=1}^n (\sum_{j=1}^m V_{i,j,t})}$$

Hvor  $I_t$  er indeksverdien på tidspunkt  $t$ ,  $P_{i,j,t}$  er pris i kroner per vektkategori  $i$  (1–2 kg, 2–3 kg, ..., 8–9 kg, 9+ kg) fra leverandør  $j$  på tidspunkt  $t$ ,  $V_{i,j,t}$  er volum per vektkategori  $i$  fra leverandør  $j$  på tidspunkt  $t$ ,  $n$  er antall vektkategorier og  $m$  er antall indeksbidrag. Indeksen publiseres ukentlig. Tabell 7.1 viser indeksverdiene fra uke 29 i 2019.

Nasdaq publiserer også standardavviket for hver av de enkelte vektklassene. I 2018 var gjennomsnittlig standardavvik for vektklassene 3–4 kg, 4–5 kg og 5–6 kg, som utgjorde  $\frac{3}{4}$  av omsatt laks, om lag 1 krone per kilo. Hvis salgsprisene er normalfordelte, innebærer dette at 95 pst. av salgsprisene befinner seg i et intervall på  $\pm 2$  kroner av gjennomsnittsprisen.

Boks 7.1 forts.

Tabell 7.1 Nasdaq lakseprisindeks i uke 29 i 2019 (23.–27. september)

Vektklasse (kg)	Pris (kr per kg)	Andel av omsatt volum (prosent)	Standardavvik (kr per kg)
1–2	32,96	0,82	1,87
2–3	35,98	13,87	0,51
3–4	40,63	36,7	0,61
4–5	43,29	28,77	0,46
5–6	45,52	14,21	1,02
6–7	50,21	4,36	2,74
7–8	51,98	1,16	6,17
8–9	60,07	0,1	6,71
9+	57,54	0,02	7,02
Vektet gjennomsnitt	41,96		

Kilde: Nasdaq.

I 2014, 2016 og 2017 var det innrapporterte omsetningsvolumet på henholdsvis 275 000 tonn, 219 000 tonn og 231 000 tonn. Dette utgjorde henholdsvis 32 pst., 26 pst. og 27 pst. av eksporten av sammenlignbare produkter disse årene, basert på Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk. Spesialprodukter, som økologisk laks, er ikke inntatt i indeksen. Handler hvor kontraktsprisen er direkte knyttet til Nasdaq-indeksen eller andre referansepriser er ikke inkludert. Videre kan selskapsintern omsetning bare rapporteres etter at Nasdaq har verifisert at de tilfredsstillende reglene for å inkluderes i indeksen. Nasdaq forbeholder seg retten til å revidere innrapporterte data og gjennomfører blant annet stikkprøvekontroller.

Ifølge Nasdaq selv er Nasdaq-indeksen den prisindikatoren som oftest benyttes i bilaterale kontraktsforhold for selskaper som ikke har egen salgsorganisasjon.

En ulempe med Nasdaq-indeksen er at den bare omfatter salgspriser fra mellom 1/4 og 1/3 av samlet eksportvolum fra Norge. Likevel er dette ikke nødvendigvis et problem dersom de innrapporterte prisene er representative for det samlede salgsvolumet. Ifølge Nasdaq selv er indeksen akseptert som den beste fastsettelsen av spotpriser i markedet. At den også blir brukt i bilaterale kontraktsforhold ved salg av laks, tyder på at aktører i næringen anser dette som det beste anslaget på spotmarkedspriser. Nasdaq Salmon Index samvarierer også sterkt med andre lakseindekser, for eksempel Urner Barry indekser med målepunkt i Seattle og Miami.

Nasdaq er en privat aktør, i motsetning til eksempelvis Petroleumsprisrådet, som fastsetter normpris på råolje. Imidlertid er spotmarkedsprisen for Brent-olje som notert av Platts, hovedelementet i normprisen på olje. Næringsaktørenes rapportering til Nasdaq skjer på frivillig basis. Dette kan gjøre prisindikatoren mer sårbar dersom den benyttes som normpris. Samtidig vil Nasdaq, i kraft av å være en leverandør av en indeks som andre aktører benytter i prising av kontrakter og som også benyttes som underliggende pris for kontrakter på Fish Pool, være avhengig av at deres indekser er pålitelige. Det bidrar til at risikoen ved å bruke Nasdaq som normprisgrunnlag reduseres. At Nasdaq har vurdert markedspriser konsekvent i lang tid, gjør at det vil være lettere å sammenligne prisstatistikken før og etter en eventuell innføring av en grunnrenteskatt, for både Nasdaq selv og skattemyndighetene. Det kan gjøre det lettere å avdekke eventuell prismanipulasjon fra markedsaktørene, sammenlignet med en ny prisindikator for normprisformål.

#### Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk

Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk er en ukentlig statistikk som viser gjennomsnittlig eksportpris og eksportvolum av fersk og fryst oppdrettslaks. Statistikken gjengir omsatt vekt (tonn) og gjennomsnittlig kilopris for oppdrettslaks.

### Boks 7.1 forts.

Det er kun laks innenfor visse produktkategorier som inngår i statistikken. Statistikken omfatter oppdrettet hel laks med og uten hode, dvs. at fiskefileter og andre bearbejdede produkter er unntatt. I statistikken skiller det mellom fersk og fryst fisk. Det meste av oppdrettslaksen eksporteres hel. I perioden 2013–2017 omfattet det i alt et volum på 836 000–907 000 tonn, tilsvarende omtrent 80 pst. av alt eksportert volum disse årene. Fersk fisk utgjorde om lag 98 pst. av volumet i SSBs eksportstatistikk i 2018. I gjennomsnitt var prisen på fersk fisk 61,4 kroner per kilo i 2018, mens gjennomsnittsprisen for fryst fisk var 59,2 kroner per kilo.

Eksport av laks er underlagt rapporteringskrav, og statistikken omfatter derfor all eksportert laks innenfor produktkategoriene, uavhengig av kontrakts- og leveranseform. Vekt er oppgitt som nettovekt i tonn.

Den statistiske verdien er verdien ved passering av norsk grense inklusive kostnadene i sammenheng med å transportere varen dit, også kalt FOB-verdi (Free On Board). Toll, merverdi og andre avgifter inngår ikke i den statistiske verdien.

Tolldeklarte varepartier under 1 000 kroner og visse typer varebevegelser holdes utenfor statistikken. Opplysninger fra tolldeklarasjoner er underlagt statistiske kontroller i Tollvesenets deklareringsystem (TVINN). Data fra tollvesenets TVINN-register blir overført elektronisk til Statistisk sentralbyrå seks dager i uken. Kontroller over beregnet pris, mengde og land foretas av Tollvesenet i samråd med SSB. I Statistisk sentralbyrå utføres kontroller for ekstreme verdier og logiske feil.

Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk har god dokumentasjonsgrad på grunn av rapporteringskravet. Fordi statistikken omfatter langtidskontrakter gir den ikke et fullgodt bilde på den løpende verdien av laks, som er det relevante for fastsettelsen av inntekt for skatteformål.

#### *Fish Pool-indeksen*

Fish Pool er en regulert markeds plass for fisk og sjømat, og opererer med lisens utstedt av Finansdepartementet. Fish Pool er en markeds plass for finansielle oppgjør i varederivater med prisen på oppdrettslaks som underliggende.

Oslo børs eier 97 pst. av Fish Pool. Ifølge Fish Pool er det over 200 registrerte handelsmedlemmer, og disse er både oppdrettere, eksportører, foredlingsvirksomheter og finansielle investorer.

Fish Pool-indeksen forsøker å gjengi spotprisen på oppdrettsfisk, og danner oppgjørsprisen ved klarering av de finansielle kontrakter som omsettes på Fish Pool. Fish Pool-indeksen består av tre komponenter som vektet ulikt.

1. Utvalgte varekategorier i Nasdaq-indeksen, vektet med 85 pst.
2. Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk, vektet med 5 pst.
3. Fish Pool European Buyers Index, vektet med 10 pst.

I tillegg til Nasdaq-indeksen og Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk, består Fish Pool-indeksen av en komponent basert på den såkalte Fish Pool European Buyers Index. Fish Pool European Buyers Index er en egen lakseprisindeks utarbeidet av Fish Pool. I denne indeksen rapporterer store europeiske kjøpere om sine kjøp i spotprismarkedet den foregående uken. Alt volum i relevante produktkategorier som de rapporterende selskapene har kjøpt til spotpris fra Norge, inngår i indeksen.

Det er omsetning i vektkategoriene 3–4 kg, 4–5 kg og 5–6 kg som regnes inn i indeksen når det gjelder Nasdaq-indeksen (komponent 1) og Fish Pool European Buyers Index (komponent 3). Vektklassene utgjør henholdsvis 30 pst., 40 pst. og 30 pst. For Statistisk sentralbyrås eksportstatistikk (komponent 2) er all omsetning medregnet.

Sammensetningen av komponenter i indeksen og vektning av disse er endret over tid. Det er styret i Fish Pool som beslutter sammensetningen av indeksen.

I 2013–2017 ble det omsatt kontrakter på Fish Pool for om lag 50 000–70 000 tonn laks per år, tilsvarende omtrent 6–8 pst. av den samlede eksporterte mengden oppdrettslaks.

At Fish Pool i hovedsak baseres på Nasdaq-prisene for laks mellom 3 og 6 kilo gjør at indeksprisen ikke er så lett å manipulere. Indeksen skiller ikke mellom fisk i ulike vektklasser, hvilket gjør den mindre presis for fastsettelse av grunnrenteinntekt for skatteformål.

Basert på gjennomgangen i boks 7.1 er det mye som taler for at Nasdaq-prisen per i dag er mest egnet som grunnlag for en normpris på laks. Nasdaq-prisen gir mulighet for å differensiere prisen mellom ulike vektklasser av laks. Nasdaq-prisen utgjør også hoveddelen av Fish Pool-prisen slik at forskjellen mellom disse indikatorene er liten, bortsett fra at Fish Pool ikke har priser for ulike vektklasser. Nasdaq-prisen benyttes også ofte av selskaper som ikke har egen salgsorganisasjon. Siden Nasdaq ikke beregner pris på ørret og regnbueørret, må en normpris på laks kombineres med faktiske salgspriser for ørret/regnbueørret. En slik kombinasjon i grunnrenteskattelig inntekt er imidlertid kjent fra petroleumsnæringen, der råoljeinntekter beregnes ut fra normpriser og inntekter fra gass baseres på faktisk oppnådde inntekter.

Et annet alternativ for normpris er at offentlige myndigheter fastsetter en prisindeks basert på innrapporterte tall. Da må det i så fall vurderes om det er hensiktsmessig å etablere en generell rapporteringsplikt om produksjonsselskapenes salg. Et annet alternativ er å forbedre eksportstatistikken fra Statistisk sentralbyrå. For tolltariffen for 2019 ble det vurdert å innføre en tredelt inndeling, med laks opptil 3 kg, 3–6 kg og laks over 6 kg. Forslaget ble imidlertid ikke gjennomført.

Et normprisråd for fastsetting av pris til beregning av grunnrenteinntekt for havbruk kan også være et mulig alternativ. Det kan eventuelt utformes etter modellen for Petroleumsprisrådet, som fastsetter normpriser for salg av råolje for skatteformål.

### 7.3.4 Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel

Gevinst ved realisasjon av driftsmiddel som benyttes i havbruksvirksomheten bør tillegges beregnet brutto salgsinntekter ved fastsettingen av inntektsgrunnlaget i grunnrenteinntekten. Gevinst ved salg av akvakulturtilatelse bør imidlertid ikke omfattes, og heller ikke driftsmidler som inngår på samlesaldo, se nærmere vurdering av dette under punkt 7.7.

## 7.4 Fradrag

### 7.4.1 Generelt

Alle påløpte kostnader i inntektsåret som har sammenheng med den grunnrenteskattelige havbruksvirksomheten, bør være fradragsberettiget i brutto salgsinntekter. Skattelovens alminnelige regler for pådragelse, oppofrelse og tidfesting av slike kostnader vil være et naturlig utgangspunkt.

En slik løsning innebærer at grunnrenteskatten for en stor del kan bruke elementer og størrelser som allerede fastsettes for alminnelig inntekt. Dette omfatter blant annet driftskostnader, skattemessige avskrivninger, arbeidslønn og andre personalkostnader i den grunnrenteskattelige havbruksvirksomheten.

For å avgrense skattegrunnlaget til den grunnrenteskattelige havbruksvirksomheten kan det ikke gis fradrag for kostnader i grunnrenteinntekten som knytter seg til annen type virksomhet som den skattepliktige eventuelt utøver. Det bør heller ikke gis fradrag i grunnrenteinntekten for tap eller underskudd fra andre inntektskilder skattyter har.

### 7.4.2 Driftskostnader

Alle driftskostnader som knytter seg til sjøfasen, altså før fisken tas opp av merden, bør være fradragsberettiget. Dette inkluderer blant annet kostnader til innkjøp av utstyr og innsatsfaktorer som settefisk, fôr, kjemikalier, vaksiner, medisiner og andre utgifter knyttet til sykdoms- og lusebehandling av fisken, samt oppfisking av rømt oppdrettsfisk.

Videre bør arbeidslønn og andre personalkostnader komme til fradrag, og kostnader til vedlikehold av driftsmidler, herunder merder, nett, fôringsanlegg, båter, biler og bygninger. Andre driftskostnader som i tillegg bør komme til fradrag, kan knytte seg til kjøp av energi, forsikring, kostnader til miljøtiltak og administrasjon som helt eller delvis er knyttet til den grunnrenteskattelige havbruksvirksomheten. Det underliggende prinsippet er at kostnadene har eller vil få sammenheng med den grunnrenteskattelige havbruksvirksomheten.

Dersom normprispunktet som skjæringspunkt for beregning av grunnrenteskattelige inntekter settes etter merdkanten, må kostnader pådratt mellom merdkanten og normprispunktet også komme til fradrag. Hvis eksempelvis prispunktet settes til Oslo, vil kostnader til frakt med brønnbåt, slaktning, nedfrysing og transport til Oslo være fradragsberettigede.

Havbruksselskapene kjøper flere sentrale innsatsfaktorer fra ulike tjenesteleverandører. De største havbruksaktørene er imidlertid i stor grad helintegrerte konsern, med blant annet egen produksjon av settefisk. Med en eventuell grunnrenteskatt på matfiskproduksjonen i sjø oppstår det insentiver til å tilordne kostnader fra aktivitet i selskapet som er underlagt alminnelig skattesats, til grunnrenteskattelig grunnlaget, med formål å redu-

sere grunnrenteskattepliktig inntekt. Utvalget er i mandatet bedt om å ta stilling til om det er behov for særlige tiltak for å sørge for at kostnader i størst mulig grad reflekterer markedspris, herunder om det er behov for å regulere fradrag for visse kostnader.

Det antas at det vil bli utfordringer med internprising ved eksempelvis kjøp og salg av konserninterne varer og tjenester. Dette kan være administrative tjenester knyttet til blant annet regnskap, skatt, finans, informasjons- og kommunikasjonsteknologi eller tekniske tjenester. Dette er alminnelig kjente internprisingsproblemer, som oppstår både når omsetning av slike tjenester skjer over landegrensene og knyttet til særskatteregimer, eksempelvis petroleumsskatt. Skattemyndighetene har erfaring med å kontrollere og håndtere slike problemstillinger.

Et særtrekk med havbruksnæringen er at enkelte varer utgjør sentrale innsatsfaktorer – og dermed store kostnader – for den virksomheten som blir gjenstand for grunnrentebeskatning. Dette gjelder særlig fôr og settefisk, og utvalget har derfor valgt å se særlig på hvordan produksjonen av disse er organisert i bransjen.

Når det gjelder fôr, er det tre store, frittstående produsenter i Norge. Dette er Cargill (Ewos), Skretting og Biomar. I tillegg er det enkelte mindre frittstående produsenter samt noe import av ferdig fôr. Av havbruksaktørene i Norge er det bare Mowi-konsernet (tidligere Marine Harvest) som har egen fôrproduksjon (Mowi Feed AS). Analyser fra Sjømat Norge og Kontali Analyse indikerer at de uavhengige fôrprodusentene dekker drøyt 80 pst. av etterspørselen.

Basert på de opplysningene utvalget har hatt tilgjengelig om fôrmarkedet, synes det ikke behov for å vurdere nærmere en særskilt regulering av denne kostnaden. I de få tilfellene det forekommer egenproduksjon av fôr innad i havbrukskonsern, må skattemyndighetene kontrollere internprisen på vanlig måte og sammenligne med avtaler inngått mellom uavhengige, etter alminnelige internprisingsprinsipper. Utvalget peker på at dersom markeds- og næringsstrukturen over tid endres slik at fôr blir gjenstand for omfattende egenproduksjon i næringen, kan det være naturlig at myndighetene ser nærmere på om det er behov for regulere denne kostnaden særskilt, gjennom for eksempel bruk av normpris eller sjablongfradrag.

Når det gjelder settefiskproduksjonen, er bildet annerledes. Etter det utvalget kjenner til, er det i Norge om lag 165 aktive lokaliteter eller anlegg som produserer settefisk til bruk i matfiskproduk-

sjon av laks, ørret og/eller regnbueørret. De ulike lokalitetene drives av forskjellige selskaper, der størrelse, eierstruktur og tilknytning varierer. Enkelte selskap eier og driver eksempelvis bare én settefisklokalitet, mens andre, større enheter har fullintegrerte selskap mellom settefiskproduksjon og matfiskproduksjon. Den største aktøren har tillatelse og drift på 27 ulike settefisklokaliteter.

Av de om lag 165 anleggene er knappe 40 lokaliteter drevet av til sammen 35 uavhengige settefiskprodusenter eller settefiskgrupperinger. De resterende 125 anleggene er integrert i omlag 35 matfiskkonsern eller matfiskgrupperinger. Målt i antall settefisk sto de uavhengige selskapene for 23–24 pst. av faktiske settefiskleveranser i 2018.

I enkelte av disse uavhengige selskapene er matfiskprodusenter imidlertid representert på eiersiden, selv om de ikke er majoritetseiere. Dersom disse eierforholdene også tas hensyn til, viser analyser fra Sjømat Norge og Kontali Analyse at antallet uavhengige anlegg reduseres til 27–28 anlegg, som står for omlag 12 pst. av settefiskleveransene.

På grunn av den omfattende egenproduksjonen av settefisk er det grunn til å tro at en grunnrenteskatt på matfiskproduksjonen vil skape insentiver til tilpasninger ved å øke settefiskkostnadene og på den måten redusere den grunnrenteskattepliktige inntekten. Dette vil skape behov for internpriskontroll og krevende vurderinger av om priser er fastsatt slik uavhengige parter ville gjort.

Omfattende problemer med internprising av settefisk og et eventuelt fravær av uavhengige leverandører kan gjøre det aktuelt å vurdere alternativer til en løsning med faktiske kostnader, eksempelvis normpris eller sjablongfradrag. Det finnes imidlertid per i dag ingen referansepris på settefisk. Dersom en skulle velge å utvikle en form for normpris for settefisk, vil det være mulig å ta utgangspunkt i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse for produksjon av laks og regnbueørret, som inkluderer både settefiskprodusenter og matfiskprodusenter. I utgangspunktet skal alle tillatelser for kommersiell produksjon av laks og regnbueørret delta i Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelser (Fiskeridirektoratet, 2018). Normalt har likevel ikke alle rapportert inn, og undersøkelsen i 2017 omfattet 68 av i alt 101 settefiskprodusenter. Ettersom markedet for settefisk er organisert slik at en omfattende del av settefiskanleggene er kontrollert av matfiskprodusentene, vil de innrapporterte prisene i liten grad representere uavhengige markedspriser.

I tillegg vil de innrapporterte prisene avhenge av størrelsen på settefisken. Settefisktillatelsene inneholder ingen størrelsesbegrensning på fisken. Det er stor variasjon i størrelsen på settefisken, og i de siste årene har settefiskprodusentene i økende grad produsert større settefisk. En normpris på settefisk bør derfor optimalt sett differensieres ut fra ulike vektklasser.

Basert på de opplysningene utvalget har hatt tilgjengelig, synes en alternativ løsning med normpris per i dag ikke å fremstå som et bedre alternativ enn de faktiske prisene på settefisk. Utvalget legger vekt på at faktisk pris og kostnader er utgangspunktet for fradragsrett i den alminnelige skatteretten. Samtidig innebærer det faktum at det eksisterer uavhengige settefiskleverandører at skattemyndighetene har et grunnlag for å vurdere om benyttede priser er markedsmessig. På samme måte som for før mener imidlertid utvalget at det blir viktig å følge med på utviklingen i markedsforholdene og strukturen i næringen.

Utvalget har i utgangspunktet lagt opp til at settefiskproduksjon faller utenfor grunnrenteskattgrunnlaget. Utvalget antar likevel at mulige fremtidige utviklingstrekk i sette- og matfiskbransjen kan skape behov for at en senere ser nærmere på om denne avgrensningen er formålstjenlig og riktig.

Eksempelvis kan økt konsolidering i bransjen, ved at matfiskprodusenter og settefiskprodusenter i enda større grad eller fullt ut integreres i konsern, skape ytterligere utfordringer med internprising og som igjen kan gi en større risiko for at grunnrenten lekker ut i settefiskfasen, når den er unntatt grunnrenteskattpliktig virksomhet.

Et annet forhold kan være at den rettslige reguleringen av settefiskbransjen endres, for eksempel ved at det innføres begrensninger i tillatelser som gir rett til å drive settefiskproduksjon, noe som igjen vil gi opphav til grunnrente fordi det oppstår en reguleringsrente.

Mulige fremtidige løsninger på disse potensielle endringene kan for eksempel være å la settefiskproduksjonen bli en del av grunnrenteskattpliktig virksomhet eller vurdere nærmere en normpris for settefiskkostnaden.

#### **7.4.3 Kostnader både til grunnrenteskattpliktig havbruksvirksomhet og annen virksomhet**

Det kan oppstå spørsmål om hvilke kostnader som er knyttet til den grunnrenteskattpliktige havbruksvirksomheten. Forutsetningen for dette er at skattyter (eksempelvis et aksjeselskap) også

driver annen virksomhet enn den som er gjenstand for grunnrenteskatt, eksempelvis foredlings- eller salgsvirksomhet.

Regler for kostnadsfordeling mellom grunnrenteskattpliktig virksomhet og skattyters øvrige virksomhet er innført i grunnrenteskatten for vannkraftverk, jf. skatteloven § 18-3 tredje ledd a nr. 1. I utgangspunktet skal fordelingen foretas på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom omkostningsandel som faller på kraftproduksjonen og nytten for kraftproduksjonen.

Tilsvarende regler for kostnadsfordeling bør også gjøres gjeldende i en grunnrenteskatt for havbruk. Dersom kostnader vedrører flere typer virksomhet, må de fordeles etter en hensiktsmessig fordelingsnøkkel. Det bør være en fordeling av kostnader som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandel og nytte for de respektive virksomheter. Skattemyndighetene kan kontrollere fordelingen ved hjelp av prinsipper for internprising, og eventuelt fravike selskapets fastsetting med hjemmel i skatteloven § 13-1.

#### **7.4.4 Tap ved realisasjon av driftsmidler**

Tap ved realisasjon av driftsmidler som benyttes i havbruksvirksomheten, bør komme til fradrag i grunnrenteinntekten. Tap ved salg av akvakulturtillatelse bør imidlertid ikke omfattes, og heller ikke driftsmidler som inngår på samlesaldo, se nærmere vurdering av dette under punkt 7.7.

#### **7.4.5 Finanskostnader**

I henhold til modellen som utvalget har basert utformingen av en grunnrenteskatt på, skal det ikke gis fradrag for finanskostnader ved beregning av grunnrenteinntekten. Det vises til nærmere omtale av dette i kapittel 5. I stedet gis det fradrag for en friinntekt, se punkt 7.5, som skal kompensere skattyter for kostnadene ved å binde kapital, og som er uavhengig av hvordan virksomheten er finansiert.

#### **7.4.6 Salgs- og markedsføringskostnader**

Det er lagt opp til at årlige brutto salgsinntekter i grunnrenteskattpliktig havbruksvirksomhet skal regnes ut fra en normpris. Normprisen bør i størst mulig grad reflektere den underliggende, generiske verdien av laksen idet sjøfasen avsluttes. Aktiviteter som har til formål å øke verdien av laksen, slik som eksemplvis foredlings-, markedsførings- og salgsaktiviteter, skal ikke regnes med i inntekten. På denne bakgrunn bør ikke salgs- og

markedsføringskostnader kunne fradras i grunnrenteinntekten. Salgs- og markedsføringskostnader kan heller ikke fradras i grunnrenteskatten for vannkraftverk. Dersom det viser seg vanskelig å konstruere en normpris som ikke inkluderer salgs- og markedsføringsaktiviteter, bør det vurderes nærmere om også slike kostnader skal være fradragsberettiget.

Hvis en legger faktiske priser til grunn ved beregningen av årlige brutto salgsinntekter i grunnrenteskattepliktig havbruksvirksomhet, kan denne inntekten inkludere elementer som stammer fra eksempelvis salgs- og markedsføringsaktiviteter. I en slik situasjon vil det være naturlig at det gis fradrag for salgs- og markedsføringskostnader.

#### 7.4.7 Skatter og avgifter mv.

I grunnrenteskatten for vannkraftverk gis det fradrag i grunnrenteinntekten for konsesjonsavgift og eiendomsskatt for kraftanlegget, men ikke for naturressursskatten som går til kommunen og fylkeskommunen. Denne kan imidlertid fradras krone for krone i fastsatt skatt til staten av alminnelig inntekt, se punkt 5.4.4.

Havbruksvirksomhet, som all annen næring, kan fradragsføre eiendomsskatt i alminnelig inntekt etter skatteloven § 6-15. En eventuell eiendomsskatt på havbruksanlegg bør også komme til fradrag i grunnrenteinntekten for havbruksvirksomhet. Bakgrunnen er at eiendomsskatten, på samme måte som andre løpende kostnader, vil redusere overskuddet og gjenværende grunnrente i selskapet. Dersom eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø blir opprettholdt, bør det gis fradrag for denne ved beregningen av grunnlaget for særskatten. Utvalget er bedt om å se på den samlede beskatningen av havbruksnæringen, herunder om eiendomsskatten på flytende oppdrettsanlegg i sjø bør videreføres. Det vises til vurderingen i punkt 10.5.

Havbruksnæringen betaler en markedsavgift og forskningsavgift på eksport av fisk- og fiskevarer, se punkt 3.5.4. Begge avgiftene beregnes av verdien av varen som eksporteres (fob-verdien), slik den er fastsatt i tolldeklarasjonen og innkreves sammen. De to avgiftene er fradragsberettigede i alminnelig inntekt etter skatteloven § 6-15.

Markedsavgiften gis med hjemmel i lov 27. april 1990 nr. 9 om regulering av eksporten av fisk og fiskevarer § 6 med tilhørende forskrift. Satsen for laks og ørret er på 0,3 pst. Formålet med markedsavgiften er å gi Norges Sjømatråd AS midler til å utføre markedsføringstiltak og andre fellestil-

tak, herunder støtte til bransjetiltak som naturlig inngår i profileringen av norske fiskevarer, se Ot.prp. nr. 90 (1988–89) punkt 4.3.2.

Forskningsavgiften gis med hjemmel i lov 7. juli 2000 nr. 68 om avgift til forskning og utvikling i fiskeri- og havbruksnæringen med tilhørende forskrift. Gjeldende avgift for laks og ørret er på 0,3 pst. av avgiftsgrunnlaget. Formålet med forskningsavgiften er å styrke finansieringen av forskning og utvikling, i regi av Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond. Avgiften skal legges til rette for økt verdiskaping, miljøtilpassing, omstilling og nyskaping i fiskeri- og havbruksnæringen.

Ettersom forskningsavgiften kan anses for å bidra til videreutvikling av næringen og derfor ha sammenheng med havbruksvirksomheten, bør det gis fradrag for denne avgiften i grunnrenteinntekten. Dersom grunnrenteinntekten fastsettes basert på en normpris som kun reflekterer den generiske verdien av laksen, bør det prinsipielt ikke gis fradrag for markedsavgiften i grunnrenteinntekten, ettersom denne avgiften finansierer markedsføring av havbruksbransjen. Utvalget er imidlertid bedt om å se på den samlede beskatningen av havbruksnæringen, herunder markeds- og forskningsavgiften. Det vises til at utvalget diskuterer spørsmålet om disse to næringsspesifikke avgiftene bør videreføres i punkt 10.6.

#### 7.4.8 Avskrivninger

I det alminnelige skattesystemet gis det fradrag for avskrivninger for verdiforringelse ved slit og elde på varige og betydelige driftsmidler, jf. skatteloven § 6-10. Avskrivningsreglene er organisert etter det aktuelle driftsmiddelets art, og er i utgangspunktet det samme for alle næringer. Unntaksvis er spesifikke driftsmidler i enkelte næringer underlagt særskilte avskrivningsregler. Eksempelvis avskrives noen driftsmidler i kraftanlegg lineært med 1,5 pst. årlig over 67 år.

I grunnrenteinntekten bør det gis fradrag for årets skattemessige avskrivninger av driftsmidler som er knyttet til den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten. Dette vil blant annet gjelde merder, fôringsanlegg, båter og administrasjonsbygg, se nærmere omtale av relevante driftsmidler med tilhørende avskrivningssatser i punkt 3.5.2. Utvalget antar at de alminnelige reglene i skatteloven kan legges til grunn.

I det alminnelige skattesystemet er avskrivningsreglene for immaterielle rettigheter i form av konsesjoner, tillatelser mv. avhengige av om de er tidsbegrensede eller tidsubegrensede. Hvis til-



latelsen er tidsbegrenset, kan avskrivning foretas med like store beløp hvert år over tillatelsens levetid, jf. skatteloven § 6-10 tredje ledd, jf. § 14-50. Grunnlaget for denne regelen er at avskrivningen skal speile det faktiske verdifallet over tillatelsens levetid. Tidsubegrensede tillatelser, som akvakulturtillatelser normalt vil være, kan som hovedregel ikke avskrives med mindre verdifallet anses åpenbart. Det er derfor ikke adgang til å avskrive slike tillatelser med virkning for alminnelig inntekt. Det er ingen særskilte forhold ved næringen som tilsier at tillatelsene bør inngå i avskrivningsgrunnlaget i grunnrenteinntekten. Se også omtale i punkt 7.6 om behandling av vederlag for tillatelser, herunder ved åpenbart verdifall.

#### 7.4.9 Underskudd

Beregnet grunnrenteinntekt kan enten være positiv, null eller negativ i det enkelte inntektsår, avhengig av selskapets inntekter og kostnader. Fradragene i brutto salgsinntekt i inntektsåret kan føre til et underskudd, heretter kalt negativ grunnrenteinntekt. En nøytral grunnrenteskatt tilsier at skattepliktiges eventuelle negative grunnrenteinntekt kan framføres med en rente, slik at fradragene ikke taper verdi når de utsettes i tid. I tillegg tilsier nøytralitetshensyn at negativ grunnrente utbetales ved opphør av virksomhet. Alternativt kan negativ grunnrente utbetales det året den oppstår. Dersom negativ grunnrenteinntekt ikke utbetales det året den oppstår, eller alternativt fremskrives med en rente, vil ikke selskapet få fullt fradrag for alle kostnader, og skatten vil derfor ikke virke nøytralt.

I skatteregimet for petroleumsvirksomhet på norsk sokkel kan selskap som går med underskudd fremføre underskuddet med et rentetillegg. Dersom et selskap ikke får tilstrekkelig skattemessig overskudd, vil staten refundere skatteverdien av underskuddet ved opphør av virksomhet på norsk sokkel. Skattyter har dermed sikkerhet for å få full verdi av skattefradragene.

Letekostnader kan fradragføres som en driftskostnad med fullt fradrag det året kostnaden pådras. Et selskap i skatteposisjon vil dermed få redusert skattebetalingen med 78 pst. i det året letekostnadene pådras. Et selskap med negativt skattegrunnlag måtte før fremføre letekostnader sammen med øvrige kostnader med et rentetillegg. I 2005 innførte man en refusjonsordning for utgifter til undersøkelse etter petroleumforekomster for selskap som har negativt skattegrunnlag, såkalt leterefusjon. Skattepliktig med underskudd har rett til å få utbetalt skatteverdien (78 pst.) av

letekostnader årlig fra staten.<sup>1</sup> Letekostnadene det bes om refusjon for kan ikke overstige årets underskudd. Dersom selskapet velger å motta leterefusjon, vil letekostnadene ikke være fradragberettiget senere år. Alternativt til utbetaling kan selskapet fremføre underskuddet (med tillegg av rente) til fradrag i fremtidige skatteinntekter. Det er videre adgang til å pantsette leterefusjonskravet selskapet har mot staten. Dette er et unntak fra hovedregelen i skattebetalingsloven § 10-1, som setter forbud mot pantsettelse av skatte- og avgiftskrav.

For vannkraftverk er det enkelte kraftverk beregningsenhet for grunnrenteskatten, men negativ grunnrenteinntekt i et kraftverk kan samordnes med positiv grunnrenteinntekt i andre kraftverk i samme skattekonsern. Videre utbetales skatteverdien av eventuell negativ grunnrenteinntekt etter samordning mellom kraftverk i det enkelte inntektsår. Bakgrunnen for reglene er historisk betinget. Ved innføring av grunnrenteskatten for vannkraftverk i 1997 var regelen at den skattepliktige fikk anledning til å fremføre negativ grunnrenteinntekt med rente til fradrag i neste års grunnrenteinntekt knyttet til det aktuelle kraftverket. For å gjøre grunnrenteskatten mer nøytral og gi full sikkerhet for investeringsfradragene ble det fra inntektsåret 2007 innført samordningsregler ved negativ grunnrenteinntekt. Fra inntektsåret 2008 ble det også gitt en generell ordning med årlig utbetaling (refusjon) av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt.

Ved eventuell innføring av en grunnrenteskatt på havbruk bør det etableres en fremføringsadgang av negativ grunnrenteinntekt (underskudd) med rente. I tillegg bør eventuell negativ grunnrenteinntekt utbetales ved opphør av havbruksvirksomhet. Dette vil gi selskapet full sikkerhet for utnyttelse av skattefradrag. En årlig utbetalingsordning av skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt kan vurderes etter at en har hatt en periode med grunnrenteskatt på havbruksnæringen og sett hvordan særskattesystemet fungerer i praksis.

En fremføringsadgang bør utformes med en rente som for eksempel fastsettes årlig av Finansdepartementet i forskrift. Ettersom skattyter med sikkerhet får utnyttet underskuddet, bør renten for fremføring av underskudd være basert på en risikofri rente. Det vises til vurderingene i punkt 5.4.4 om sikkerhet for skatteverdien av under-

<sup>1</sup> I praksis fremmes kravet i den særskattepliktiges skattemelding, slik at utbetalingen skjer året etter utgiftene er pådratt.



skudd. Den negative grunnrenteinntekten kan ikke trekkes fra i den grunnrenteskattepliktiges øvrige inntekter.

Utvalget oppfatter at havbruksbransjen kan være noe ulikt organisert og slik at enkelte konserner kan ha grunnrenteskattepliktig matfiskproduksjon i to eller flere (søster)selskap. For slike konsernaktører bør det åpnes for konsernintern samordning av grunnrenteskattepliktig under-skudd. Dette innebærer at det på nærmere vilkår blir adgang til å samordne negativ grunnrenteinntekt i et konsernselskap med positiv grunnrenteinntekt i et annet konsernselskap innen samme skattekonsern.

## 7.5 Friinntekt

Friinntekten er et særskilt fradrag i grunnrenteinntekten. Formålet er å gi en kompensasjon for at det i en periodisert grunnrenteskatt ikke umiddelbart gis fradrag for investeringskostnader, men at fradraget utsettes og skjer gjennom årlige avskrivninger. I den ordinære selskapsskatten gis det ikke en slik rentekompensasjon, og selskapsskatten virker dermed vridende. Friinntekten skal med andre ord kompensere for kostnadene ved å binde kapital i grunnrenteskattepliktig virksomhet, og sørge for at skatten virker nøytralt.

I grunnrenteskatten for vannkraftverk gis det fradrag for en friinntekt tilsvarende et gjennomsnitt av inngående (per 1.1.) og utgående (per 31.12) skattemessig verdi av driftsmidler i inntektsåret multiplisert med en normrente. Fordi selskapene har sikkerhet for full verdi av skattefradragene i grunnrenteskatten, er friinntektsrenten en risikofri rente. Friinntekten beregnes følgende som en risikofri avkastning på driftsmidlenes nedskrevne verdi. Den normerte risikofrie renten i kraftverksbeskatningen er årsgjennomsnittet av renten på statskasseveksler med 12 måneders gjenstående løpetid.

Også i særskatten for petroleumsvirksomhet gis det et tilleggsfradrag som kalles friinntekt. Friinntekten i petroleumskatningen har imidlertid en annen utforming enn friinntekten i kraftverksbeskatningen. Den er ikke direkte knyttet til å gi en rentekompensasjon for nåverditapet ved at fradrag skjer gjennom årlige avskrivninger. Friinntekten i petroleumsskatten er basert på foretatte investeringer og utgjør samlet 20,8 pst. av kostpris for driftsmiddelet. Fradraget beregnes over fire år fra og med det året driftsmiddelet er påbegynt avskrevet og med 5,2 pst. per år. I motsetning til grunnrenteskatten på kraftverk er de

investeringsbaserte fradragene i petroleumsskatten usymmetriske i de særskattepliktiges favør. Det medfører at fradragene blir for sjenerøse, fordi den skattemessige verdien av de samlede fradragene er høyere enn i en nøytral skatt. I Nasjonalbudsjettet 2020 beregnes det en skatteutgift for investeringsfradragene der det oppgis at selskapene dekker bare om lag 12 pst. av investeringskostnaden etter skatt, mens de skulle ha dekket 23 pst. med en nøytral petroleumsskatt.

I en eventuell periodisert grunnrenteskatt for havbruksnæringen bør det, i likhet med andre grunnrentenæringer, også gis et friinntektsfradrag. Utvalget legger til grunn at friinntekten bør utformes etter modell av kraftverksbeskatningen, for å virke mest mulig nøytral.

Utgangspunktet for beregningsgrunnlaget for friinntektsfradraget er den skattemessige verdien av driftsmidlene. Det er likevel et særlig spørsmål hvordan tillatelsene skal behandles, som drøftes i punkt 7.6.

Et ytterligere spørsmål er behandlingen av biomassen, som utgjør en vesentlig innsatsfaktor i oppdrettsselskap. Skattemessig kan smolt som er innkjøpt i inntektsåret fradragsføres direkte mot inntekten. I så fall vil biomassen ikke anses skattemessig for en investering som er gjenstand for avskrivning. Når kostnaden til smolt kan fradragsføres direkte, er det ikke naturlig at biomasse inngår i beregningsgrunnlaget for friinntekten. Stående biomasse er heller ikke gjenstand for løpende skattlegging i form av kapital.

Skattepliktig kan eventuelt velge å aktivere kjøpesummen for all fisk i stedet for å la den komme til fradrag umiddelbart. I så fall vil biomassen inngå i friinntektsgrunnlaget. I grunnrenteskatten vil begge disse alternativene være økonomisk ekvivalente. Det antas likevel at skattyter som hovedregel vil velge å fradragsføre direkte, siden dette økonomisk sett vil være mest fordelaktig å velge i den ordinære selskapsskatten.

Hvorvidt renten som skal benyttes for å beregne friinntekten innen grunnrenteskatten for havbruk bør inneholde et risikotillegg, avhenger av om det er sikkerhet for at selskapet får fullt skattemessig fradrag for investeringskostnaden, se omtale i punkt 5.4.4. Den foreslåtte utformingen av grunnrenteskatten i dette kapitlet innebærer at aktørene med sikkerhet vil få trukket fra aktiveringspliktige investeringskostnader i skattegrunnlaget over tid. Det legges blant annet opp til samordning ved at negativ grunnrenteinntekt i et havbruksselskap kan samordnes mot positiv grunnrenteinntekt i et annet selskap i samme skattemessige konsern. I tillegg er det lagt opp til

at negativ grunnrente kan fremføres med rente, og eventuell negativ grunnrente utbetales ved realisasjon. Prinsipielt bør derfor friinntektsrenten fastsettes som en risikofri rente før skatt, slik som i grunnrenteskatten på kraftverk.

Som omtalt i kapittel 5 kan det være noe innslag av likviditetsrisiko for enkelte aktører. For veldiversifiserte investorer og med godt utviklede kapitalmarkeder vil en eventuell likviditetspremie være lav. Et eventuelt risikopåslag ville skape tilpasningsmuligheter, mens det heller ikke vil være mulig å fastsette et korrekt risikopåslag for alle typer investeringer.

Det er grunn til å merke seg at vannkraftnæringen aktiverer store deler av sine kostnader med lang avskrivningstid, og kjennetegnes av investeringer med svært lang levetid. Det gjør at størrelsen på friinntekten følgelig har betydelig innvirkning på nivået på grunnrenteskatten. For havbruksnæringen vil størrelsen på friinntekten ha mindre betydning for grunnrenteskatten. For det første har investeringene kortere levetid enn i vannkraftnæringen, og for det andre blir en langt lavere andel av kostnadene aktivert og avskrevet for skatteformål.

Et enkelt eksempel kan illustrere forskjellen i størrelsen og betydningen av friinntekten. Et selskap i kraftsektoren som har 1 mill. kroner i grunnrenteinntekt, får, etter dagens regler, i gjennomsnitt et fradrag for friinntekt på 20 000 kroner. Til sammenligning anslås det at et selskap i havbruksnæringen, under tilsvarende forutsetninger, ville fått et fradrag for friinntekt på 3 700 kroner. Det tilsvarer om lag 3,7 promille av grunnrenteinntekten.

## 7.6 Særlig om vederlag for tillatelser

Det skatterettslige utgangspunktet er at akvakulturtillatelsene er tidsbegrensede rettigheter som ikke er utsatt for slitasje eller verdiforringelse gjennom sin levetid. Det anses med andre ord ikke å foreligge et økonomisk tap som erverver skal kompenseres for. Vederlag for tillatelsene vil derfor ikke være avskrivbare. Det er gjort unntak i skatteloven dersom driftsmiddelet, i dette tilfellet tillatelsen, blir gjenstand for åpenbart verdifall.

Utvalget er bedt om å vurdere hvorvidt det bør tas hensyn til betalte vederlag ved tildeling av tillatelser i en eventuell grunnrenteskatt. Spørsmålet har særlig betydning for størrelsen på friinntektsgrunnlaget.

Utvalget viser til at spørsmålet om hvorvidt tillatelser for vannkraftverk i form av fallrettigheter

skulle inngå i friinntektsgrunnlaget, ble drøftet i Prop. 1 LS (2010–2011) *Skatter og avgifter 2011*. I proposisjonen argumenteres det for at verdien av fallrettigheter ikke skal inngå i friinntektsgrunnlaget fordi det er fallrettighetene som er opphavet til grunnrenten. Det ble derfor fremmet et lovforslag som innebar at verdien av både gamle og nye fallrettigheter for fremtiden skulle holdes utenfor friinntektsgrunnlaget.

I stortingsbehandlingen ble problemstillingen drøftet i Innst. 4 L (2010–2011). Flertallet i finanskomiteen støttet i utgangspunktet forslaget om at verdien på fallrettigheter ikke skal inngå i grunnlaget for friinntekt. Begrunnelsen var å sikre at hele grunnrenten kommer til beskatning og unngå skattemotivert uthuling av grunnrenteskatten på kraftverk. Flertallet mente imidlertid at forslaget burde avgrenses, slik at regelendringen ikke berørte friinntektsgrunnlaget for utbygde kraftanlegg med fallrettigheter ervervet før fremleggelsen av statsbudsjettet for 2011.

På samme måte som fallrettighetene er opphavet til grunnrenten fra vannkraftproduksjon, vil verdien av matfisktillatelser representere opphavet til grunnrenten fra havbruksvirksomhet. Verdien av matfisktillatelsen vil i teorien på et hvert tidspunkt representere dagens verdi av all fremtidig grunnrente. Dersom det gis fradrag for denne verdien i grunnrenteskatten, kan det føre til at skattegrunnlaget uthules og ikke reflekterer den fulle verdien av grunnrenten. I prinsippet bør derfor verdien av tillatelser ikke inngå i friinntektsgrunnlaget i en grunnrenteskatt i havbruksnæringen.

Slik det er redegjort for i kapittel 5, er også auksjoner av havbrukstillatelse en måte å hente inn grunnrente på. Det er derfor grunn til å se nærmere hvordan en slik skattemessig behandling av tillatelser vil virke inn på vederlag fra auksjoner og videresalg av tillatelser eller havbruksvirksomhet i annenhåndsmarkedet.

### *Behandling av vederlag i fremtidige tildelinger og salg*

Dersom en eventuell grunnrenteskatt blir innført, samtidig som auksjoner opprettholdes som instrument for å fordele tillatelser, vil budgiverne i fremtidige auksjoner tilpasse sin betalingsvillighet etter hvordan skatten er utformet. Dersom verdien av tillatelsene inngår i friinntektsgrunnlaget, vil aktørenes betalingsvillighet i selve auksjonen i utgangspunktet være den samme som uten en grunnrenteskatt. Aktørene får altså i praksis fradrag for auksjonsbeløpet, og provenyet fra grunnrenteskatten vil over tid bli redusert med auk-

sjonsbeløpet. Dersom verdien av tillatelsene *ikke* inngår i friinntektsgrunnlaget, vil aktørene ha lavere betalingsvillighet i auksjonen. De vil da nedjustere betalingsvilligheten sin i auksjonen med forventet nåverdi av fremtidig grunnrenteskatt.

Konsekvensen blir at en større del av grunnrenten i havbruksnæringen blir hentet inn gjennom en løpende grunnrentebeskatning, fremfor gjennom auksjoner av tillatelser. Fordelen med dette er at selskapene må binde opp mindre kapital gjennom auksjonen. Dermed vil det bli enklere for nye og mindre aktører å etablere seg, noe som er vesentlig for effektiv konkurranse i næringen. Samtidig fordeles også det offentlige inntekter jevnere over årene. På denne måten vil fellesskaps andel av inntektene fra havbruksnæringen i større grad komme flere generasjoner til gode.

Også ved fremtidige annenhåndssalg av tillatelser eller havbruksvirksomhet vil kjøperne tilpasse betalingsviljen sin etter hvordan skatten er utformet. Dermed vil grunnrenteskatten bli tatt høyde for i prisdannelsen i markedet.

#### *Behandling av vederlag fra historiske tildelinger*

Et særlig spørsmål er om vederlag til staten for tidligere tildelinger av tillatelser skal inngå i friinntektsgrunnlaget.

Det vil være prinsipielt uheldig om verdien av tillatelsene inngår i friinntektsgrunnlaget, idet dette gir en uthuling av skattegrunnlaget og gjør at den fulle verdien av grunnrenten ikke reflekteres. Hvorvidt eksisterende tillatelser inngår i friinntektsgrunnlaget eller ikke, har heller ingen betydning for investeringsinsentivene fremover. Det skyldes at dette er historiske, irreversible kostnader. Generelt påvirker ikke slike kostnader hvordan bedrifter tilpasser sin fremtidige drift- og investeringsvirksomhet. Begge forhold taler for at vederlag for eksisterende tillatelser ikke skal inngå i friinntektsgrunnlaget.

I forbindelse med tillatelsene som ble gitt ved auksjonen i 2018, er det imidlertid særskilte forhold som må vektlegges. Finansdepartementet opplyste 27. april 2018 (Finansdepartementet, 2018) om arbeidet med å utrede en modell for grunnrenteskatt på havbruk. I pressemeldingen fremgikk blant annet følgende:

- «Det gis ikke fradrag for faktiske renteutgifter, men en friinntekt. Friinntektsgrunnlaget er skattemessig verdi av avskrivbare

driftsmidler, som multiplisert med en rente utgjør friinntekten.»

- «Auksjonsbeløpet i den forestående auksjonen inngår i grunnlaget for friinntekt. Det innebærer at det gis fradrag over tid for auksjonsbeløpet i grunnlaget for grunnrenteskatten og begrenser grunnrenteskattens virkning på den kommende auksjonen.»

I det første strekpunktet fremgår det at bare avskrivbare driftsmidler skal inngå i friinntektsgrunnlaget. Matfisktillatelser er imidlertid ikke-avskrivbare driftsmidler. Det tilsier at verdien av matfisktillatelser (både gamle og nye) ikke skal inngå i friinntektsgrunnlaget.

I det andre strekpunktet ble det likevel lagt opp til at det skulle være et unntak for vederlagene i den kommende auksjonen sommeren 2018, ved at det ble presisert at disse auksjonsvederlagene skulle inngå i friinntektsgrunnlaget ved en eventuell grunnrenteskatt. En mulig årsak til denne presiseringen kan ha vært at en ikke ønsket å påvirke budene i den forestående auksjonen.

Det vil derfor være rimelig at vederlaget for tillatelser fra auksjonen i 2018, slik det ble varslet av Finansdepartementet, inngår i friinntektsgrunnlaget. Det skyldes at aktørene kan ha tilpasset betalingsvilligheten sin i auksjonen i tråd med det som ble varslet.

Vederlag for tillatelser til staten kan anses som en form for innkreving av grunnrente, og det kan hevdes at det vil være urimelig at vederlag for tillatelser som er tildelt gjennom tidligere tildelingsrunder ikke skal inngå i friinntektsgrunnlaget. Dersom vederlag for tillatelser betalt til staten skal inkluderes i friinntektsgrunnlaget, vil det imidlertid skape fordeler for oppdrettere som har kjøpt og beholdt tillatelser i førstehåndsmarkedet. Disse selskapene vil få et høyere friinntektsgrunnlag enn aktører som har kjøpt tillatelser i annenhåndsmarkedet. Det påpekes også at vederlagene til staten for matfisktillatelser før 2018 var svært beskjedne, slik at en svært liten del av tidligere realisert grunnrente kan anses innhentet av staten, og betydningen for friinntekten vil være begrenset.<sup>2</sup>

<sup>2</sup> Hvis en inkluderer vederlag til staten for matfisktillatelser før 2018, ville det gitt et årlig fradrag tilsvarende om lag to promille av det samlede grunnrenteskattegrunnlaget.

### *Behandling av tillatelser videresolgt i annenhåndsmarkedet*

Videre er det et spørsmål om tillatelser solgt mellom private parter skal inngå i friinntektsgrunnlaget. Det prinsipielle utgangspunktet er det samme som for de øvrige tillatelsene. Tillatelsene representerer opphavet til grunnrenten, og det bør ikke gis fradrag for grunnrenten i skattegrunnlaget for grunnrenten. Det vises til redegjørelsen for fallrettigheter i grunnrenteskatten for vannkraftverk.

En innvending mot å utelate tillatelsene kan være at et endret skatteregime ikke var noe man tok høyde for da tillatelsene ble overdratt. For eksempel kan en aktør ha mottatt tillatelsen vederlagsfritt fra staten og flere år senere selge denne videre til markedspris. Kjøper vil i teorien kunne være villig til å betale inntil nåverdien av fremtidig forventet grunnrente for tillatelsen, og i så fall vil hele den forventede grunnrenten tilfalle den opprinnelige innehaveren av tillatelsen. Prinsipielt sett er imidlertid ikke dette forskjellig fra endring av skattesats i eksisterende skatteregimer.

Dersom vederlaget for tillatelsen ikke inngår i friinntektsgrunnlaget, kan i teorien kjøper risikere å betale for grunnrenten i to runder – én gang til den private selgeren ved overdragelse og én gang til staten ved løpende særbeskatning.

Utvalget har sett nærmere på om vederlag for tillatelser som er videresolgt i annenhåndsmarkedet kan inkluderes i friinntektsgrunnlaget. Det forutsetter at det på en egnet måte lar seg gjøre å finne frem til verdier på tillatelsene som kan legges til grunn for grunnrenteskatteformål.

Utvalget har gjennomgått data om transaksjoner i annenhåndsmarkedet de siste ti årene. Undersøkelsene viser at de færreste transaksjoner gjelder kun tillatelser, og at de fleste overdragelser skjer i form av kjøp og salg av aksjer. Ved aksjeoverdragelser videreføres de skattemessige verdiene på selskapets driftsmidler, herunder tillatelsene. Transaksjoner av aksjer i havbruksselskap bør dermed prinsipielt være uten betydning for grunnrenteskatten.

De fleste overdragelser i annenhåndsmarkedet har samtidig skjedd til en betydelig lavere verdi enn markedsverdi i dag. Det vil si at bare en liten andel av dagens grunnrente har blitt realisert gjennom historiske transaksjoner, og at disse uansett ville hatt svært liten betydning for friinntekten.<sup>3</sup>

Oppkjøp av oppdrettsselskap har i noen tilfeller foregått på ulike tidspunkt og med flere kjøpere, som også har vært nærstående. I et tilfelle

har et selskap som har blitt kjøpt opp av to parter, på et senere tidspunkt blitt delt mellom de nye eierne. Det ville vært praktisk svært vanskelig å anslå den isolerte verdien av tillatelsene for skatteformål ved slike overdragelser, som kan foregå på ulike tidspunkt og mellom ulike eiere, se boks 7.2. Verken skattemessig verdi ført i skattemelding eller omsetningsverdi som ført i finansregnskapet synes praktisk gjennomførbart. Konsernregnskapet vil etter gjeldende regler ikke gi tilstrekkelig identifisering av enkelttillatelser og gir rom for føring av blant annet forretningsverdi etter skjønn. For overdragelser mellom nærstående vil slike transaksjoner måtte unntas for å unngå en eventuell uriktig verdifastsettelse av tillatelsene gjort på bakgrunn av skattemotiver.

Et ytterligere moment er at det prinsipielt vil være betenkelig at beskatningen i et selskap skal være avhengig av om det har skjedd endringer i bakenforliggende eierskap. Anta at vi har to helt like selskaper som begge ble tildelt tillatelser gratis fra staten. I det ene selskapet har det vært samme eiere, mens i det andre selskapet har det skjedd eierskifter. Skattepliktig grunnrenteinntekt vil da kunne bli forskjellig mellom disse to selskapene dersom en skulle la grunnrenteskatten avhenge av konsernregnskapet til bakenforliggende eier.

Videre kan behandlingen av andre eierskifter enn direkte salg, som for eksempel arv, komplisere bildet ytterligere. En felles utfordring for historiske overdragelser er identifikasjon av hvilke overdragelser som skal kvalifisere til å oppjustere inngangsverdiene av tillatelsene. Det vil bli krevende både for skattyter å beregne og fastsette disse historiske verdiene, og for Skatteetaten å kontrollere deres beregninger.

På bakgrunn av ovennevnte mener et flertall, bestående av utvalgets leder *Ulltveit-Moe*, medlemmene *Andvord*, *Armstrong*, *Christiansen*, *Fossli*, *Haugen*, *Noss* og *Nøstbakken* at vederlag for tillatelser før auksjonen i 2018, uavhengig av om disse er ervervet i første- eller annenhåndsmarkedet, ikke medtas i friinntektsgrunnlaget.

Tilsvarende må en også sørge for at det heller ikke gis fradrag for tillatelser gjennom andre bestemmelser i skatteloven. Dette gjelder for unntaket om avskrivning for tidsbegrensede rettigheter ved åpenbart verdifall i skatteloven § 6-10 tredje ledd. For det tilfellet der tillatelsen skulle bli gjenstand for et åpenbart verdifall, vil den kunne

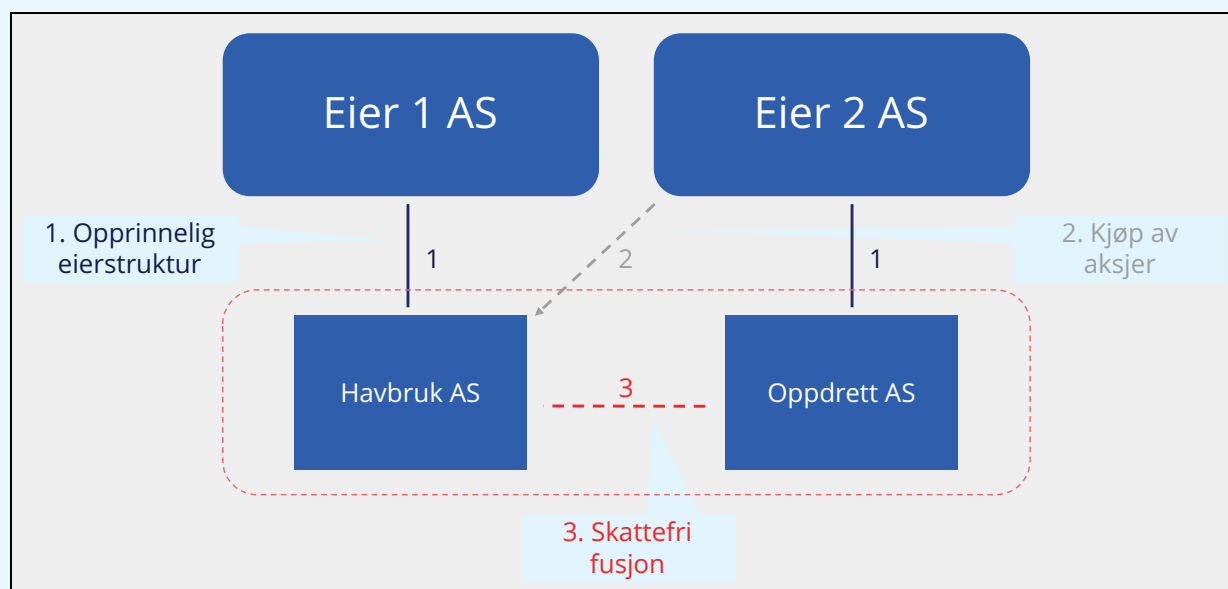
<sup>3</sup> Ut fra presseomtale av omsatte selskap over de siste 10 årene kan det anslås at det ville gitt et årlig fradrag for friinntekt på rundt 4 promille av det samlede grunnlaget for grunnrenteskatt.

### Boks 7.2 Omorganiseringer i havbrukssektoren

Som hovedregel vil ikke skattemessige verdier av eksisterende tillatelser reflektere markedsverdi eller omsetningsverdi. Ved salg av selskapsandeler blir ikke selve tillatelsen i det omsatte selskapet verdsatt for skattemessige formål. Der tillatelser er omsatt i form av salg av andeler eller aksjer eller ved skattefrie omorganiseringer, videreføres de skattemessige verdiene på selskapets driftsmidler, herunder tillatelsene, i selskapet. Det betyr at tillatelser som i utgangspunktet har skattemessig verdi 0, for eksempel fordi de er tildelt gratis, fortsatt vil ha skattemessig inngangsverdi 0 etter gjennomført aksjeoppkjøp eller skattefri omorganisering.

Figur 7.2 illustrerer at en normalt ikke vil ha den skattemessige verdien av tillatelsen tilgjengelig etter overdragelse. I figuren viser punkt 1 opprinne-

lig eierstruktur, der Eier 1 AS eier Havbruk AS og Eier 2 AS eier Opprett AS. I Havbruk AS er det fire tillatelser som har verdi 0 (tildelt av staten). Den første transaksjonen, et aksjekjøp illustrert ved punkt 2, innebærer at Eier 2 AS kjøper aksjene i Havbruk AS og blir eier av både Havbruk AS og Opprett AS. Aksjekjøpet omfattes av fritaksmetoden siden eierne er norske selskaper og aksjene overføres uten beskatning, men i alle tilfelle videreføres de skattemessige verdiene på de underliggende verdiene i selskapet. Ved punkt 3 gjennomføres en skattefri fusjon av Havbruk AS og Oppdrett AS. Ved fusjonen videreføres skattemessige verdier på driftsmidlene i Havbruk AS (overdragende selskap), og tillatelsene vil således fortsatt ha verdi 0 etter aksjekjøpet og den skattefrie fusjonen.



Figur 7.2 Illustrasjon av omorganisering i havbrukssektoren

Kilde: Utvalget.

Det er vurdert om en kan se hen til hvordan tillatelsene ved omsetning (gjennom aksjer) blir ført i finansregnskapet til havbrukssekskapene. Heller ikke dette er særlig praktisk gjennomførbart. I selskaper som blir kjøpt opp, vil det ikke skje endringer i selskapsregnskapet. I selskapsregnskapet for den som kjøper opp det andre selskapet, vil aksjeoppkjøpet fremkomme som en aksjeinvestering. Verdien av enkelte driftsmidler, herunder tillatelser, vil da ikke bli verdsatt særskilt.

I konsernregnskapet for det samlede selskapet må det, etter norsk regnskapsstandard, foretas en såkalt merverdianalyse. I denne analysen beregnes verdien av de enkelte driftsmidlene i datterselskapet som bokført verdi tillagt identifiserbar mer-

verdi. Forskjellen mellom kjøpspris og identifiserte verdier føres som forretningsverdi (goodwill) i konsernregnskapet. Et konsern vil imidlertid ha flere eiendeler i konsernregnskapet. I det årlige konsernregnskapet vil det ikke være krav til å opplyse om verdier på de enkelte eiendelene innenfor hver kategori av eiendeler. Det betyr at det vil være vanskelig å identifisere verdien av enkelttillatelser i datterselskaper uten tilgang på interne regnskapsdata i selskapene. I tillegg vil det også kunne være stor grad av skjønn i utarbeidelsen av konsernregnskapet, noe som betyr at selskapene kan påvirke skattegrunnlaget direkte gjennom valg av forutsetninger i merverdianalysen.

avskrives i alminnelig inntekt, men skal ikke kunne avskrives i grunnrenteinntekten.

Et mindretall, *medlemmet Moen*, mener det bør gis et sjablongmessig fradrag for vederlag for tillatelser før auksjonen i 2018, uavhengig av om disse er ervervet i første- eller annenhåndsmarkedet.

Et annet mindretall, medlemmene *Fossli, Hagen og Moen*, mener det vil være urimelig dersom staten etablerer et nytt skatteregime hvor staten tar en del av den fremtidige oppsiden i næringen, uten at staten har tatt sin del av den historiske risikoen. Disse medlemmene viser til at mange tillatelser er omsatt til markedspris i annenhåndsmarkedet, og at det er mange år siden tillatelser er ervervet vederlagsfritt.

## 7.7 Realisasjon

Eierskifte av havbruksanlegg kan skje på ulike måter. Anlegget kan selges som driftsmiddel, sammen med eller separat fra tillatelsen, og vil da være gjenstand for realisasjon etter vanlige regler. Anlegg og tillatelse kan selges som en samlet overdragelse av driftsmidler og virksomhet, eller helt eller delvis som aksjer i et selskap. Som nevnt i punkt 7.6 er det grunn til å tro at sistnevnte omsetningsform har vært mest alminnelig, i tråd med at bransjen de siste tiårene har gjennomgått en betydelig omstrukturering og konsolidering, hvor færre og større enheter – i realiteten aksjeselskaper og konsern – er resultatet.

Normalt vil det overtakende selskapet videreføre de skattemessige verdiene for eiendeler, rettigheter og forpliktelser som overføres, og de underliggende verdiene i havbruksforetaket påvirkes ikke. Dette vil ha vært tilfellet for allerede gjennomførte overdragelser av aksjer og selskapsandeler som eier havbruksanlegg med tillatelser. Av hensyn til likebehandling og for å unngå uheldige tilpasninger bør slike overdragelser fortsatt behandles etter de alminnelige skattereglene for beregning av gevinst og tap ved realisasjon av aksjer og selskapsandeler. Det vil si at de skattemessige posisjonene på selskapets innmat (merder, tillatelser mv.) videreføres ved overdragelsen. Siden transaksjonen ikke endrer de skattemessige verdiene i det overdratte selskapet, vil grunnrenten likevel over tid komme til beskatning.

Dersom grunnrenteskattepliktig virksomhet som ikke er organisert som aksjeselskap overdras i sin helhet, vil de falle utenfor reglene om aksjegevinstbeskatning, og vil i utgangspunktet anses som overdragelse av driftsmidler med skatte-

messige konsekvenser. Utvalgets data om transaksjoner i annenhåndsmarkedet viser at problemstillingen er lite praktisk, men det er ikke ønskelig at en grunnrenteskatt skal gi incentiver til å velge en organisasjonsform fremfor en annen, se punkt 7.2.4. I beskatningen av vannkraftverk er det åpnet for at samlet salg av virksomhet likevel kan skje til skattemessig kontinuitet dersom kjøper og selger er enige om dette. En tilsvarende regel forslås også i en eventuell grunnrenteskatt på havbruk.

Ved realisasjon av et enkelt driftsmiddel er situasjonen en annen. Det prinsipielle utgangspunktet for en grunnrenteskatt er at driftsmidler som genererer grunnrente skal gjøres til gjenstand for grunnrentebeskatning. Dersom den grunnrenteskattepliktige selger enkeltdriftsmidler, bør gevinsten inngå i grunnrenteskattegrunnlaget, og følgelig bør også tap ved realisasjon av enkeltdriftsmiddel komme til fradrag. Dette sørger for at grunnrente som eventuelt oppstår ved salg av enkeltdriftsmidler også kommer til beskatning.

Ved realisasjon av driftsmiddel som føres på egen saldo, jf. skatteloven § 14-41 bokstav e til j, foreslås det at skattelovens alminnelige regler om inntektsføring i skatteloven § 14-45 får tilsvarende anvendelse. Det innebærer at gevinster og tap knyttet til driftsmidler på egen saldo skal behandles som en føring på gevinst- og tapskonto, og at minst 20 pst. av kontoen inntektsføres årlig og skattlegges som grunnrenteinntekt.

For inntektsføring av gevinst på driftsmiddel som avskrives under ett på samlesaldo, jf. skatteloven § 14-41 fjerde ledd, kan det bli vanskelig å skille ut gevinster som knytter seg til det enkelte realiserede driftsmiddelet. Systemet med samlesaldogrupper er ikke basert på at gevinster knyttet til enkeltdriftsmiddel skal kunne identifiseres. Skal det være mulig å beregne gevinst av enkeltdriftsmiddel på samlesaldo, må det derfor føres egne saldoer for denne typen driftsmiddel. For eksisterende driftsmidler må det dessuten ved overgangen til en grunnrenteskatt fastsettes separate skattemessige verdier for å kunne beregne eventuelt tap eller gevinst. Dette antas å være komplisert og administrativt krevende, og kan tale for at gevinster knyttet til enkeltdriftsmiddel på samlesaldo i saldogrupper a til d i skatteloven § 14-41 ikke bør medtas grunnrenteinntekten.

Det bør også gjøres unntak for salg av enkeltstående matfisktillatelser, slik at det verken beregnes tap eller gevinst på matfisktillatelsen ved realisasjon eller opphør i særskattegrunnlaget. Dette er annerledes enn i den alminnelige skatteretten, hvor henholdsvis tap/gevinst ved realisasjon av tillatelser kommer til fradrag/beskattes. Unntaket

har sammenheng med vurderingen under punkt 7.6 om at vederlag for tillatelser ikke skal inngå i friinntektsgrunnlaget. Konsekvensen blir at det ikke beregnes grunnrenteskatt på gevinst eller tap ved realisasjon, men at grunnrenteskatten på løpende inntekt i senere år blir noe høyere.

Særskattepliktig virksomhet er knyttet til de antallsbegrensede ordinære, kommersielle matfisktillatelsene, jf. punkt 7.2. Det innebærer at dersom innehaver overdrar samtlige tillatelser vedkommende besitter, opphører virksomheten for grunnrenteskatteformål i selskapet. For tilfeller der virksomheten har negativ grunnrenteinntekt ved opphør, legges det opp til at særskattepliktige skal ha rett til å få skatteverdien av underskuddet utbetalt, se punkt 7.4.9. Dermed vil selskapet ha sikkerhet for å få full fradragsverdi av underskuddet.

## 7.8 Kontantstrømskatt

Den foregående drøftelsen har tatt utgangspunkt i en overskuddsbasert, periodisert grunnrenteskatt. Alternativt kan en nøytral grunnrenteskatt utformes som en kontantstrømskatt, slik det er redegjort for i punkt 5.4.4. I en periodisert grunnrenteskatt gis det fradrag for investeringer i form av avskrivninger. I en kontantstrømskatt gis det direkte fradrag for investeringskostnader, og skattegrunnlaget baseres på bedriftens løpende inn- og utbetalinger. Kontantstrømbaserte skattesystemer vil bare være nøytrale dersom skattesatsen ligger fast over investeringens levetid.

En kontantstrømskatt for havbruk vil ha mange likhetstrekk med den periodiserte grunnrenteskatten. Virkeområdet vil være det samme som beskrevet i punkt 7.2. Vurderingene knyttet til beregning av inntektsgrunnlaget i punkt 7.3 gjør seg gjeldende på samme måte, der en normpris fremstår som mest robust og treffsikker for å hente inn grunnrenten i næringen. Fradragsberettigede driftskostnader vil også være de samme. Det gis heller ikke fradrag for finanskostnader som beskrevet i punkt 7.4.5. De samme hensynene som er beskrevet vedrørende fradrag for salgs- og markedsføringskostnader i punkt 7.4.6 og skatter og avgifter i punkt 7.4.7 er relevante også for en eventuell kontantstrømskatt. I tillegg vil investeringskostnader komme til fradrag direkte, og ikke avskrives.

I likhet med en periodisert grunnrenteskatt, vil også en kontantstrømskatt virke uavhengig av hvordan foretaket er organisert og finansiert.

En vesentlig forskjell mellom en periodisert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt er at i kontantstrømskatten gjøres posisjonene opp årlig. Dersom grunnrenteinntekten i et inntektsår blir negativ, vil selskapet i prinsippet ha rett til å få skatteverdien av underskuddet utbetalt. Ettersom selve beregningen av skatten gjøres av skattemyndighetene året etter inntektsåret, og som følge av skattebetalingslovens regler om utbetaling, må det likevel påregnes en viss tidsforskyvning for selve oppgjøret. En ytterligere sentral forskjell er at det ikke blir nødvendig å kompensere den skattepliktige for at kostnader avskrives over tid, og det er derfor ikke behov for en friinntekt. Kontantstrømskatten kan av den grunn fremstå som enklere å beregne enn en periodisert grunnrenteskatt.

En kontantstrømskatt er imidlertid ikke forsøkt i praksis i det norske skattesystemet, og innføringen av en slik ny skattemodell vil reise flere praktiske problemstillinger som må avklares nærmere.<sup>4</sup>

For det første må det tas stilling til hvordan underskudd skal behandles. I prinsippet skal alle underskudd utbetales av staten under en kontantstrømskatt. Dette krever gode kontrollsystemer som sikrer at bare faktisk betalte kostnader og relevante kostnader med tilknytning til virksomheten, refunderes. Kontrollsystemene bør være grundigere fordi skatteverdien av investeringer utbetales tidligere enn i periodisert overskuddsskatt. Dette er et gjennomgående trekk ved utbetalingsordninger.

For det andre må realisasjon av havbruksanlegg vurderes. Som for øvrig inntekt og fradrag, legges det til grunn at inntekter ved realisasjon av driftsmidler inngår i inntektsgrunnlaget. Til forskjell fra en periodisert grunnrenteskatt beregnes det ikke gevinst eller tap, men selve vederlaget tas med i grunnrenteskattegrunnlaget. Når selskapet som eier havbruksanlegg med tillatelser er et selvstendig skattesubjekt, og selskapet overdras helt eller delvis, behandles overdragelsen etter skattelovens alminnelige regler, og det vil ikke bli realisert gevinster eller tap som påvirker grunnlaget for grunnrenteskatt.

For det tredje må behandlingen av foretatte investeringer vurderes nærmere. En mulig løsning er å la kun fremtidige investeringer komme til fradrag fra det tidspunktet grunnrenteskatten trer i kraft. Dersom en alternativt skal åpne for fradrag for historiske kostnader i en kontantstrømskatt, må det utformes overgangsregler for fore-

<sup>4</sup> Økonomisk sett har imidlertid Statens direkte økonomiske engasjement (SDØE) samme egenskaper som en feltspesifikk kontantstrømskatt.

tatte investeringer, med unntak for tillatelser. En slik overgangsregel kan ta utgangspunkt i selskaps skattemessige avskrivninger, og gi fradrag for eventuell gjenstående skatteverdi av driftsmidlene tilknyttet havbruksvirksomheten. Et tredje alternativ er å la eksisterende driftsmidler avskrives videre, mens nye investeringer utgiftsføres direkte. Et slikt system vil imidlertid være noe tyngre å praktisere. Ved utformingen av overgangsregler bør man unngå å skape asymmetrier og tilpasningsmuligheter ved overgangen fra et skatteregime til et annet. Det kan sannsynligvis unngås ved å la overgangsregler få virkning fra tidspunktet utredningen om en havbruksskatt ble varslet.

For det fjerde må en også se hen til hvordan den ordinære selskapsskatten og en kontantstrømskatt på grunnrente vil samvirke. I den periodiserte grunnrenteskatten på vannkraft beregnes grunnrenteskatten parallelt med selskapsskatten. Samvirkningen er håndtert ved at det gis en friinntektsrente beregnet før skatt, se omtale i kapittel 5. Problemstillingen er også nærmere beskrevet i Lund (2000) og Hagen og Åvitsland (2000).

Direkte utgiftsføring av investeringer vil ikke være tilstrekkelig for nøytralitet hvis kontantstrømskatten beregnes parallelt og uavhengig av selskapsskatten. Med en kontantstrømskatt i kombinasjon med en ordinær overskuddsskatt, må det også gis et fradrag i grunnlaget for kontantstrømskatten for ordinær skatt på risikofri rente (Hagen og Åvitsland, 2000).

Et alternativ vil være å beregne kontantstrømskatten først, det vil si at den er fradragberettiget i grunnlaget for selskapsskatten. Det vil virke på sammen måte som dagens SDØE-ordning. Denne kombinasjonen fører ikke til andre vridninger enn de som følger av selskapsskatten (Lund, 2000). Avskrivningene i selskapsskatten må i så fall bare knyttes til den delen av investeringen som ikke er dekket av kontantstrømskatten, det vil si at

avskrivningsgrunnlaget skaleres ned med grunnrenteskattesatsen.

## 7.9 Virkninger av en grunnrenteskatt

En periodisert grunnrenteskatt som er nøytralt utformet, vil ikke påvirke drifts- og investeringsbeslutninger. Det samme gjelder også for en grunnrenteskatt utformet som en nøytral kontantstrømskatt. Årsaken er at staten tar en like stor andel av investeringsutgiftene som den tar av overskuddet i prosjektet. Dermed blir staten som en finansiell medinvestor og partner i prosjektet. Den private prosjekteieren vil da ha insentiver til å gjøre akkurat de samme drifts- og investeringsbeslutningene i prosjektet som uten skatten. Grunnrenteskatten vil derfor heller ikke påvirke forhold som risikoen ved biologisk produksjon i sjø, sysselsetting og industrialisering, slik utvalget er bedt om å vurdere i mandatet. En slik grunnrenteskatt vil også være nøytral med hensyn til finansieringsformer (gjeld og egenkapital) og eierformer.

For å illustrere at staten fungerer som en finansiell medeier i prosjektet, er det utarbeidet et regneeksempel i figur 7.3 og 7.4. Det er lagt vekt på å holde eksemplene så enkle som mulig for å illustrere poengene. I boks 7.3 er det imidlertid også utarbeidet et mer realistisk eksempel som er tilpasset havbruksnæringen. Eksempelet i boksen kan likevel komprimeres ned til eksemplene i figur 7.3 og 7.4.

For enkelthets skyld ser vi bort fra at selskapet også vil stå overfor ordinær selskapsskatt og eventuelle andre skatter eller avgifter. I figur 7.3 illustreres et prosjekt som er lønnsomt før skatt. En investering på 1 000 kroner gir inntekter over to perioder som målt i dagens verdi utgjør 1 100 kroner. Prosjektet gir dermed en meravkastning (netto nåverdi eller renprofitt) på 100 kroner.

Investeringsprosjekt uten skatt	0	1	2
1. Investering	-1 000		
2. Overskudd		605	665,5
3. Dagens verdi av overskudd år 1	550		
4. Dagens verdi av overskudd år 2	550		
<b>5. Netto nåverdi (renprofitt) (1.+3.+4.)</b>	<b>100</b>		
<b>6. Relativ meravkastning</b>	<b>10 %</b>		

Figur 7.3 Eksempel på et lønnsomt investeringsprosjekt uten skatt

Kilde: Utvalget.



Investeringsprosjekt med periodisert grunnrenteskatt på 40 pst.	0	1	2
1. Investering	-1 000		
2. Avskrivning		500	500
3. Friinntekt 2 pst.		20	10
4. Skatteverdi av fradragene		208	204
5. Dagens verdi av investeringsfradrag år 1	203,9		
6. Dagens verdi av investeringsfradrag år 2	196,1		
7. Netto investering (1.+5.+6.)	-600,00		
8. Overskudd		605	665,5
9. Skatt		242	266,2
10. Overskudd etter skatt (8.+9.)		363	399,3
11. Dagens verdi av overskudd år 1	330		
12. Dagens verdi av overskudd år 2	330		
<b>12. Netto nåverdi (renprofitt) etter skatt (7.+11.+12.)</b>	<b>60</b>		
<b>13. Relativ meravkastning</b>	<b>10 %</b>		

Figur 7.4 Illustrasjon av grunnrenteskattens virkning på et lønnsomt prosjekt<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Forutsetninger: 40 pst. skattesats, 10 pst. avkastningskrav for usikre kontantstrømmer samt risikofritt avkastningskrav på 2 pst., som også er friinntektsrenten.

Kilde: Utvalget.

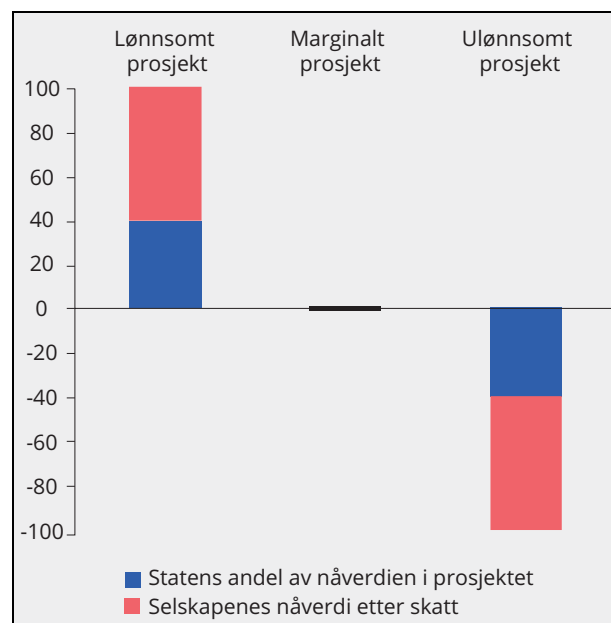
Dette utgjør 10 pst. av den investerte kapitalen og omtales som relativ meravkastning i figuren.

I figur 7.4 ser vi på hvordan lønnsomheten i prosjektet påvirkes av en periodisert grunnrenteskatt, i tråd med modellen som er skissert i dette kapitlet. Det er forutsatt at selskapet får avskrivninger lineært over to år for den investerte kapitalen på 1 000, det vil si at det gis avskrivning på 500 hvert av de to årene. I tillegg gis det fradrag for en friinntekt. Friinntekten er i dette eksempelet lik skattemessig gjenstående verdi ved utløpet av fjoråret multiplisert med en risikofri rente. Dette er den relevante friinntektsrenten når selskapene har sikkerhet for fullt fradrag for investeringskostnaden, og tilsvarende må investeringsfradragene verdsettes med en risikofri rente.

Det er brukt en risikofri rente på 2 pst. I år 1 blir da friinntekten 20, som er 2 pst. av investeringskostnaden på 1 000. I år 2 blir da friinntekten 10. Det er 2 pst. av 500, som er gjenstående verdi av investeringen ved inngangen til år 2. Både friinntekt og avskrivninger er sikre kontantstrømmer som da bør omregnes til dagens verdi med en risikofri rente. Dagens verdi av avskrivning og friinntekt blir da lik investeringskostnaden på 1000.

I eksempelet benyttes en skattesats på 40 pst. Selskapet dekker dermed 600 av investeringskostnaden, og staten dekker 400 gjennom skattesystemet. Selskapet får nå en netto nåverdi etter skatt på 60 etter en investering på 600 etter skatt,

men den relative meravkastningen er uendret og fortsatt på 10 pst. Den eneste effekten er altså at størrelsen på selskapets investeringer og netto nåverdi er redusert til 60 pst. når staten står for 40 pst. av investeringen. En annen skattesats ville bare påvirke hvor stor andel av investeringen og netto nåverdi staten tar.



Figur 7.5 Illustrasjon av nøytral grunnrenteskatt

Kilde: Utvalget.

Investeringsprosjekt uten skatt	Ulønnsom investering			Marginal investering		
	0	1	2	0	1	2
1. Investering	-1 000			-1 000		
2. Overskudd		495	544,5		550	605
3. Dagens verdi av overskudd år 1	450	←		500	←	
4. Dagens verdi av overskudd år 2	450	←	←	500	←	←
<b>5. Netto nåverdi (renprofitt) (1.+3.+4.)</b>	<b>-100</b>			<b>0</b>		
<b>6. Relativ meravkastning</b>	<b>-10 %</b>			<b>0 %</b>		
<b>Investeringsprosjekt med periodisert grunnrenteskatt på 40 pst.</b>	<b>Ulønnsom investering</b>			<b>Marginal investering</b>		
	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>0</b>	<b>1</b>	<b>2</b>
1. Investering	-1 000			-1 000		
2. Avskrivning		500	500		500	500
3. Friinntekt 2 pst.		20	10		20	10
4. Skatteverdi av fradragene		208	204		208	204
5. Dagens verdi av investeringsfradrag år 1	204	←		204	←	
6. Dagens verdi av investeringsfradrag år 2	196	←	←	196	←	←
7. Netto investering (1.+5.+6.)	-600			-600		
8. Overskudd		495	544,5		550	605
9. Skatt		198	217,8		220	242
10. Overskudd etter skatt (8.+9.)		297	327		330	363
11. Dagens verdi av overskudd år 1	270	←		300	←	
12. Dagens verdi av overskudd år 2	270	←	←	300	←	←
<b>12. Netto nåverdi (renprofitt) etter skatt (7.+11.+12.)</b>	<b>-60</b>			<b>0</b>		
<b>13. Relativ meravkastning</b>	<b>-10 %</b>			<b>0 %</b>		

Figur 7.6 Illustrasjon av grunnrenteskattens virkning på et ulønnsomt og et marginalet prosjekt<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Forutsetninger: 40 pst. skattesats, 10 pst. avkastningskrav for usikre kontantstrømmer samt risikofritt avkastningskrav på 2 pst., som også er friinntektsrenten.

Kilde: Utvalget.

Eksempelet er stilisert for å få effektene klarere frem, men kan like gjerne gjøres om til mer realistiske størrelser. For eksempel kan investeringskostnaden skaleres opp til normale investeringskostnader for et oppdrettsanlegg, og en kan bruke en mer standard analyseperiode i investeringskalkylen. Overskuddet kan beregnes med forventede laksepriser og forventet produksjon fratrukket driftskostnader beregnet på bakgrunn av forventet produksjon. Selv om en skulle bruke mer realistiske verdier, vil resultatet i analysen imidlertid bli det samme. I boks 7.3 vises et slikt eksempel.

En nøytral periodisert grunnrenteskatt vil ta en lik andel av prosjektet uavhengig av lønnsomheten. Dette er illustrert i figur 7.5. Når prosjektet er marginalt, det vil si har akkurat nok inntekter til å dekke alle kostnader, er nåverdien før skatt null. Da vil prosjektet både gi null i nåverdi for selskapet og null i nåverdi for staten gjennom grunnrenteskatten. Grunnrenteskatten dekker 40 pst. av investeringer, og grunnrenteskatten gir en avkastning lik avkastningskravet, på samme måte som for selskapets andel på 60 pst. For et ulønnsomt

prosjekt vil grunnrenteskatten dekke 40 pst. av tapet målt som nåverdi, og staten får samme relative meravkastning som selskapet.

Når staten tar samme andel av inntekter og kostnader ved en investering i en nøytral grunnrenteskatt, vil den totale risikoen ved prosjektet fordeles mellom staten og investoren ved skattesatsen. Statens inntekter fra grunnrenteskatten er en kompensasjon for statens risikotaking. Det er imidlertid bare skatteinntekter ut over avkastningskravet som vil være reelt merproveny.

Et skattesystem som behandler alle utfall (gunstige og ugunstige) symmetrisk, vil være nøytralt med hensyn til inntektsrisiko. Ved tap vil staten bære en andel av tapet svarende til skattesatsen. Tilsvarende tar staten en andel lik skattesatsen dersom overskuddet blir høyere enn forventet. Dette er vist i figur 7.6, som er basert på figurene 7.3 og 7.4, og boks 7.3. Siden staten tar en andel av nåverdien i prosjektet, behandles positive og negative utfall symmetrisk, og skatten virker nøytralt.

### Boks 7.3 Virkninger av en grunnrenteskatt i havbruksnæringen

I det følgende vises det et eksempel på hvordan en grunnrenteskatt vil virke på drifts- og investeringsbeslutninger i havbruksnæringen der en benytter realistiske tall for investeringskostnader, produksjonskostnader og inntekter. Eksemplet viser også hvordan skatten vil påvirke betalingsvilje i auksjoner av nye tillatelser. Forutsetningene er basert på tall fra rapporten «*Framtidens skatteregime for havbruksnæringen*» utarbeidet av Benn Folkvord, Bård Misund, Petter Osmundsen og Ragnar Tveterås (Folkvord et al., 2019).

Vi ser på en investering i lakseoppdrett med åpne merder. I likhet med Folkvord m.fl. tas det utgangspunkt i en ny lokalitet bestående av 5 tillatelser på 780 tonn maksimalt tillatt biomasse. Det antas at det er behov for 2 merder, notposer mv. per tillatelse. Det er videre lagt til grunn investeringskostnader for forflåte, arbeidsbåter, kontorbygg, tomter, kaiområde og strøm. Samlet utgjør slike investeringskostnader i underkant av 110 mill. kroner. Hver investering er beregningsteknisk tilordnet en skattemessig avskrivningskategori i skatteloven. Eksempelvis avskrives merder og notposer med 20 pst. årlig. Det vises til en nærmere omtale av hvordan ulike investeringer i havbruksnæringen avskrives i kapittel 3.

Prosjektets levetid er antatt å være 20 år, hvilket samsvarer med analyseperioden, og vi ser bare på én analyseperiode. For enkelhets skyld forutsetter vi at alle driftsmidler avskrives i sin helhet siste år i analyseperioden, for eksempel som følge av opphør av grunnrentevirksomhet. Det antas at investor har full sikkerhet for utnyttelse av skattemessige fradrag ved at skatteverdien av negativ grunnrente utbetales av staten, slik som i kraftverksbeskatningen. I tråd med dette forutsettes det en friinntekt basert på en risikofri rente. Det antas at den risikofrie renten er 2 pst. Vi legger til grunn en grunnrenteskattesats på 40 pst.

Dagens verdi av summen av avskrivninger og friinntekt blir i eksemplet akkurat lik investeringskostnadene på 108 mill. kroner. Det betyr at investor får fradrag for hele investeringskostnaden i grunnlaget for grunnrenteskatten. Med en skattesats på 40 pst. blir dermed skatteverdien av investeringsfradragene 43 mill. kroner. Det betyr at netto investering for den private investoren blir 65 mill. kroner, det vil si 108 mill. kroner fratrukket verdien av skattefradragene på 43 mill. kroner. Beregningene er vist i figur 7.7.

	2018	2019	2020	...	2037	2038
1. Investeringskostnader	108,3					
<i>Skattemessig restverdi av investeringer, herav</i>	108,3	95,9	85,7	...	28,4	0,0
-Tomt og kaiområde	20,4	19,6	18,8	...	9,4	0,0
-Bygninger	15,3	15,0	14,7	...	10,4	0,0
-Maskiner og sjøanlegg mv.	30,0	24,0	19,2	...	0,4	0,0
-Driftsløsøre mv.	1,6	1,3	1,0	...	0,0	0,0
-Båter	3,5	3,0	2,6	...	0,2	0,0
-Sjøanlegg	17,1	13,7	10,9	...	0,2	0,0
-Strømanlegg	20,4	19,4	18,4	...	7,7	0,0
2. Avskrivninger		12,4	10,3	...	1,2	28,4
3. Friinntekt 2 pst.		2,2	1,9	...	0,6	0,6
4. Sum investeringsfradrag (2.+3.)		14,5	12,2	...	1,8	29,0
5. Nåverdi investeringsfradrag	108,3					
6. Skatteverdi av investeringsfradrag		5,8	4,9	...	0,7	11,6
7. Nåverdi skatteverdi av investeringsfradrag	43,3					
8. Netto investering (1.-7.)	65,0					

Figur 7.7 Beregning av skattemessige fradrag for investeringskostnader i lakseoppdrett. Mill. kroner

Kilder: Folkvord et al. (2019) og utvalget.

Boks 7.3 forts.

Vi ser så på inntektssiden av prosjektet. Vi forutsetter at lakseprisen er flat på 58,5 kroner reelt, i tråd med ett av scenariene i rapporten fra Folkvord et al., (2019). Det legges til grunn en produksjonskostnad på 37,3 kroner per kilo, som svarer til produksjonskostnadene oppgitt i rapporten fra Folkvord et al. når en korrigerer for

avskrivninger og renter. Vi legger videre til grunn en årlig produksjon som samsvarer med maksimalt tillatt biomasse i tillatelsen. Det gir en årlig produksjon på 3 900 tonn laks. Figur 7.8 oppsummerer produksjon, laksepriser og produksjonskostnader over analyseperioden.

	2018	2019	2020	...	2037	2038
1. Produksjon i kilo	-	-	3 900 000	...	3 900 000	3 900 000
2. Laksepriser i kroner per kilo		58,5	59,7	...	83,6	85,2
3. Produksjonskostnad i kroner per kilo		37,3	38,1	...	53,3	54,4
4. Inntekter		-	232,7	...	325,9	332,4
5. Kostnader		72,8	148,5	...	207,9	212,1
6. Overskudd før skatt (4.-5.)		-72,8	84,2	...	117,9	120,3
7. Nåverdi av overskudd før skatt	662,9					
8. Skatt		-29,1	33,7	...	47,2	48,1
9. Overskudd etter skatt (6.-8.)		-43,7	50,5	...	70,8	72,2
10. Nåverdi av overskudd etter skatt	397,7					

Figur 7.8 Inntekter og produksjonskostnader for et investeringsprosjekt i lakseoppdrett. Mill. kroner

Kilder: Folkvord et al. (2019) og utvalget.

	Før skatt	Etter skatt
Nåverdi av investeringsfradrag	108	65,0
Nåverdi av overskudd	663	397,7
Netto nåverdi	555	332,7
Relativ meravkastning	512 %	512 %

Figur 7.9 Oppsummering av lønnsomhetsberegninger for et investeringsprosjekt i lakseoppdrett

Kilder: Folkvord et al. (2019) og utvalget.

I figur 7.9 sammenstilles beregninger i figur 7.7 og 7.8. Den viser også overskudd før og etter skatt. Netto nåverdi er beregnet med utgangspunkt i hele analyseperioden, men tabellene viser bare de første og siste årene i analyseperioden. Med en investeringskostnad på 108 mill. kroner gir det en netto verdi i dag på 555 mill. kroner. Prosjektet omfatter 5 tillatelser og lønns-

somheten per tillatelse er da 111 mill. kroner. Målt i forhold til investeringskostnaden gir det en lønnsomhet på 512 pst. Dette gir et uttrykk for det investor maksimalt er villig til å betale for tillatelsen. Investors meravkastning (renprofitt) fra prosjektet avhenger av i hvilken grad han får kjøpe tillatelsen til en lavere pris enn denne reservasjonsprisen.

Boks 7.3 forts.

Innføres en grunnrenteskatt på 40 pst., blir nåverdien av overskuddet etter skatt om lag 398 mill. kroner. Samtidig er investors andel av investeringene redusert til 65 mill. kroner som følge av fradrag for avskrivninger og friinntekt, slik at netto verdi i dag blir om lag 333 mill. kroner. Lønnsomheten per tillatelse er nå 67 mill. kroner. Også dette gir en relativ lønnsomhet på 512 pst. Eksempelet viser med andre ord at investor sitter igjen med samme lønnsomhet per krone investert som uten en skatt. Dermed vil grunnrenteskatten heller ikke påvirke investors drifts- og investeringsbeslutninger. Figur 7.9

oppsummerer verdier av investeringsfradrag, overskudd, netto nåverdi og relativ meravkastning før og etter skatt.

Eksempelet illustrerer også at betalingsviljen for tillatelsen i en auksjon er betydelig redusert. Dette skyldes at grunnrenteskatten henter inn deler av meravkastningen. Investor er nå maksimalt villig til å betale 67 mill. kroner for en lisens, i motsetning til 110 mill. kroner i fravær av en grunnrenteskatt. 67 mill. kroner utgjør 60 pst. av 110 mill. kroner, som gjenspeiler at grunnrenteskatten henter inn 40 pst. av meravkastningen.

**Boks 7.4 Illustrasjon som viser at grunnrenteskatten tilpasser seg lønnsomheten i næringen**

Smittsomme sykdommer er en av de viktigste biologiske og økonomiske tapsfaktorene i fiskeoppdrett. I dette eksempelet ser vi nærmere på hvordan en grunnrenteskatt vil tilpasse seg dersom det skulle oppstå uforutsette kostnader og inntektstap som følge av for eksempel sykdomspreddning som medfører at fisken må slaktes.

Illustrasjonen bygger på eksempelprosjektet i figur 7.3. Prosjektet er forventet lønnsomt før skatt, og grunnrenteskatten endrer ikke på dette, se figur 7.10.

Investeringsprosjekt med periodisert grunnrenteskatt på 40 pst.	0	1	2
1. Investering	-1 000		
2. Avskrivning		500,0	500,0
3. Friinntekt 2 pst.		20,0	10,0
4. Skatteverdi av fradragene		208,0	204,0
5. Dagens verdi av skattefradrag år 1	203,9		
6. Dagens verdi av skattefradrag år 2	196,1		
7. Netto investering	-600,0		
8. Overskudd		605,0	665,5
9. Skatt		242,0	266,2
10. Overskudd etter skatt		363,0	399,3
11. Dagens verdi av overskudd år 1	330,0		
12. Dagens verdi av overskudd år 2	330,0		
<b>12. Netto nåverdi (renprofitt) etter skatt (7.+11.+12.)</b>	<b>60</b>		
<b>13. Relativ meravkastning</b>	<b>10 %</b>		

Figur 7.10 Illustrasjon av investeringsprosjekt med periodisert grunnrenteskatt på 40 prosent

Kilde: Utvalget.

Boks 7.4 forts.

I figur 7.11 er det satt inn stiliserte driftsinntekter og driftskostnader slik at en kan se nærmere på hvordan endringer i inntekter og kostnader påvirker lønnsomheten i prosjektet. Kolonnene i midten av figuren viser forventede kostnader og inntekter på investeringstidspunktet, mens kolonnene til høyre viser det faktiske utfallet. Vi antar at inntekter og kostnader i år 1 blir akkurat som forventet.

Anta at det oppstår et uforutsett sykdomstilfelle i lokaliteten i år 2 slik at området må tømmes for fisk og brakklegges i en periode. Videre må anlegget rengjøres og desinfiseres. I eksempelet er dette illustrert ved at salgsinntekter fra

laks faller fra 1 100 kroner i prosjektkalkylen til 200 kroner, andre driftskostnader øker fra 110 til 400 kroner og slaktekostnader øker fra 159,5 til 300 kroner. Dette gjør at prosjektet får et underskudd på 665,0 i år 2 mot et forventet overskudd på 665,5. I prosjektkalkylen var det forventet å betale 266,2 kroner i grunnrenteskatt i år 2. I stedet får selskapet nå fremført 266 kroner (med rente) i negativ grunnrenteskatt til fradrag i positiv grunnrenteinntekt i senere år. Eksempelet illustrerer at grunnrenteskatten tilpasser seg utviklingen i lønnsomhet i næringen, herunder tar den hensyn til uforutsette hendelser som følge av biologisk risiko.

	Forventning på investeringstidspunkt		Faktiske kostnader og inntekter	
	0	1	1	2
1. Investering	-1 000			
Driftsinntekter		1 400,0	1 400,0	640,0
Salgsinntekter av laks		1 000,0	1 000,0	200,0
Salgsinntekter av regnbueørret		300,0	300,0	330,0
Andre driftsinntekter		100,0	100,0	110,0
Driftskostnader		-795,0	-795,0	-1 305,0
Smoltkostnad		-150,0	-150,0	-165,0
Førkostnad		-400,0	-400,0	-440,0
Slaktekostnad		-145,0	-145,0	-300,0
Andre driftskostnader		-100,0	-100,0	-400,0
2. Overskudd før skatt		605,0	605,0	-665,0
3. Skatt		242,0	266,2	-266,0
4. Overskudd etter skatt		363,0	399,3	-399,0

Figur 7.11 Illustrasjon av grunnrenteskattens virkning ved uforutsette kostnader og inntektsbortfall

Kilde: Utvalget.

## 7.10 Oppsummering

I dette kapitlet er det drøftet *hvordan* en nøytral, periodisert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt bør se ut dersom en av disse skattemodellelene skal innføres. Utvalget tar ikke her stilling til om det bør innføres en grunnrenteskatt for havbruk, men vurderer dette i kapittel 10.

Det legges opp til at grunnrenteskatteplikten knyttes til virksomhet basert på antallsbegrenset akvakulturtilatelse til kommersiell matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjøvann. I

hovedsak er dette aksjeselskaper. Skattegrunnlaget for en grunnrenteskatt er foreslått begrenset til inntekter fra kommersiell matfiskproduksjon av laks, ørret og regnbueørret i sjø, både kystnært og offshore. Utvalget har ikke gått nærmere inn på om en grunnrenteskatt bør gjelde for matfiskproduksjon i landbaserte anlegg.

En eventuell grunnrenteskatt på havbruksnæringen bør beregnes på bakgrunn av et særskilt skattegrunnlag (grunnrenteinntekt). Slik som ved beregning av grunnrenteinntekten for vannkraftverk, bør det i lov eller forskrift angis eksplisitt

hvilke inntekter som skal inngå og hvordan disse skal fastsettes, samt hvilke kostnader som kan trekkes fra i grunnrenteinntekten.

Prinsipielt bør skatteavregningspunktet, og dermed tidspunktet for beregning av grunnrenteskattepliktig inntekt, være idet fisken tas opp av merden. Det er frem til dette punktet aktørene utnytter henholdsvis knappe naturressurser og har antallsbegrensede tillatelser som begge gir opphav til grunnrente. Det vil imidlertid normalt ikke foreligge markedspris på dette punktet i verdikjeden. Utfordringen består i å finne den mest egnede prisen som kan treffe punktet best mulig.

Utvalget har vurdert om faktiske (fakturerte) priser for omsatt laks, ørret og regnbueørret kan benyttes ved beregning av inntekten eller om normpris er bedre egnet. Utvalget finner at normpriser fremstår som et mer robust alternativ, blant annet fordi det gir mindre rom for uheldige tilpasninger.

Alle påløpte kostnader i inntektsåret som har sammenheng med den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten bør være fradragsberettiget i brutto inntekter. Utvalget har, i tråd med mandatet, sett nærmere på om det er behov for å vurdere særskilt regulering av enkelte kostnader. Basert på de opplysningene utvalget har innhentet, synes en alternativ løsning med normpris eller sjablongfradrag på kostnadssiden per i dag ikke å være en bedre løsning enn å legge de faktiske kostnadene til grunn. Dersom man kan utarbeide en normpris som ikke inkluderer elementer som stammer fra markedsførings- og salgsaktiviteter, bør slike kostnader heller ikke være fradragsberettigede.

I en periodisert skattemodell bør det gis fradrag for inntektsårets skattemessige avskrivninger av driftsmidler som er knyttet til den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten. Det gis ikke avskrivninger på matfisktillatelsene, som er tidsbegrensede.

Det bør videre gis fradrag for en friinntekt, som skal gi en rentekompensasjon for at det ikke umiddelbart gis fradrag for investeringskostnaden, men at dette utsettes og skjer gjennom årlige avskrivninger. Utvalgets flertall anbefaler at verdien av tillatelser ikke medtas i friinntektsgrunnlaget, med unntak av tillatelser som var gjenstand for auksjon i 2018. Et mindretall, *utvalgsmedlem Moen*, mener det bør gis et sjablongmessig fradrag for vederlag for tillatelser før auksjonen i 2018, uavhengig av om disse er ervervet i første- eller annenhåndsmarkedet.

Et eventuelt underskudd i grunnrenteinntekten i inntektsåret (negativ grunnrenteinntekt) bør

tillates fremført med rente mot positiv grunnrenteinntekt i senere år. For grunnrenteskattepliktige selskap i samme skattekonsern bør det tillates at negativ grunnrenteinntekt i et konsernselskap kan samordnes mot positiv grunnrenteinntekt i et annet konsernselskap (konsernsamordning). For å gi selskapet full sikkerhet for å få benyttet seg av underskuddet, bør skatteverdien av underskuddet utbetales dersom virksomheten opphører.

I en kontantstrømskatt vil inntektssiden beregnes på samme måte som i den periodiserte grunnrenteskattemodellen, med normpris fremfor faktiske priser. De samme kostnadene vil være fradragsberettigede. Forskjellen består i at disse kan fradragsføres direkte og at skatteposisjonene i prinsippet gjøres opp årlig. Det er derfor ikke behov for en friinntekt i en slik modell. Det vil være behov for overgangsregler for eksisterende avskrivbare investeringer.

#### Referanser

- Finansdepartementet. (1995). Ot.prp. nr. 23 (1995–96) *Skattlegging av kraftforetak*. Oslo: Finans- og tolldepartementet.
- Finansdepartementet. (1998). Ot.prp. nr. 86 (1997–98) *Ny skattelov*. Oslo: Finans- og tolldepartementet.
- Finansdepartementet. (2005). Ot.prp. nr. 1 (2005–2006) *Skatte- og avgiftsopplegget 2006 – lovendringer*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2010). Prop. 1 LS (2010–2011) *Skatter og avgifter 2011*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2018). Meld. St. 1 (2018–2019) *Nasjonalbudsjettet 2019*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2018, 27. april). Regjeringen vil utrede og eventuelt foreslå en grunnrenteskatt på havbruk. Oslo: Finansdepartementet.
- Fiskeridepartementet. (1989). Ot.prp. nr. 90 (1988–89) *Om lov om regulering av eksporten av fisk og fiskevarer*. Oslo: Fiskeridepartementet.
- Fiskeridirektoratet. (2018). *Lønnsomhetsundersøkelse for produksjon av laks og regnbueørret*. Hentet fra [www.fiskeridir.no](http://www.fiskeridir.no).
- Folkvord, B., Misund, B., Osmundsen, P., & Tveterås, R. (2019). *Framtidens skatteregime for havbruksnæringen*.
- Hagen, K. P., & Åvitsland, G. (2000). Grunnrenteskatt, kapitalbeskatning og usikkerhet [Vedlegg 2 til NOU 2000: 15]. I NOU 2000: 18 *Skatt-*

- legging av petroleumsvirksomhet*. Oslo: Finansdepartementet.
- Hanssen, T.-E. S., Solvoll, G., Nerdal, S., & Mathisen, T. (2014). *Transportstrømmer av fersk laks og ørret fra Norge*. Hentet fra nordopen.nord.no: Universitetet i Nordland.
- Lund, D. (2000). Nøytralitet i petroleumsskattleggingen [Vedlegg 1 til NOU 2000: 18]. I NOU 2000: 18 *Skattlegging av petroleumsvirksomhet*. Oslo: Finansdepartementet.
- Norsk Bransjestandard for Fisk. (1999). *NBS 10-01 Kvalitetsgradering av oppdrettet laks*. Bergen.
- NOU 1992: 34 *Skatt på kraftselskap*. Oslo: Finans- og tolldepartementet.
- NOU 2000: 18 *Skattlegging av petroleumsvirksomhet*. Oslo: Finansdepartementet.
- NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk*. Oslo: Finansdepartementet.
- OECD. (2017). *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017*. Paris: OECD Publishing.
- Stortinget. (1996). *Innst. O. nr. 62 (1995–1996)*. Oslo: Finanskomiteen.
- Stortinget. (2010). *Innst. 4 L (2010–2011)*. Oslo: Finanskomiteen.



## Vedlegg 7.1

### Utformingen av en periodisert grunnrenteskatt

#### § x-1 *Anvendelsesområde*

Bestemmelsene i dette kapittelet gjelder for skattlegging av grunnrenteinntekt fra virksomhet basert på antallsbegrenset akvakulturtillatelse til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjøvann.

#### § x-2 *Skattesubjekt*

Innehaver av antallsbegrenset akvakulturtillatelse til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjøvann, skal svare skatt til staten av grunnrenteinntekt som fastsettes etter dette kapittelet.

#### § x-3 *Grunnrenteinntekten*

Grunnrenteinntekten utgjør differansen mellom brutto inntekt fastsatt etter § x-4 og fradragberettigede kostnader fastsatt etter § x-5.

#### § x-4 *Brutto inntekt*

Grunnrenteskattepliktig skal svare skatt til staten på grunnlag av årlige brutto salgsinntekter av salg av laks, ørret og regnbueørret.

Gevinst ved realisasjon av akvakulturtillatelser eller driftsmiddel i saldogruppe a til d inngår ikke i årlige brutto inntekter.

Gevinst ved realisasjon av avskrivbart driftsmiddel i saldogruppe e til j som benyttes i den grunnrenteskattepliktige virksomheten inngår i årlige brutto inntekter. Bestemmelsene i §§ 14-44 til 14-46 gjelder tilsvarende ved inntektsføring av gevinst så langt de passer.

For samlet realisasjon av havbruksvirksomhet gjelder bestemmelsen i § x-9.

#### § x-5 *Fradragsberettigede kostnader*

I brutto inntekt fastsatt etter § x-4 fradras følgende påløpte kostnader som har eller vil få sammenheng med den grunnrenteskattepliktige virksomheten:

a) Kostnader til innkjøp eller produksjon av settefisk samt driftskostnader, herunder kostnader til fôr, forebygging og behandling av sykdom o.l., arbeidskostnader og andre personalkostnader, kostnader til vedlikehold, forsikring, administrasjon. Kostnader som etter sin art faller inn under første punktum, og som også er til nytte i virksomheter som ikke er skattepliktig etter dette kapittelet, skal fordeles på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandel og nytte for hver virksomhet. Det gis ikke fradrag for kostnader til erverv av tillatelser.

- b) Tap ved realisasjon av avskrivbare driftsmidler i saldogruppe e til j. Bestemmelsene i §§ 14-44 til 14-46 gjelder tilsvarende ved fradragføring av tap så langt de passer. Det gis ikke fradrag for tap ved realisasjon av tillatelser eller driftsmiddel i saldogruppe a til d.
- c) Inntektsårets skattemessige avskrivninger av driftsmidler. Dette gjelder likevel ikke dersom tillatelser kan avskrives etter skatteloven § 6-10 tredje ledd.
- d) Kostnader påløpt etter opptak fra oppdrettsmerden frem til årlig brutto salgsinntekt er fastsatt etter § x-4. Kostnader etter første punktum kan omfatte frakt med brønnbåt, slakting, nedfrysing og transport.
- e) Eiendomsskatt som kan henføres til den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten og forskningsavgiften, jf. lov 7. juli 2000 nr. 68.

#### § x-6 *Fradrag for friinntekt*

Det 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 havbruksvirksomheten, multiplisert med en normrente fastsatt av departementet i forskrift.

Ved beregning av fradrag etter forrige ledd skal kostnader som skal behandles som en del av kostprisen for driftsmidler inngå i beregningsgrunnlaget fra og med det inntektsåret det oppstår en ubetinget forpliktelse til å dekke eller innfri kostnaden. Skattemessig verdi av akvakulturtillatelser inngår ikke ved beregning av friinntekt etter denne bestemmelsen. Vederlag for akvakulturtillatelser tildelt gjennom auksjon i 2018 skal likevel inngå ved beregning av friinntekt.

#### § x-7 *Behandling og samordning av negativ grunnrenteinntekt*

Dersom fradragene i brutto inntekter fører til at grunnrenteinntekten blir negativ, kan differansen fremføres til fradrag i neste års grunnrenteinntekt beregnet for skattyter. Differansen fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift. Negativ grunnrenteinntekt kan ikke trekkes fra i skattyterens øvrige inntekter.

Dersom beregning av grunnrenteinntekt etter første ledd første punktum blir positiv for aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning, jf. § 10-1 første ledd, kan selskapets positive grunnrenteinntekt samordnes mot negativ grunnrenteinntekt beregnet for inntektsåret som nevnt i første ledd første punktum i annet selskap som

tilhører samme konsern, jf. § 10-4, ved utgangen av inntektsåret. Dersom beregningen av grunnrenteinntekt etter første punktum blir negativ, kan differansen fremføres til fradrag i neste års grunnrenteinntekt beregnet for skattyter. Differansen fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift. Negativ grunnrenteinntekt kan ikke trekkes fra i skattyterens øvrige inntekter.

#### § x-8 *Behandling av underskudd eller tap i andre inntektskilder*

Underskudd eller tap i andre inntektskilder kan ikke trekkes fra i positiv grunnrenteinntekt beregnet etter dette kapitlet.

#### § x-9 *Realisasjon og opphør av grunnrenteskattepliktig havbruksvirksomhet*

Beregningsgrunnlaget for grunnrenteinntekt ved realisasjon og opphør av havbruksvirksomhet fastsettes på følgende måte:

- a) For overdrager skal det i realisasjonsåret beregnes grunnrenteinntekt tilsvarende vederlaget, fratrukket summen av skattemessig verdi av driftsmidler som benyttes i havbruksvirksomheten. Vederlag som kan henføres til akvakulturtillatelser eller driftsmiddel i saldo-gruppe a til d skal ikke inngå i gevinstberegningen. Det samme gjelder disse driftsmidlenes skattemessige verdi. Eventuell negativ grunnrenteinntekt til fremføring kommer til fradrag, jf. § x-7. Positiv grunnrenteinntekt omfattes av reglene om samordning av grunnrenteinntekt etter § x-7 annet ledd.
- b) Havbruksvirksomhet kan realiseres uten beskatning som nevnt i bokstav a. Slik over-

dragelse kan bare skje dersom havbruksvirksomheten overføres samlet og overtaker viderefører de skattemessige verdiene og ervervs-tidspunktene for eiendeler, rettigheter og forpliktelse som overføres. Ved slik realisasjon kan negativ grunnrenteinntekt knyttet til havbruksvirksomheten etter § x-7 på overdragelsestidspunktet overdras til overtaker.

- c) Når havbruksvirksomhet overdras til ny eier i løpet av inntektsåret, skal grunnrenteinntekten fastsettes forholdsmessig etter den enkeltes forhold og eiertid i inntektsåret. Fradrag for friinntekt etter § x-6 reduseres forholdsmessig etter hvor stor del av året den enkelte har eid havbruksvirksomheten.
- d) Dersom havbruksvirksomheten har negativ grunnrenteinntekt ved opphør eller ved realisasjon etter samordning, jf. § x-7, kan grunnrenteskattepliktig kreve skatteverdien av negativ grunnrenteinntekt utbetalt fra staten.

#### § x-10 *Sats*

Skatt på grunnrenteinntekt etter dette kapitlet beregnes etter en sats som for det enkelte år vedtas av Stortinget.

#### § x-11 *Forskrift*

Departementet kan gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i dette kapitlet, herunder regler om normpris til bruk ved fastsetting av skatt og om beregning av årlige brutto salgsinntekter.

## Vedlegg 7.2

### Utformingen av en kontantstrømskatt

#### § x-1 *Anvendelsesområde*

Bestemmelsene i dette kapitlet gjelder for skattlegging av kontantstrøminntekt fra virksomhet basert på antallsbegrenset akvakulturtillatelse til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjøvann.

#### § x-2 *Skattesubjekt*

Innehaver av antallsbegrenset akvakulturtillatelse til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjøvann, skal svare kontantstrømskatt til staten etter reglene i dette kapitlet.

#### § x-3 *Kontantstrøminntekten*

Kontantstrøminntekten utgjør differansen mellom brutto inntekt fastsatt etter § x-4 og fradragsberettigede kostnader fastsatt etter § x-5.

#### § x-4 *Brutto inntekt*

Skattepliktig etter dette kapitlet skal svare skatt til staten på grunnlag av årlige brutto salgsinntekter av salg av laks, ørret og regnbueørret.

Vederlag ved realisasjon av akvakulturtilatelser inngår ikke i årlig brutto inntekt.

Vederlag ved realisasjon av avskrivbart driftsmiddel som benyttes i den kontantstrømskattpliktige virksomheten inngår i årlig bruttoinntekt.

For samlet realisasjon av havbruksvirksomhet gjelder bestemmelsen i § x-9.

#### § x-5 *Fradragsberettigede kostnader*

I brutto inntekt fastsatt etter § x-4 fradras følgende påløpte kostnader som har eller vil få sammenheng med den kontantstrømskattpliktige virksomheten:

- a) Kostnader til innkjøp eller produksjon av settefisk samt driftskostnader, herunder kostnader til fôr, forebygging og behandling av sykdom o.l., arbeidskostnader og andre personalkostnader, kostnader til vedlikehold, forsikring, administrasjon. Kostnader som etter sin art faller inn under første punktum, og som også er til nytte i virksomheter som ikke er skattepliktige etter dette kapitlet, skal fordeles på en måte som er egnet til å gi samsvar mellom kostnadsandel og nytte for hver virksomhet. Det gis ikke fradrag for kostnader til erverv av akvakulturtilatelser.
- b) Driftsmidler kommer til fradrag i sin helhet i inntektsåret driftsmiddelet blir ervervet. Det gis ikke fradrag for erverv av akvakulturtilatelser.

c) Kostnader påløpt etter opptak fra oppdrettsmerden frem til årlig brutto salgsinntekt er fastsatt etter § x-4. Kostnader etter første punktum omfatter frakt med brønnbåt, slakting, nedfrysing og transport.

d) Eiendomsskatt som kan henføres til den grunnrenteskattpliktige havbruksvirksomheten og forskningsavgiften, jf. lov 7. juli 2000 nr. 68.

#### § x-6 *Behandling og samordning av negativ kontantstrøminntekt*

Dersom fradragene i brutto inntekter fører til at kontantstrøminntekten blir negativ, kan differansen fremføres til fradrag i neste års kontantstrøminntekt beregnet for skattyter. Differansen fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift. Negativ kontantstrøminntekt kan ikke trekkes fra i skattyterens øvrige inntekter.

Dersom beregning av kontantstrøminntekt etter første ledd første punktum blir positiv for aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenlutning, jf. § 10-1 første ledd, kan selskapets positive kontantstrøminntekt samordnes mot negativ kontantstrøminntekt beregnet for inntektsåret som nevnt i første ledd første punktum i annet selskap som tilhører samme konsern, jf. § 10-4, ved utgangen av inntektsåret. Dersom beregningen av kontantstrøminntekt etter første punktum blir negativ, kan differansen fremføres til fradrag i neste års kontantstrøminntekt beregnet for skattyter. Differansen fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift. Negativ kontantstrøminntekt kan ikke trekkes fra i skattyterens øvrige inntekter.

#### § x-7 *Behandling av underskudd eller tap i andre inntektskilder*

Underskudd eller tap i andre inntekter kan ikke trekkes fra i positiv kontantstrøminntekt beregnet etter dette kapitlet.

#### § x-8 *Realisasjon eller opphør av kontantstrømskattpliktig havbruksvirksomhet*

Beregningsgrunnlaget for kontantstrøminntekt ved realisasjon eller opphør av havbruksvirksomhet fastsettes på følgende måte:

- a) For overdrager skal det i realisasjonsåret beregnes kontantstrøminntekt tilsvarende vederlaget. Vederlag som kan henføres til akvakulturtilatelser skal likevel ikke inngå ved fastsettingen av kontantstrøminntekten. Eventuell negativ kontantstrøminntekt til fremføring kommer til fradrag, jf. § x-5. Positiv differanse etter foregående punktum omfattes

av reglene om samordning av kontantstrøminntekt etter § x-5 annet ledd.

- b) Når havbruksvirksomhet overdras til ny eier i løpet av inntektsåret, skal kontantstrøminntekt fastsettes forholdsmessig for overdrager og erverver etter den enkeltes forhold og eiertid.
- c) Dersom det ved opphør av kontantstrømskattepliktig virksomhet foreligger negativ kontantstrøminntekt, kan kontantstrømskattepliktig kreve skatteverdien utbetalt fra staten.

**§ x-9 Sats**

Kontantstrømskatt etter dette kapittel beregnes etter en sats som for det enkelte år vedtas av Stortinget.

**§ x-10 Forskrift**

Departementet kan gi nærmere regler til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i dette kapitlet, herunder regler om normpris til bruk ved fastsetting av skatt og om beregning av årlige brutto salgsinntekter.

## Kapittel 8

# Produksjonsavgift på havbruk

### 8.1 Innledning

---

Utvalget er i mandatet bedt om å utrede både en overskuddsbasert grunnrenteskatt (nettoskatt) og en produksjonsavgift (bruttoskatt). Utvalget har i kapittel 7 omtalt en periodisert overskuddsbasert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt. I dette kapittelet redegjør utvalget for hvordan en produksjonsavgift kan brukes til å hente inn deler av grunnrenten i havbruksnæringen. Modellene vil ha svært ulike virkninger for aktørene i bransjen og på insentivene til å investere.

En produksjonsavgift kan i hovedsak enten utformes som en kvantumsavgift eller som en verdiavgift. For havbruk vil en kvantumsavgift typisk basere seg på produsert mengde fisk, mens en verdiavgift kan basere seg på brutto omsetning.

Bruttoavgifter er normalt utformet slik at de ikke er avhengige av lønnsomheten i virksomheten. De betales uansett hvor lønnsom eller ulønnsom en aktivitet er. 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. Utvalget drøfter i punkt 8.2 ulike alternative utforminger av en produksjonsavgift i form av en bruttoskatt.

Det er mulig å utforme en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift. Dette kan gjøres ved at en utformer avgiftsgrunnlaget slik at det avhenger av utviklingen i markedspriser på fisk, og/eller ved at det gis fradrag for påløpte kostnader. I en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift kan ulike kostnader gjøres fradragsberettigede. En mulighet er å kun gi fradrag for variable kostnader, alternativt for både variable og faste kostnader. En slik produksjonsavgift ligner mer på en nettoskatt, som er beskrevet i kapittel 7. Utvalget diskuterer disse alternativene i punkt 8.3.

I punkt 8.4 drøftes virkningene av en produksjonsavgift sammenlignet med virkningene av en nettoskatt. Utvalget oppsummerer vurderingene av en mulig produksjonsavgift i punkt 8.5. I vedlegg 8.1 presenterer utvalget forslag til utforming av lovhjemmel for en produksjonsavgift.

### 8.2 Utformingen av en produksjonsavgift

---

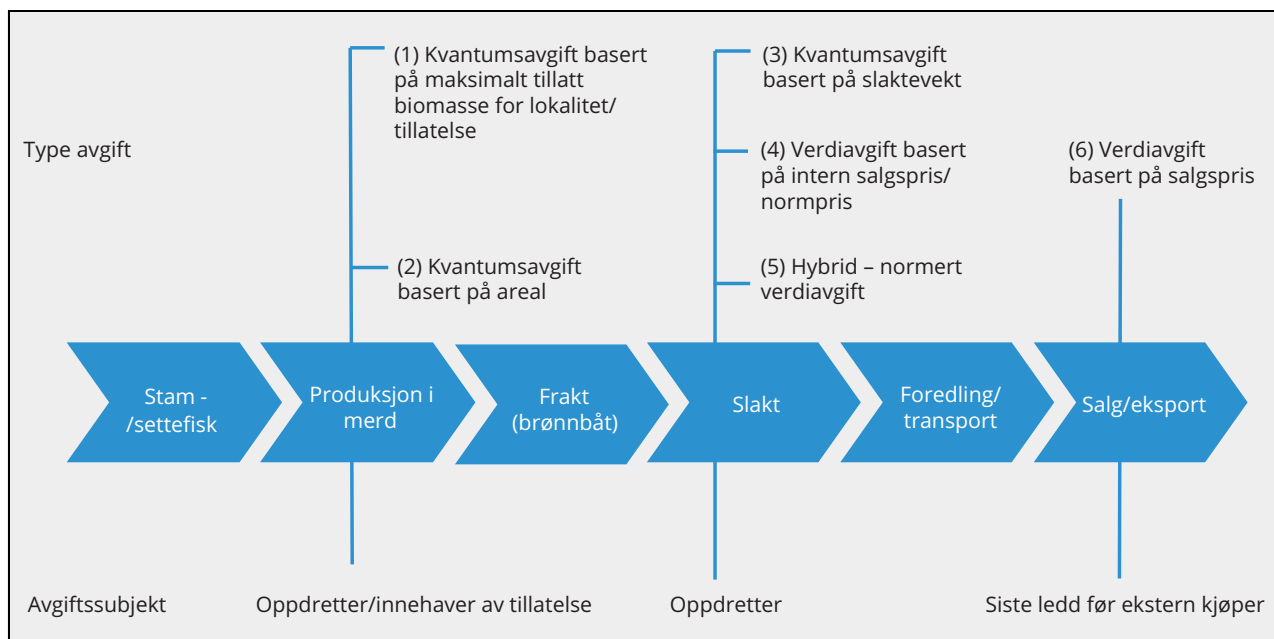
#### 8.2.1 Virkeområde

Utvalget er i mandatet bedt om å utrede en avgift på laks, ørret og regnbueørret. Det må avgrenses mot fangst av villfisk, samt produksjon av andre typer fiskeslag. Videre bør det avgrenses mot andre tillatelser enn ordinære, kommersielle matfisktillatelser i sjø. Det legges til grunn at produksjonsfasen for oppdrett i sjø avsluttes idet fisken tas opp av merden, ettersom oppdretteren på dette tidspunktet ikke lenger benytter den begrensede naturressursen som egnede sjøarealer representerer. Produksjonsavgiften bør prinsipielt treffe denne fasen best mulig. En avgiftsplikt bør ikke avhenge av organisasjonsform eller andre karakteristika ved virksomheten, og avgiftsplikten bør derfor omfatte alle aktører som driver kommersiell produksjon. Det vises til nærmere omtale av avgrensning av virkeområde i kapittel 7.

Det antas at en statlig bruttoavgift kan innføres med hjemmel i særavgiftsloven, og fastsettes nærmere i Stortingets årlige avgiftsvedtak og forskrifter.

#### 8.2.2 Avgiftsgrunnlag

Utvalget er bedt om å vurdere både en kvantumsavgift og en verdiavgift. En kvantumsavgift kan beregnes på grunnlag av eksempelvis antall kilo slaktet fisk. En verdiavgift tar utgangspunkt i prisen på et produkt, og legger en prosentvis avgift på omsetningen. En produksjonsavgift kan beregnes ut fra ulike alternative grunnlag, se figur 8.1.



Figur 8.1 Verdikjeden for havbruk med mulige inntektsgrunnlag og avgiftssubjekt

Kilde: Utvalget.

Valg av avgiftsgrunnlag, det vil si grunnlaget for beregning av produksjonsavgiften, vil være avgjørende for den videre utformingen av avgiften. Det vil ha betydning for avgiftstypen, avgiftssatsen, når avgiftsplikten oppstår og på hvilket subjekt det er hensiktsmessig at avgiftsplikten pålegges. Utvalget har identifisert en rekke mulige grunnlag, basert på ulike stadier i verdikjeden. Det vises til nærmere redegjørelse av verdikjeden i kapittel 3.

I det følgende vil beskrivelsene av de ulike alternative avgiftsgrunnlagene følge verdikjeden, slik den er illustrert i figur 8.1. Først redegjøres det for en årlig kvantumsavgift basert på maksimalt tillatt biomasse i tillatelsene (1) eller på areal (2). Deretter beskrives en avgift basert på enten vekt (3), verdi (4) eller en kombinasjon av verdi og vekt (5), som ilegges på slaktetidspunktet. En kan også se for seg en verdiavgift på første eksterne omsetningsledd, eventuelt ved eksport (6).

#### *Produksjonsavgift basert på maksimalt tillatt biomasse*

Akvakultur drives etter tillatelse fra Fiskeridirektoratet og fylkeskommunen. For at et selskap skal kunne etablere oppdrettsvirksomhet, må først direktoratet innvilge søknad om kommersiell matfisktillatelse. Deretter må fylkesmannen klarere ønsket lokalitet. Lokaliteten er det fysiske sjøarealet som er avsatt til oppdrettsvirksomhet. Tillatelse for en bestemt type oppdrett tildeles en innehaver,

og en tillatelse kan knyttes til flere lokaliteter. Alle tillatelser og lokaliteter angir maksimalt tillatt biomasse (MTB), som begrenser den til enhver tid stående biomassen, det vil si antall kilo levende fisk i sjøvann. Se nærmere om reguleringsregimet i kapittel 3.

En produksjonsavgift på havbruk kan ta utgangspunkt i den MTB som en virksomhet råder over. Siden MTB er administrativt fastsatt og ligger forholdsvis fast over en viss tid, vil en avgift på dette grunnlaget være relativt enkel å administrere. En årlig avgift basert på MTB vil ha likhetstrekk med konsesjonsavgiften i kraftverksbeskatningen og frekvensavgiften for tillatelser til å bruke frekvensressurser.

En fordel ved MTB som avgiftsgrunnlag er videre at det gjennom akvakulturforskriften allerede er på plass et regelverk som sikrer detaljert oversikt over MTB på virksomhetsnivå. Fiskeridirektoratet legger ut en oppdatert versjon av akvakulturregisteret hver ukedag klokken 12.00 med oversikt over alle kommunenes lokaliteter og tilhørende MTB. I tillegg rapporterer oppdretts-selskapene biomassetall på lokalitetsnivå månedlig til Fiskeridirektoratet. På tillatelsesnivå er MTB fastsatt i den enkelte tillatelse.

Det er mulig å se for seg en produksjonsavgift basert på MTB på enten tillatelses- eller lokalitetsnivå. Tillatelses-MTB peker seg imidlertid ut som det best egnede alternativet av disse.

En produksjonsavgift på basis av tillatelses-MTB vil være knyttet til den maksimale produk-

sjonen som tillatelsen gir rom for, altså maksimalt stående biomasse i merdene som virksomheten disponerer. Tillatelses-MTB sier imidlertid ikke noe om hvor mye fisk som faktisk er i sjøen til enhver tid, kun tillatt mengde. Som mål på produksjon vil dermed MTB være mindre presist enn andre mulige avgiftsgrunnlag, for eksempel slaktevekt. Imidlertid vil en avgift på tillatelses-MTB innebære at jo mer effektivt oppdretteren klarer å produsere, jo lavere blir avgiften per kilo fisk, og indirekte belønnes således de mer produktive aktørene som utnytter sine lokaliteter.

Lokalitets-MTB vil, i likhet med tillatelses-MTB, være relativt enkelt å administrere som avgiftsgrunnlag, grunnet eksisterende regelverk for rapportering. Imidlertid er lokalitets-MTB i mindre grad knyttet til produksjonen, ettersom MTB på lokalitetsnivå vanligvis vil være høyere enn summen av MTB i de tilknyttede tillatelsene. Det kan videre være variasjon mellom oppdrettere i hvor mye ekstra lokalitets-MTB de har tilgjengelig. Mens enkelte oppdrettere kan ha relativt mye lokalitets-MTB sammenlignet med sin mengde tillatelses-MTB, kan andre ha en relativt lavere andel lokalitets-MTB sammenlignet med mengde tillatelses-MTB. Det kan innebære at avgiftssubjektene pålegges en betalingsplikt for produksjon de i realiteten ikke kan realisere, siden samlet MTB er høyere på lokalitetsnivå.

Det vil også være en utfordring ved utformingen av avgift basert på lokalitets-MTB at en del lokaliteter til enhver tid ligger brakk. Avgiften kan eventuelt utformes på en slik måte at den tar hensyn til pålagt inaktivitet. Man kan også se for seg et fradrag for ikke-aktive lokaliteter, eller at en lokalitet ikke er avgiftspliktig når det kan dokumenteres at den ligger brakk. Etter akvakulturdriftsforskriften § 40 skal oppdretter ha en driftsplan for brakklegging. Sammenholdt med § 44, som pålegger månedlig rapportering til Fiskeridirektoratet om blant annet biomasse og beholdning av fisk, er det rimelig å anta at brakklegging kan registreres og kontrolleres med stor grad av sikkerhet.

En felles utfordring for lokalitets- og tillatelses-MTB som avgiftsgrunnlag er at den geografiske plasseringen av tillatelsene kan ha betydning for produksjonen, ettersom kvaliteten på lokalitetene varierer. I tillegg må enkelte tillatelser driftes etter særlig strenge vilkår, for eksempel med spesielt lave lakselusnivåer. Dette er forhold som tilsier at differensiering av en avgift basert på MTB må vurderes, men en slik differensiering vil gjøre avgiften mer komplisert og ressurskrevende å administrere.

En samlet vurdering tilsier at MTB angitt i tillatelsene vil være det beste grunnlaget, dersom en produksjonsavgift skal baseres på MTB. Avgiftssubjektet for en tillatelses-MTB bør være innehaver av tillatelsen.

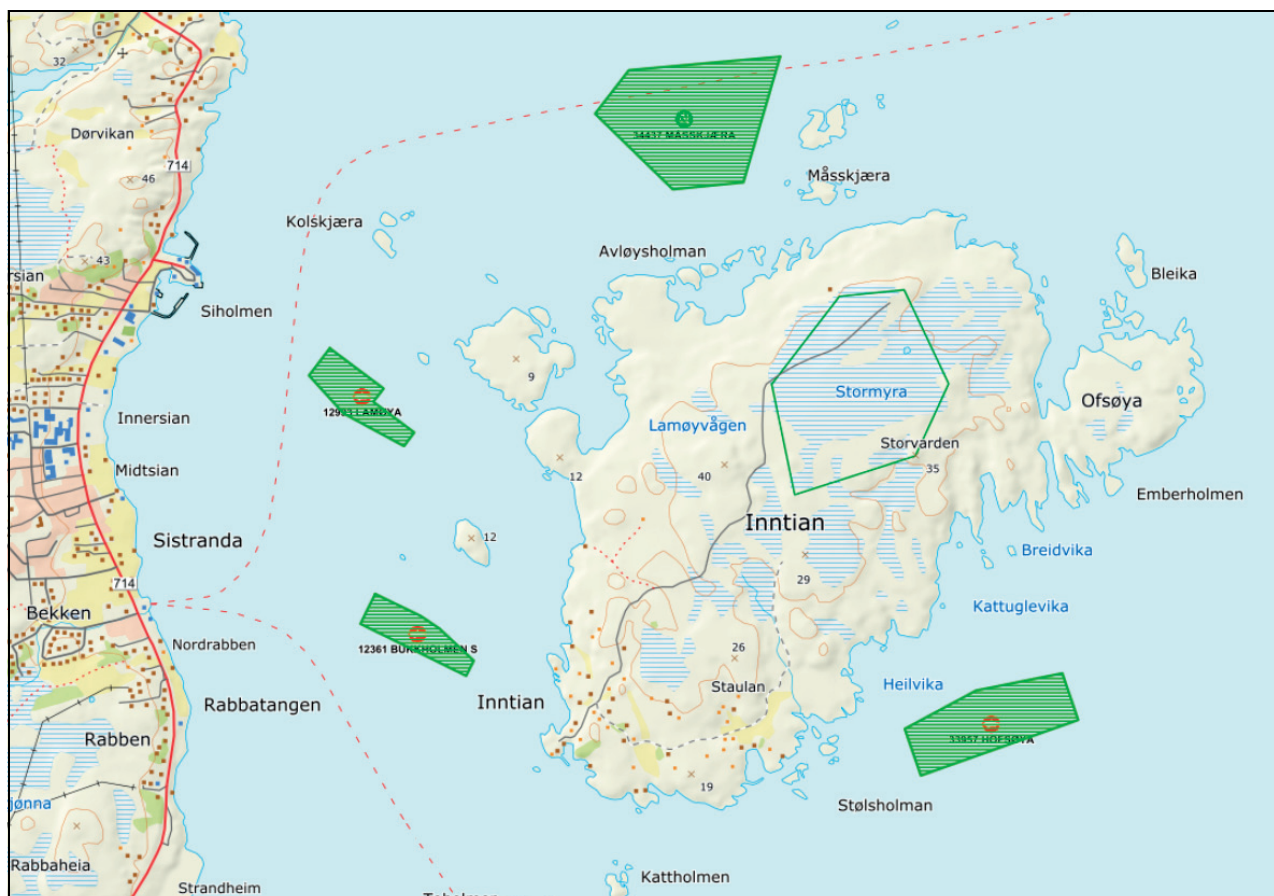
En avgift basert på MTB vil være å regne som en kvantumsavgift. Det følger av dens natur at en kvantumsavgift i utgangspunktet ikke vil ta høyde for variasjoner i markedsprisen på fisk, og således heller ikke for variasjoner i den skattepliktige virksomhetens inntekter.

#### *Arealbasert produksjonsavgift*

Et alternativt avgiftsgrunnlag kan være areal som benyttes til havbruk. For at et sjøområde kan benyttes til akvakultur, må det først være regulert til havbruksformål i den aktuelle kommunens arealplan. Den som ønsker å drive oppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjø, må søke fylkeskommunen om godkjenning av ønsket lokalitet til havbruksformål. Søknaden må blant annet inneholde ønsket areal til akvakultur og ønsket plassering. Saksgangen for klarering av areal og lokalitetstillatelse er nærmere beskrevet i punkt 3.4.3. Når en søknad godkjennes, oppgis den innvilgede lokaliteten i form av koordinater. Disse er offentlig tilgjengelige gjennom Fiskeridirektoratets kartløsning. Et eksempel er vist i figur 8.2.

En avgift på grunnlag av areal kan ta utgangspunkt i arealbeslaget i kvadratkilometer for den enkelte lokalitet. Ved en beregning av arealbeslag må man imidlertid ta stilling til hvor omfattende område man ønsker å gjøre avgiftspliktig. Et alternativ er å ta utgangspunkt i overflatearealet der selve produksjonsanlegget ligger, eventuelt inkludere forbudssonen<sup>1</sup> rundt anlegget. Produksjonsanleggene båndlegger også areal til fortøyninger som går utenfor forbudssonene. Å inkludere areal båndlagt til fortøyninger kan gi ytterligere utfordringer, da det kan føre til at gode, dype lokaliteter som krever lange fortøyninger vil bli valgt bort til fordel for grunnere lokaliteter, ofte med dårligere strømforhold. I tillegg vil et oppdrettsanlegg forhindre etablering av andre anlegg i en omkrets på 5 km. Når man vurderer areal i sjø, er det også relevant at ulike lokaliteter har ulik dybde, og at volum derfor kan være et like kulant avgiftsgrunnlag som overflatearealet. Et ytterligere hensyn som potensielt kan inngå i vurderingen er

<sup>1</sup> For akvakulturanlegg gjelder et generelt ferdselsforbud 20 meter rundt anleggene, medregnet ytre flytebøyer, og et fiskeforbud i en hundremeterssone. Avstanden måles fra en rett linje trukket mellom anleggets faktiske ytterpunkt i overflaten, jf. akvakulturdriftsforskriften § 18.



Figur 8.2 Eksempel på arealbeslag ved havbruksvirksomhet

Kilde: Fiskeridirektoratets kartløsning.

alternativ anvendelse av arealet, og verdien av denne.

I høringsnotat 10. desember 2015 om forslag til innretning av Havbruksfondet vurderte Nærings- og fiskeridepartementet fysisk arealbeslag av anleggene som en mulig fordelingsnøkkel mellom kommunene. Skisser av anleggene brukes i søknadsprosesser, noe som gjør at man har oversikt over det fysiske arealbeslaget i en slik grad at det kan brukes som utgangspunkt for fordeling. Nærings- og fiskeridepartementet fant likevel at fordeling basert på fysisk arealbeslag vil være noe mer krevende sammenlignet med fordeling basert på lokalitets-MTB.

En hovedinnvending mot en arealavgift er at den ikke treffer fiskeproduksjonen eller verdien av fiskeproduksjonen, og dermed heller ikke grunnrenten som genereres. En standardisert arealavgift vil heller ikke ta hensyn til de ulike lokalitetenes kvaliteter og produktivitet. Et eksempel på hvor ulike lokalitetene faktisk er, kommer til uttrykk gjennom trafikkløssystemet, som er beskrevet i punkt 3.4.1. Disse forskjellene

kan tyde på et behov for å differensiere avgiften, som vil gjøre den mer komplisert.

En avgift basert på benyttet eller beslaglagt areal vil kunne gi insentiver til både mer og mindre effektiv produksjon. En fordel kan være at det vil gå ut over oppdretternes lønnsomhet å sitte på lokaliteter de ikke har til hensikt å benytte (i nærmeste fremtid). I petroleumssektoren er arealavgift benyttet for å stimulere til effektiv letevirksomhet og utbygging og produksjon knyttet til tildelte utvinningstillatelser. Avgiften begynner først å løpe etter 10 år, slik at rettighetshaver gis tilstrekkelig tid til å undersøke det tildelte området. Tilsvarende er det trolig at en arealavgift for havbruk vil stimulere til en arealeffektiv produksjon.

Dersom lokalitetsarealet benyttes som avgiftsgrunnlag, kan det samtidig medføre at oppdretter vil redusere arealet mer enn optimal produksjon tilsier. Det kan blant annet være uheldig for miljø og fiskevelferd, fordi tilgjengelig ledig lokalitetskapasitet er nyttig blant annet ved behov for brakklegging og ved sykdomsutbrudd. Et ytterligere moment er at anleggene skiftes ut, uten at



arealbeslaget nødvendigvis er den samme. En avgift basert på fysisk arealbeslag vil dermed kunne skape ytterligere kontrollbehov for myndighetene og således legge beslag på offentlige ressurser.

#### *Produksjonsavgift basert på verdi eller kvantum på slaktetidspunktet*

En produksjonsavgift kan alternativt beregnes basert på verdi eller kvantum av produsert fisk. På samme måte som ved en avgift basert på MTB, vil det her være hensiktsmessig å dra nytte av eksisterende reguleringsregimer for å redusere den administrative ressursbruken av en slik avgift. I henhold til akvakulturdriftforskriften § 42 skal det fra akvakulturanlegg med laks, ørret og regnbueørret månedlig rapporteres til Fiskeridirektoratet, via Altinn, om blant annet utslaktingskvantum og slaktested. Det inkluderer slakteri, dato, art, antall fisk, slaktevekt og slaktetilstand. Dette innebærer at det vil være slaktetidspunktet som legges til grunn ved beregningen av en verdi- eller kvantumsavgift.

For en *verdiavgift* må den nyslaktede fisken prissettes. På samme måte som fastsettelse av grunnrenteinntekt i en nettoskatt byr dette på utfordringer. Omsetning av fisken skjer normalt lenger ut i verdikjeden, og verdien ved merdkanten må derfor beregnes. Videre er de største aktørene i næringen i stor grad helintegrerte bedrifter, og dette kan gi utfordringer med internprising. For beskrivelse av en typisk selskapsstruktur for de største aktørene i næringen vises det til kapittel 3. For integrerte selskaper vil det måtte gjøres en beregning av verdien ved slaktetidspunktet basert på internprising, som så danner grunnlag for en verdiavgift. Det følger av skatte-loven § 13-1 at denne prisen skal settes som om interessefellesskapet ikke hadde foreligget. Det vil si at internprisen skal tilsvare den prisen uavhengige parter ville fremforhandlet. Med uavhengige parter menes kjøpere og selgere som ikke har slike felles interesser at de kunne ha påvirket avtalt pris.

Erfaringer fra blant annet petroleumsskattesystemet viser at internsalg og internprising av råvarer kan være krevende for skattemyndighetene å vurdere og kontrollere. Oljeskattekontoret, Klagenemnda for petroleumsskatt og domstolene har i mange tilfeller funnet grunnlag for å fravike selskapenes egne internpriser på varer og tjenester.

En mulig måte å bøte på risiko for manipulering ved internprising er å innføre normpris på nyslaktet fisk for skatteformål. Dette er nærmere

redegjort for i kapittel 7. For å sikre likebehandling av aktørene bør en eventuell normpris benyttes på både interne og eksterne transaksjoner.

Et alternativ til en verdiavgift er en *kvantumsavgift* basert på slaktevekt. En avgiftsordning basert på slaktevekt vil kunne være enklere å administrere enn en verdiavgift, og man unngår problemer med internprising. Den tar imidlertid ikke høyde for variasjoner i virksomhetens inntekt.

Et spørsmål er hvorvidt en avgift på grunnlag av slaktevekt bør differensieres ut fra fisketype og kvalitet. Fisken sorteres i superior, ordinær eller produksjonsfisk basert på blant annet skader, farge og fasthet i henhold til bransjestandard (NBS 10-01). Ifølge Intrafish (2019) handles laks av kvalitetstype ordinær til 1,5 kroner per kg lavere enn superior. Prisrabatten på produksjonsfisk varierer fra 5 kroner til 15 kroner sammenlignet med superiorpriser. Nærmere 90 pst. av fisken som selges er av superior-kvalitet, men salgsprisen varierer også etter størrelse. Tabell 8.1 illustrerer prisvariasjonen for vekt på laks.

I kapittel 7 ble det drøftet om en normpris på inntektssiden kan ta høyde for slike pris- og kvalitetsvariasjoner. På samme måte kan det vurderes om disse prisvariasjonene bør reflekteres i avgiftsgrunnlaget eller -satsene for en kvantumsavgift, for bedre å speile de ulike produktverdiene. Avgiften vil da bli en slags *hybrid* mellom kvantums- og verdiavgift. En slik avgift tar bedre høyde for prisvariasjoner i markedet, og således for variasjon i virksomhetenes inntekter, i motsetning til en ren kvantumsavgift. Samtidig blir en slik avgift mer komplisert å administrere enn en ren kvantumsavgift og vil medføre et større kontrollbehov fra skattemyndighetenes side. Dersom differensieringen eller satsen ikke er godt nok spesifisert, kan en slik avgift videre medføre vridninger i produksjonen, fordi det kan lønne seg å produsere en produkttype fremfor en annen. Det vil samtidig komplisere avgiftsmodellen, noe som taler mot en slik løsning.

Tabell 8.1 Gjennomsnittspriser på laks. Nasdaqslakseprisindeks uke 36 i 2019 for ulike vektklasser (vektet)

Vektklasse	Kroner per kg
1–3	37
3–6	47
6–9	72

Kilde: Nasdaq.

Ved innføring av en avgift som baserer seg på slaktevekt vil det, uavhengig av om verdi eller kvantum danner grunnlag for avgiften, kreves en gjennomgang av rutine som benyttes ved rapporteringen til Fiskeridirektoratet. Det kan i denne sammenheng også nevnes at det skjer endringer i verdikjeden for produksjon av laks, eksempelvis gjennom utviklingen av slakteskip. Slike skip henter fisk direkte fra merdene, slakter om bord og leverer fisken til videre bearbeiding på land, som kan være i utlandet.

For en kvantumsavgift som ilegges på slakte-tidspunktet, bør avgiftssubjektet i utgangspunktet være innehaver av akvakulturtillatelsen. For en verdiavgift blir avgiftssubjektet selger.

#### *Produksjonsavgift basert på salg eller eksport*

En produksjonsavgift kan eventuelt legges på tidspunktet for første omsetning. Faktisk oppnådde salgspriser vil gi et mer uomtvistelig avgiftsgrunnlag for en verdiavgift enn estimerte internpriser. Endelig salgpris vil være noe vanskeligere å manipulere.

Ikke desto mindre reiser bruken av salgpris to utfordringer som er parallelle til de man møter i en nettoskatt dersom faktiske salgsinntekter legges til grunn i beregningen av grunnrenteinntekt, se kapittel 7. For det første kan en salgpris inkludere aktiviteter som faller utenfor virksomheten som genererer grunnrente. For det andre kan nærværet av svært mange integrerte selskaper i havbruksnæringen innebære at salget typisk ikke skjer til en ekstern og uavhengig kjøper, slik at interessefelleskap dermed kan påvirke salgspri-sen. Det kan tilsi at avgiftsgrunnlaget bør baseres på første omsetning til uavhengig tredjepart.

Det er imidlertid en reell mulighet for at fisken transporteres ut av landet før den når en ekstern kjøper. Da blir grunnlaget for de faktisk oppnådde prisene mindre tilgjengelig og vanskeligere å kontrollere. Samtidig har de fleste eksportører en binding mot en eller flere produsenter gjennom eierskapsstruktur. Dette tilsier at i tilfeller hvor eksport skjer før første omsetning til et eksternt ledd, bør avgiftsplikten oppstå ved eksport. I så fall er en mulighet at avgiften beregnes ut fra toll-deklarasjonen. For toll har man en rekke regler for å avklare transaksjonsprisen.

En verdiavgift på dette grunnlaget kan ende med å ligne en omsetningsavgift på fiskeprodukter eller en eksportavgift. Eksportavgift ble sist vurdert i statsbudsjettet for 2018 etter et anmodningsvedtak fra Stortinget, se vedtak nr. 854 (2016–2017). Regjeringen foreslo å ikke innføre

en eksportavgift. I vurderingen ble det vist til at en ny eksportavgift ville bryte klart med prinsippene for et vekstfremmende skattesystem. I tillegg ble det vist til at en eksportavgift, slik den var foreslått i anmodningsvedtaket, ville være i strid med Norges forpliktelser under EFTA-konvensjonen og med EFTA-frihandelsavtalene.

### **8.3 Lønnsomhetsjustert produksjonsavgift**

Fordelen med en bruttobasert produksjonsavgift er at den er relativt enkel å administrere og kontrollere. Den tar imidlertid ikke hensyn til om virksomheten går med underskudd eller overskudd, og vil dermed kunne skape vridninger. Utvalget er i mandatet bedt om å vurdere muligheten for fritak eller utsettelse av betalingsplikt for en brutto produksjonsavgift dersom virksomheten går med underskudd.

Dersom man ønsker å ta hensyn til variasjoner i lønnsomhet og selskapenes skatteevne, er den mest effektive og konsistente fremgangsmåten å innføre ulike fradrag for selskapenes kostnader. Dette taler for en overskuddsbasert grunnrenteskatt. Det er en utprøvd modell som skattemyndighetene har erfaring med å håndtere i praksis. Som en form for hybrid kan det vurderes å innføre en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift. Det betyr at både inntekts- og kostnadsvariasjoner virker inn på avgiftsgrunnlaget.

Utgangspunktet blir i dette tilfellet en verdiavgift hvor avgiftsgrunnlaget er utformet slik at endringer i markedsprisen på laks, ørret og regnbueørret påvirker inntektssiden. Det vil være hensiktsmessig å basere inntektsgrunnlaget for en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift på verdien på slakte-tidspunktet, som kan fastsettes ved hjelp av normpriser og registrerte slaktekvantum. Det vises til drøftelsene i punkt 7.3.

Det må også gis fradrag for kostnader som påløper i havbruksvirksomheten, for å ta hensyn til variasjoner på kostnadssiden. Det er ulike typer kostnader som kan komme til fradrag. En mulighet er å gi fradrag kun for variable kostnader. En annen modell kan også inkludere faste kostnader som kan knyttes til den avgiftspliktige delen av virksomheten. Dersom man også inkluderer faste kostnader, vil avgiften nærme seg en kontantstrømskatt. I det følgende vurderes de ulike kostnadstypene i havbruksnæringen og hvordan de eventuelt kan inngå som fradragsberettigede kostnader i avgiftsgrunnlaget.

For at produksjonsavgiften skal være lønnsomhetsjustert er det et minimum at man kan utgiftsføre direkte en del kostnader i den delen av virksomheten som genererer grunnrente, på samme måte som for en overskuddsbasert grunnrenteskatt. Slike fradragsberettigede kostnader vil typisk være variable driftskostnader som settefisk, fôr, kjemikalier, vaksine, medisiner og andre kostnader forbundet med sykdoms- og lusebehandling av fisken, samt kostnader som knytter seg til oppfisking av rømt oppdrettsfisk.

Dersom inntekten i avgiftsgrunnlaget administrativt fastsettes ved merdkanten, vil kostnader som påløper etter at fisken er tatt opp av merden og frem til slaktetidspunktet i utgangspunktet ikke være fradragsberettiget. Dette gjelder for eksempel brønnbåttransport og slakt, siden dette er aktiviteter som ikke knytter seg til den virksomheten som direkte utnytter fellesskapets ressurser. Men dersom inntekten beregnes basert på en pris som fastsettes på et senere tidspunkt i verdikjeden, for eksempel en normpris slik som skissert i kapittel 7, følger det at denne typen kostnader også skal komme til fradrag.

I en overskuddsbasert grunnrenteskatt gis det fradrag for investeringer i form av avskrivninger. Å innføre avskrivninger basert på skattelovens generelle prinsipper i en produksjonsavgift vil gjøre denne tilnærmet lik en overskuddsbasert, periodisert grunnrenteskatt. En mulighet er imidlertid å innføre direkte fradrag for investeringskostnader. Med en slik utforming vil avgiften minne mer om en kontantstrømskatt på overskudd.

I en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift kan man vurdere forenklinger sammenlignet med en fullstendig nøytral kontantstrømskatt. For eksempel kan man velge å se bort fra problemene med samvirkningen med selskapsskatten. For at det samlede skattesystemet ikke skal gi andre vridninger enn den ordinære selskapsskatten, må en både vurdere rekkefølgen av skattene og eventuelt gjøre visse justeringer av fradrag, for eksempel avskrivningene, se også omtale i punkt 7.8. En annen mulighet er å la produksjonsavgiften og selskapsskatten beregnes parallelt og uten justeringer. Modellen blir da ikke helt nøytral. En kan også vurdere forenklinger ved realisasjon av havbruksanlegg ved å se bort fra eksisterende investeringer.

For å forenkle beregningen av netto avgiftsgrunnlag ytterligere kan man vurdere å innføre et sjablongfradrag for kostnader, i stedet for å legge til grunn selskapets faktiske kostnader. Dette kan i tillegg redusere eventuelle utfordringer knyttet til internprising. Et sjablongfradrag kan utformes på ulike måter. Dersom en normpris på kostnads-

siden i form av sjablongfradrag skal ha samme funksjon som en normpris på inntektssiden, synes det mest praktiske å være et kronefradrag multiplisert med slaktevekt. Dette skyldes at slaktevekt allerede vil være en kjent størrelse for å beregne normprisinntekten.

Et sjablongfradrag vil være enklere å kontrollere og benytte i beregningen av grunnrenteskattelig skattegrunnlag enn faktiske kostnader, særlig dersom omfanget av fradragsberettigede kostnader blir omfattende. I kombinasjon med normpris på inntektssiden vil man nærme seg et fullstendig administrativt fastsatt skattegrunnlag. Det vil gi lavere skatt til næringsdrivende som klarer å oppnå høyere priser enn normprisen, og driver mer effektivt enn sjablongfradraget forutsetter. Tilsvarende vil det gi høyere skatt for næringsdrivende som oppnår lavere priser eller driver mindre effektivt. Avgiften vil dermed ikke tilpasse seg lønnsomheten i selskapene og kan virke vridende.

For at en løsning med sjablongfradrag skal være forenklende må sjablongen være anvendelig for hele næringen. Det vil si at den må inneholde kostnader som samtlige aktører pådrar seg, men kan ikke inkludere kostnader som er særskilte for den enkelte oppdretter.

En utfordring med sjablonger som skal gjelde for alle oppdrettere, er at kostnadsnivået varierer mellom oppdrettere og regioner. Ifølge Fiskeridirektoratets lønnsomhetsundersøkelse for 2017 varierte kostnadene mellom oppdrettere på rundt 15 kroner per kg og opp mot 50 kroner per kg. Mens gjennomsnittlig produksjonskostnad lå på rundt 29 kroner per kg i Nordland, lå den på rundt 34 kroner per kg i Rogaland og Agder. Dermed kan det oppstå press om å differensiere sjablongen. Hvis en for eksempel skulle differensiere sjablongen mellom regioner, ville det også over tid kunne oppstå press om justeringer basert på distriktspolitiske hensyn, og i situasjoner med biologiske utfordringer.

I motsetning til en bruttoavgift kan avgiftsgrunnlaget for en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift bli negativt. Dette underskuddet kan enten falle bort, utbetales i det enkelte inntektsår eller fremføres. Det vises til drøftelsen i punkt 7.4.9, der underskudd anbefales å kunne fremføres med en risikofri rente. I tillegg bør fremført underskudd kunne utbetales ved realisasjon eller opphør av virksomheten, slik det er beskrevet for en grunnrenteskatt i punkt 7.7. På den måten får avgiftspliktig full sikkerhet for anvendelse av underskuddet.

Utvalget har utformet et forslag til hvordan de materielle bestemmelsene for en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift kan se ut, med ulike regler for fradrag for kostnader mv. Utvalget har imidlertid ikke vurdert hvordan en slik avgiftshjemmel best kan inkorporeres inn i skatte- og avgiftssystemet for øvrig.

#### **8.4 Virkninger av en produksjonsavgift**

---

Virkningene av en brutto produksjonsavgift og en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil være ganske ulike, avhengig av hvor mye produksjonsavgiften lønnsomhetsjusteres. I det videre beskrives først de mer generelle utslagene av en brutto produksjonsavgift. De konkrete virkningene av en bruttoavgift vil også kunne avhenge av hvordan selve avgiftsgrunnlaget utformes. Deretter behandles virkningene av en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift.

En brutto produksjonsavgift avhenger ikke av lønnsomheten i virksomheten. Det betyr at prosjekter som er lønnsomme uten en produksjonsavgift, kan bli ulønnsomme ved innføringen av en avgift. Avgiften kan dermed påvirke investeringsinsentivene hos de avgiftspliktige. En bruttoavgift kan også påvirke rangeringen av prosjekter.

En brutto produksjonsavgift må betales uavhengig av lønnsomheten i bedriften og markedet

for øvrig. Ressurser som er lønnsomme å utnytte for samfunnet, kan da bli ulønnsomme for private aktører. Små aktører kan videre ha mindre evne til å bære en produksjonsavgift i dårlige tider som følge av dårligere likviditet. I verste fall kan en produksjonsavgift medføre at små aktører ikke klarer å opprettholde driften dersom lønnsomheten synker, og man får en mer monopolisert næring med få, store aktører.

Virkningene av en brutto produksjonsavgift avhenger også av det konkrete avgiftsgrunnlaget, noe som er nærmere beskrevet i punkt 8.2.2. En bruttoavgift basert på kvantum vil være helt uavhengig av oppnådde priser og kostnader, mens en bruttoavgift basert på verdi vil påvirkes av kvantum og priser, men vil være uavhengig av kostnader. Generelt vil avgiften være mer vridende jo mindre den avhenger av den underliggende lønnsomheten hos den avgiftspliktige.

En lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil i større grad kunne ta hensyn til ulempene som en bruttoavgift innebærer. Avgiften vil gjøres avhengig av variasjoner både på inntekts- og kostnadsiden, og dermed tar den hensyn til lønnsomhet i bedriften. Avgiften blir mer lik en kontantstrømskatt jo flere kostnader som gjøres fradragsberettigede, og virker mer nøytralt enn en bruttoavgift. I boks 8.1 er det laget et eksempel som illustrerer forskjellene mellom en brutto produksjonsavgift og en fullt ut lønnsomhetsjustert produksjonsavgift.

### Boks 8.1 Illustrasjon av virkninger av en bruttoavgift og en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift

Forskjellene mellom en brutto produksjonsavgift og en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift kan illustreres med et eksempel. Eksempelet er basert på et tilsvarende eksempel for en overskuddsbasert grunnrenteskatt i kapittel 7. Vi ser bort fra at selskapet også vil stå overfor ordinær selskapsskatt og eventuelle andre skatter eller avgifter. I eksemplene er det beregningsteknisk lagt til grunn et avkastningskrav på 10 pst. for usikre kontantstrømmer.

I figur 8.3 illustreres et prosjekt som er lønnsomt før skatt. En investering på 1 000 kroner gir inntekter over to perioder på henholdsvis 605 kroner og 665,50 kroner, som målt i dagens verdi utgjør 550 kroner hver, det vil si totalt 1 100 kroner. Prosjektet gir dermed en meravkastning, netto nåverdi eller renprofitt på 100 kroner. Dette utgjør 10 pst. av den investerte kapitalen og omtales som relativ meravkastning i tabellen.

Investeringsprosjekt uten avgift	0	1	2
1. Investering	-1000		
2. Overskudd		605	665,5
3. Dagens verdi av overskudd år 1	550		
4. Dagens verdi av overskudd år 2	550		
<b>5. Netto nåverdi (renprofitt) (1.+3.+4.)</b>	<b>100</b>		
<b>6. Relativ meravkastning</b>	<b>10 %</b>		

Figur 8.3 Eksempel på et lønnsomt investeringsprosjekt uten avgift

Kilde: Utvalget.

I figur 8.4 ser vi så på hvordan lønnsomheten i prosjektet påvirkes av en fullt ut lønnsomhetsjustert produksjonsavgift. Det legges til grunn at både variable og faste kostnader kan trekkes fra i avgiftsgrunnlaget umiddelbart, slik utvalget har skissert i punkt 8.3. Hvis en begrenser muligheten for å fradragføre kostnader, for eksempel til variable kostnader eller eventuelt innfører sjablongfradrag, vil ikke skatten virke fullt ut nøytralt, slik eksemplene nedenfor illustrerer. Modellen vil likevel være mer nøytral enn en ren bruttoavgift.

I eksempelet benyttes en avgiftssats på 40 pst. I investeringsåret har selskapet ikke inntekter. Med en avgiftssats på 40 pst. blir da 40 pst. av investeringskostnaden utbetalt av staten, slik at netto investering er på 600 kroner for investor. Selskapet betaler 40 pst. avgift på overskuddet i år 1 og 2, og får nå en netto nåverdi etter avgift på 60. Målt i forhold til en investering på 600 kroner etter skatt er den relative lønnsomheten uendret og fortsatt på 10 pst. Samlet utgjør avgiften 40 kroner i dagens verdi, og fremkommer som forskjellen mellom netto nåverdi av prosjektet uten og med avgift (100-60).

Investeringsprosjekt med lønnsomhetsjustert produksjonsavgift på 40 pst.	0	1	2
1. Investering	-1000		
2. Overskudd		605	665,5
3. Produksjonsavgift (utbetalinger (+) og innbetalinger (-))	400	-242	-266,2
4. Netto investering (1.+3.)	-600		
5. Overskudd etter skatt (2.+3.)		363	399,3
6. Dagens verdi av overskudd år 1	330		
7. Dagens verdi av overskudd år 2	330		
<b>8. Netto nåverdi (renprofitt) (4.+6.+7.)</b>	<b>60</b>		
<b>9. Relativ meravkastning</b>	<b>10 %</b>		

Figur 8.4 Virkninger av en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift på et lønnsomt prosjekt

Kilde: Utvalget.

Boks 8.1 forts.

Vi ser nå på et marginalt prosjekt, det vil si et prosjekt som akkurat har nok lønnsomhet til å dekke alle kostnader. Overskuddene i år 1 og 2 antas nå å ha falt til henholdsvis 550 kroner og 605 kroner som i nåverdi utgjør 500 kroner hver, det vil si samlet 1 000 kroner. Dette er altså akkurat nok til å dekke investeringskostnadene, og prosjektet vil da kunne bli gjennomført.

I figur 8.5 illustreres hvordan en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil tilpasse seg den endrede lønnsomheten. Staten dekker fortsatt 40 pst. av investeringskostnaden, men siden lønnsomheten har falt, blir også fremtidige skattebetalinger lavere. Eksempelet viser at prosjektet fortsatt vil være marginalt lønnsomt med en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift.

Investeringsprosjekt med lønnsomhetsjustert produksjonsavgift på 40 pst.			
	0	1	2
1. Investering	-1000		
2. Overskudd		550	605
3. Skatt (utbetalinger (+) og innbetalinger (-))	400	-220	-242
4. Netto investering	-600		
5. Overskudd etter skatt (1.+2.-3.)		330	363
6. Dagens verdi av overskudd år 1	300		
7. Dagens verdi av overskudd år 2	300		
<b>8. Netto nåverdi (renprofitt) (4.+6.+7.)</b>	<b>0</b>		
<b>9. Relativ meravkastning</b>	<b>0 %</b>		

Figur 8.5 Virkninger av en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift på et marginalt lønnsomt prosjekt

Kilde: Utvalget.

I figur 8.6 vises hvordan dette vil slå ut for en bruttoavgift. En bruttoavgift tilpasser seg ikke lønnsomheten. Vi antar at det hentes inn et proveny fra bruttoavgiften tilsvarende som i figur 8.4, det vil si 40 kroner målt i dagens verdi. Det legges til grunn i eksempelet at de norske produsentene må bære avgiften fullt ut. Med andre ord forutsettes fullkommen konkurranse internasjonalt og at norske produsenter derfor ikke kan påvirke verdensmarkedsprisen. I det lønnsomme prosjektet før skatt fører ikke bruttoavgiften til at prosjektet blir ulønnsomt,

men det reduserer den relative lønnsomheten av investeringen. Investor får nå en avkastning på netto investering på 6 pst., i motsetning til 10 pst. med en lønnsomhetsjustert avgift. Det marginale prosjektet blir imidlertid nå ulønnsomt og får en negativ nåverdi på 40 kroner, tilsvarende nåverdien av avgiften. Prosjektet blir dermed ikke gjennomført. Eksemplet illustrerer at en avgift som ikke tilpasser seg lønnsomheten kan gjøre at samfunnsøkonomiske lønnsomme prosjekter ikke blir gjennomført.

Investeringsprosjekt med brutto produksjonsavgift	Lønnsom investering			Marginal investering		
	0	1	2	0	1	2
1. Investering	-1000			-1000		
2. Overskudd		605	665,5		550	605
3. Dagens verdi av overskudd år 1	550			500		
4. Dagens verdi av overskudd år 2	550			500		
5. Dagens verdi av brutto produksjonsavgift <sup>1</sup>	-40			-40		
<b>6. Netto nåverdi (renprofitt) (1.+3.+4.+5.)</b>	<b>60</b>			<b>-40</b>		
<b>7. Relativ meravkastning</b>	<b>6 %</b>			<b>-4 %</b>		

Figur 8.6 Virkninger av en brutto produksjonsavgift på et marginalt lønnsomt prosjekt

<sup>1</sup> I figuren har vi, for enkelhets skyld, bare oppført dagens verdi av brutto produksjonsavgift. Det er lagt til grunn at en i nåverdi skal hente inn samme proveny som i figur 8.4. Fordelingen av avgift over tid og verdsettelse av denne vil avhenge av hvordan produksjonsavgiften utformes.

Kilde: Utvalget.

## 8.5 Oppsummering

I dette kapitlet er det redegjort for flere mulige utforminger av en avgift under forutsetning av at havbruksnæringen skal beskattes særskilt gjennom en produksjonsavgift. Det er skissert to ulike hovedtyper for en avgift – en ren bruttoavgift og en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift.

Fordelen med en bruttoavgift er at den kan være enklere å praktisere enn andre alternativer som er lønnsomhetsbaserte. Dersom produksjonsavgiften skal holdes så enkel som mulig, kan man velge en kvantumsavgift med et administrativt fastsatt avgiftsgrunnlag, som maksimalt tillatt biomasse (MTB) oppgitt i tillatelsene. Også slaktevekt kan være et praktisk grunnlag for en kvantumsavgift. Den treffer den faktiske produksjonen bedre enn MTB i tillatelsene, men kan medføre et visst kontrollbehov knyttet til veiing i slakteriene. Samtidig vil det kunne være utfordrende å holde en kvantumsavgift stabil over tid, på grunn av varierende markedsforhold. Dette skaper et lite stabilt avgiftsregime, som lett vil bli gjenstand for press fra næringsinteresser. Basert på en samlet vurdering finner utvalget at en eventuell bruttoavgift bør utformes som en verdiavgift hvor man beregner avgiftsgrunnlaget ut fra en normpris for nyslaktet fisk multiplisert med antall kilo slaktet fisk.

En brutto produksjonsavgift avhenger ikke av lønnsomheten i virksomheten. Det betyr at prosjekter som er lønnsomme uten en produksjonsavgift, kan bli ulønnsomme ved innføringen av en avgift. Avgiften kan dermed påvirke investeringsinsentivene hos de avgiftspliktige. En bruttoavgift kan også påvirke rangeringen av prosjekter.

En lønnsomhetsjustert produksjonsavgift tar i større grad høyde for kostnadssiden i produksjonen, sammenlignet med en bruttoavgift. Det avgjørende vil være hvilke kostnader som inkluderes i fradragene. Inntektsgrunnlaget bør være det samme, uavhengig av om avgiften lønnsomhetsjusteres eller ikke, det vil si at det beregnes ut fra en normpris for slaktet fisk multiplisert med antall kilo slaktet fisk. Deretter justeres denne inntekten for kostnader, enten i form av sjablongfradrag eller fradrag for faktiske kostnader, herunder drifts- og/eller investeringskostnader. Jo flere kostnader som gjøres fradragberettiget i avgiftsgrunnlaget, jo mer vil avgiften minne om en kontantstrømskatt på overskudd, som beskrevet i kapittel 7. Fordelen med en slik lønnsomhetsjustert produksjonsavgift er at den vil virke mer nøytralt enn en ren bruttoavgift.

### Referanser

- Fiskeridirektoratet. (2018). *Lønnsomhetsundersøkelse for produksjon av laks og regnbueørret*. Hentet fra [www.fiskeridir.no](http://www.fiskeridir.no).
- Furuset, A. (2017). *Store uenigheter om kvalitets-sortering av laks*. Hentet fra [www.intrafish.no](http://www.intrafish.no).
- Norsk Bransjestandard for Fisk. (1999). *NBS 10-01 Kvalitetsgradering av oppdrettet laks*. Bergen.
- Nærings- og fiskeridepartementet. (2015). *Høring – forslag til innretning på havbruksfondet*. Hentet fra [www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no).
- Stortinget. (2017). *Vedtak nr. 854 (2016–2017)*. Oslo: Stortinget.

### Vedlegg 8.1

#### Utformingen av en produksjonsavgift

Utvalget antar at en statlig bruttoavgift kan innføres med hjemmel i særavgiftsloven for avgiftsplikt, -subjekt og virkeområde, og fastsettes nærmere i Stortingets årlige avgiftsvedtak og forskrifter. Da vil forslagene til lovtekst under om avgiftsgrunnlag, fradrag og realisasjon være overflødige.

For en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift har utvalget utformet et forslag til hvordan de materielle bestemmelsene kan se ut. Bestemmelsene tar utgangspunkt i en fullt ut lønnsomhetsjustert avgift, der de ulike fradragene beskrives i § 6. Bokstav a gir fradrag for driftskostnader, bokstav b for driftsmidler. Med et avgiftsgrunnlag basert på normprisinntekter ved slakt gir bokstav c rett til fradrag for kostnader pådratt mellom merden og normprispunktet. Eiendomsskatt kan komme til fradrag etter bokstav d. I den grad man ønsker færre fradrag, kan aktuelle fradragbestemmelser i § 6 fjernes. Utvalget har ikke vurdert hvordan en slik avgiftshjemmel best kan inkorporeres i skatte- og avgiftssystemet for øvrig, og forslaget er derfor kun ment som en skisse for å angi det materielle innholdet av avgiftsplikten.

#### § 1 Anvendelsesområde

Det svares avgift på grunnlag beregnet etter bestemmelsene i denne loven, av virksomhet knyttet til antallsbegrenset akvakultur tillatelse til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjøvann.

#### § 2 Avgiftssubjekt

Innehaver av antallsbegrenset akvakultur tillatelse til matfiskoppdrett av laks, ørret og regnbueørret i sjøvann skal svare avgift til staten etter denne loven.

#### § 3 Avgiftsgrunnlag

Avgiftsgrunnlaget tilsvare differansen mellom brutto avgiftsgrunnlag fastsatt etter § 5 og fradragberettigede kostnader fastsatt etter § 6.

#### § 4 Avgiftsvedtak

Avgift etter denne loven fastsettes etter en sats som for det enkelte år vedtas av Stortinget. Avgiften svares etter de regler og satser som gjelder når avgiftsplikten oppstår.

#### § 5 Brutto avgiftsgrunnlag

Årlig brutto avgiftsgrunnlag fastsettes på grunnlag av omsetning og uttak av laks, ørret og regn-

bueørret. Avgiftsgrunnlaget fastsettes samlet for alle tillatelser innehaveren har disponert.

Vederlag ved realisasjon av driftsmiddel som benyttes i den avgiftspliktige virksomheten inngår i årlige brutto avgiftsgrunnlag. Vederlag ved realisasjon av akvakultur tillatelser inngår ikke i avgiftsgrunnlaget.

For samlet realisasjon av havbruksvirksomhet gjelder bestemmelsen i § 8.

#### § 6 Fradragberettigede kostnader

I brutto avgiftsgrunnlag fastsatt etter § 5 fradras følgende påløpte kostnader som har eller vil få sammenheng med den avgiftspliktige virksomheten:

- Kostnader til innkjøp eller produksjon av settefisk samt driftskostnader, herunder kostnader til fôr, forebygging og behandling av sykdom o.l., arbeidskostnader og andre personalkostnader, kostnader til vedlikehold, forsikring, administrasjon. Det gis ikke fradrag for salgsmarkedsførings- eller finanskostnader. Kostnader som etter sin art faller inn under første punktum, og som også er til nytte i virksomhet som ikke er avgiftspliktig etter denne lov, skal henføres til virksomheten i samsvar med kostnadens nytte for den avgiftspliktige virksomheten.
- Driftsmidler kommer til fradrag i sin helhet i inntektsåret driftsmiddelet blir ervervet. Det gis ikke fradrag for erverv av akvakultur tillatelser.
- Kostnader påløpt etter opptak fra oppdrettsmerden frem til årlig brutto avgiftsgrunnlag er fastsatt etter § 5. Kostnader etter første punktum omfatter frakt med brønnbåt, slakting, nedfrysing og transport mv.
- Eiendomsskatt som kan henføres til den avgiftspliktige havbruksvirksomheten og forskningsavgiften, jf. lov 7. juli 2000 nr. 68.

#### § 7 Behandling og samordning av negativt avgiftsgrunnlag

Dersom fradrag i brutto avgiftsgrunnlag fører til at grunnlaget blir negativt, kan differansen fremføres til fradrag i senere års avgiftsgrunnlag beregnet for avgiftssubjektet. Differansen fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift.

Dersom beregning av avgiftsgrunnlag etter første ledd første punktum blir positiv for aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning, jf. skatteloven § 10-1 første ledd, kan selskapets positive avgiftsgrunnlag samme år samordnes mot negativt avgiftsgrunnlag i annet selskap som tilhører samme konsern, jf. skatteloven § 10-4. Sam-



ordnet negativt avgiftsgrunnlag kan fremføres til fradrag i senere års avgiftsgrunnlag for det eller de selskaper som har hatt negativt avgiftsgrunnlag.

Fremførbart negativt avgiftsgrunnlag kan fremføres med rente fastsatt av departementet i forskrift.

Negativt avgiftsgrunnlag kan ikke trekkes fra i avgiftspliktiges øvrige inntekter.

#### *§ 8 Realisasjon av avgiftspliktig havbruksvirksomhet*

Ved samlet realisasjon av havbruksvirksomhet tilsvares avgiftsgrunnlaget for overdrager vederlaget i realisasjonsåret. Den del av vederlaget som kan henføres til akvakulturtillatelse skal likevel ikke inngå i vederlaget etter første punktum. Eventuell negativ produksjonsinntekt til fremfø-

ring kommer til fradrag, jf. § 7 første ledd. Positiv differanse etter foregående punktum omfattes av reglene om samordning av produksjonsinntekt etter § 7 annet ledd. Dersom det ved realisasjon eller opphør av avgiftspliktig virksomhet foreligger negativ differanse, kan avgiftspliktige kreve avgiftsverdien utbetalt fra staten.

Når havbruksvirksomhet overdras til ny eier i løpet av året, skal avgiftsgrunnlaget fastsettes forholdsmessig etter den enkeltes forhold og eiertid.

#### *§ 9 Forskrift*

Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av bestemmelsene i denne loven, herunder regler om fastsetting av normpris og beregning av årlige brutto avgiftsgrunnlag.

## Kapittel 9

# Fordeling av skatteinntekter mellom stat og kommuner

### 9.1 Innledning

---

Utvalget er i mandatet bedt om å vurdere hvordan skatteinntektene fra det samlede skattesystemet for havbruk, inkludert inntektene fra tildeling av ny kapasitet, skal fordeles mellom kommuner, fylkeskommuner og stat. Utvalget er også bedt om å vurdere den interne fordelingen mellom kommuner, herunder innretningen og eventuelt fordelingsnøkklene i Havbruksfondet. I tillegg er utvalget bedt om å utrede hvordan kommunenes andel av inntektene kan bli mer stabile og forutsigbare.

Videre er utvalget bedt om å vurdere om kommunenes inntekter fra havbruksvirksomheten skal inngå i inntektssystemet for kommunene. Fordelingsvirkninger mellom kommuner med og uten havbruksvirksomhet av eventuelle forslag skal belyses. Et særlig mål med Havbruksfondet er at kommuner skal legge til rette for havbruksvirksomhet. Utvalget er derfor bedt om å vurdere hvordan dette målet kan ivaretas.

Med dette som bakgrunn vil utvalget i dette kapitlet vurdere fordelingen av skatteinntekter fra havbruksnæringen mellom stat og kommunesektor. For å gjøre dette er det nødvendig å se nærmere på kildene til kommunenes inntekter og hvordan inntektssystemet for kommunene bidrar til å jevne ut kommunenes inntekter på tvers av landet.

I punkt 9.2 redegjøres det for hvordan kommunene finansieres. I punkt 9.3 omtales inntektssystemet for kommunene og hvordan dette sikrer at skatteinntektene utjevnes mellom kommuner og legger til rette for like velferdstjenester uavhengig av hvor i landet man bor. Punkt 9.4 gir en omtale av kommunale inntekter på siden av inntektssystemet. I punkt 9.5 omtales inntektene fra Havbruksfondet og videre diskuteres fordelingsvirkningene for kommunene av den modellen som i dag benyttes for Havbruksfondet. I punkt 9.6 redegjøres det for mulige kombinasjoner av beskatningsmodeller for havbruksnæringen, fordeling av inntekter fra havbruksvirksomheten mellom stat og kommuner, ulike mulige fordelingsmetoder og alternative utforminger som kan gi kommunene

mer stabile inntekter fra havbruksvirksomheten. I dette punktet drøftes også hvordan en produktionsavgift, tilsvarende naturressursskatten som gjelder for vannkraftnæringen, kan utformes slik at en andel av inntektene fra beskatningen av havbruksnæringen går tilbake til havbrukskommunene. I punkt 9.7 gis det en oppsummering av kapitlet.

### 9.2 Kommunal velferd

---

Kommunene har ansvar for å sikre et godt velferdstilbud i hele landet. Barnehager, skole, primærhelsetjenester, pleie- og omsorgstjenester og barnevern er viktige velferdstjenester kommunene har ansvar for.

Kommuner og fylkeskommuner har selv ansvar for å tilpasse sin ressursbruk og tjenesteproduksjon til inntektsrammene som Stortinget fastsetter, gitt gjeldende lover og regelverk. Det innebærer at kommunene og fylkeskommunene må foreta nødvendige prioriteringer mellom ulike oppgaver og utnytte ressursene effektivt. Samtidig har staten et overordnet ansvar for at det er samsvar mellom de oppgaver som kommunesektoren pålegges og de ressurser som gjøres tilgjengelige.

Kommunenes og fylkeskommunenes drift og velferdsytelser finansieres i hovedsak av skatteinntekter, bevilgninger over statsbudsjettet og gebyrer (brukerbetaling).

Skatt på alminnelig inntekt fra personlige skattytere deles mellom staten, kommuner og fylkeskommuner. Fordelingen bestemmes ved at Stortinget fastsetter maksimalsatser på skattørene for kommuner og fylkeskommuner.

Det er opp til den enkelte kommune å innføre eiendomsskatt. Inntektene fra eiendomsskatten tilfaller i sin helhet kommunen. Eiendomsskattesatsen skal være mellom 1 og 7 promille av takstgrunnlaget, som skal fastsettes ved taksering hvert tiende år. Fra 2020 settes maksimal sats ned til 5 promille av takstgrunnlaget for bolig og fritidseiendom. Ved taksering av bolig kan kommu-

nene velge å bruke formuesskattegrunnlagene. Kommunene kan velge om de vil bruke reduksjonsfaktor ved verdsetting av eiendommene, fra 2020 innføres det en obligatorisk reduksjonsfaktor på 0,7 for bolig og fritidsbolig. For bolig og fritidseiendom kan de også bruke et bunnfradrag for å redusere takstgrunnlaget. For eiendomsskatt på kraftverk gjelder egne takseringsregler, som baserer seg på verdien av produksjonen innenfor en minimums- og maksimumsgrense. I 2019 hadde 371 av 422 kommuner innført eiendomsskatt i en eller annen form. Det er adgang til å differensiere skattesatsen avhengig av eiendomstype, for eksempel ved å ha ulik skattesats for bolig- og fritidseiendom og næringsseiendom. Eiendomsskatten kan økes med inntil 1 promilleenhet per år inntil maksimumsgrensen.

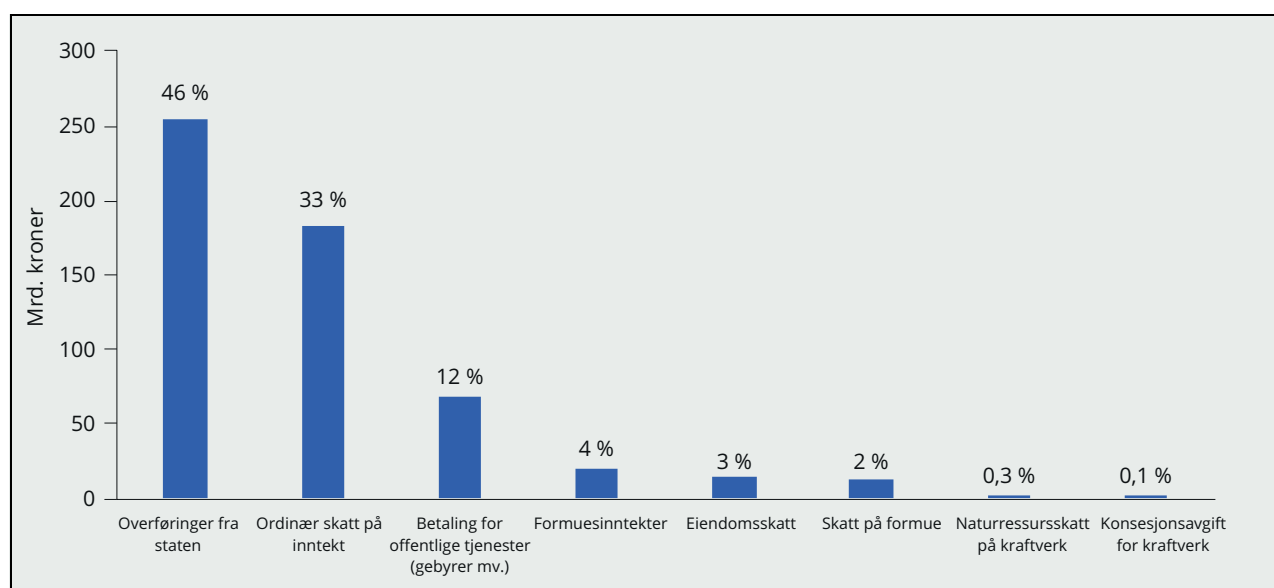
Bevilgningene over statsbudsjettet gis delvis som rammetilskudd og delvis som øremerkede tilskudd. Rammetilskuddet fra staten og skatteinntektene kommunene mottar direkte, omtales som frie inntekter, ettersom kommunene og fylkeskommunene fritt kan disponere over disse inntektene så lenge lovpålagte oppgaver blir gjennomført på en forsvarlig måte. De frie inntektene anslås å utgjøre vel 70 prosent av kommunesektorens samlede inntekter i 2018. Skatteinntekter utgjorde i 2018 om lag 57 pst. av de frie inntektene til kommunene, mens rammetilskuddet utgjorde om lag 43 pst. Størsteparten av rammetilskuddet som kommunene tildeles over statsbudsjettet, det såkalte innbyggertilskuddet, fordeles i utgangspunktet med et likt kronebeløp per innbygger.

Øremerkede tilskudd bevilges også over statsbudsjettet og er tilskudd som er bundet til særskilte formål. I rapporten *Områdegjennomgang av øremerkede tilskudd til kommunesektoren* (Kommunal- og moderniseringsdepartementet, 2017) ble det identifisert 247 ulike ordninger med øremerkede tilskudd. I tillegg får kommunene inntekter gjennom gebyrer. Gebyrene gir kommunene direkte inntekter og er innbyggernes egenbetaling for spesifikke tjenester. Disse skal i prinsippet dekke kostnadene ved den tjenesten som er gebyrlagt som for eksempel vann, avløp og renovasjon.

Det eksisterer også andre kilder til kommunale inntekter. En betydelig inntektskilde for enkelte kommuner er naturressursskatten som svares på bakgrunn av vannkraftproduksjon og som tilfaller de såkalte «kraftkommunene». Kraftkommunene får også inntekter fra konsesjonskraft og konsesjonsavgifter fra kraftverk.

### 9.3 Kommunenes inntektssystem

Formålet med inntektssystemet for kommunene er å bidra til at kommuner og fylkeskommuner kan gi et likeverdig tjenestetilbud. Inntektssystemet sørger for en fordeling av inntektene mellom kommuner og fylkeskommuner. De samlede inntektene for kommuneforvaltningen (kommuner og fylkeskommuner) utgjorde om lag 555 mrd. kroner i 2018 eller om lag 42 pst. av statsbudsjettets samlede utgifter. Figur 9.1 viser at de vik-



Figur 9.1 Kommunenes inntekter i 2018 fordelt på ulike kilder. Mrd. kroner og pst. av totale inntekter for kommunene

Kilde: Statistisk sentralbyrå.

tigste inntektskildene for kommunene er overføringer fra staten og ordinær skatt på inntekt.

Norske kommuner har ulik geografi, alderssammensetning, og ulike levekår. Noen kommuner har mange barn i skolealder, andre kommuner har mange eldre som trenger omsorgstjenester, lange reiseavstander og/eller spredt bosetting. Dette gjør at kommunale tjenester, som grunnskole, barnehage, og omsorgstjenester, ikke koster det samme å tilby i alle kommuner. Et viktig formål med inntektssystemet er å bidra til at kommunene og fylkeskommunenes kan gi et likeverdig tjenestetilbud til innbyggerne gjennom å kompensere for slike ufrivillige kostnadsforskjeller, samt sørge for like muligheter og velferdsytelser i hele landet uavhengig av bosted. Kommunene og fylkeskommunene får kompensasjon for disse ufrivillige kostnadsforskjellene gjennom den såkalte utgiftsutjevningen.

Kommuner som har et høyere beregnet utgiftsbehov per innbygger enn landsgjennomsnittet får økte overføringer gjennom utgiftsutjevningen, mens kommuner som har et lavere beregnet utgiftsbehov per innbygger enn landsgjennomsnittet får lavere overføringer.

Utgiftsutjevningen skjer ved hjelp av en kostnadsnøkkel, som består av en rekke objektive kriterier, som forklarer hvorfor det er forskjeller i kommunenes utgifter til velferdstjenester. Eksempler på slike kriterier er blant annet antall barn i skolepliktig alder, antall eldre og bosettingsmønstre og reiseavstander i kommunen.

I overføringene fra staten inngår også regionalpolitisk begrunnede tilskudd. Regionalpolitiske tilskudd til kommunene inkluderer distrikts-tilskudd Nord-Norge, distriktstilskudd Sør-Norge, storbytilskudd, regionsentertilskudd og veksttilskudd.

Det er store forskjeller i skatteinntekter mellom kommunene. Inntektssystemet inneholder også en mekanisme som innebærer at disse forskjellene mellom kommunene delvis utjevnes ved at skatteinntektene blir omfordelt fra kommuner med skatteinntekter over landsgjennomsnittet til kommuner med skatteinntekter under landsgjennomsnittet. I skatteutjevningen for kommuner og fylkeskommuner inngår inntekts- og formuesskatt for personlige skattytere. I tillegg inngår også naturressursskatten for vannkraft.

Kommuner som har inntekter over landsgjennomsnittet blir trukket 60 pst. av det overskytende beløpet, se figur 9.2. Dette er illustrert i stolpen til venstre i figuren, der den mørkeblå boksen illustrerer beløpet som kommune A blir trukket for. Beløpet utgjør 60 pst. av det som i figuren er

angitt som grunnlag for trekk. Hvis kommune A for eksempel i utgangspunktet har en skatteinntekt på 130 kroner og landsgjennomsnittet er 100 kroner, blir kommunen trukket for 18 kroner og sitter igjen med 112 kroner.

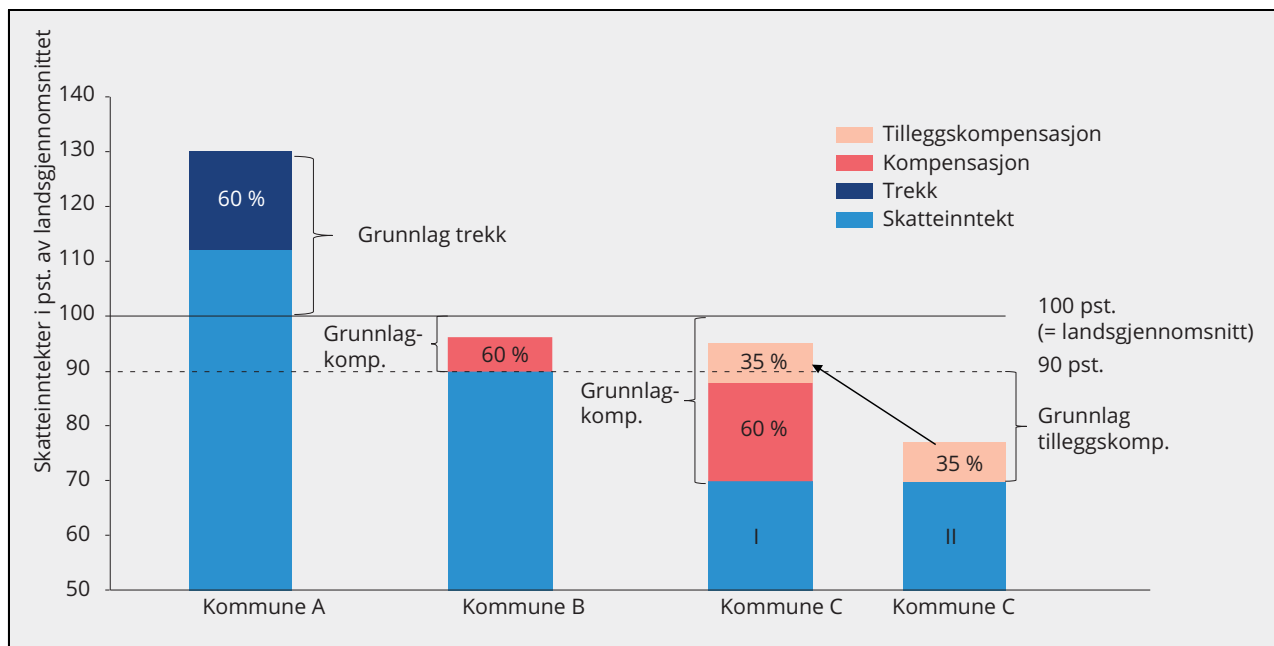
Kommuner som har inntekter under landsgjennomsnittet blir kompensert for 60 pst. av differansen. Dette fremkommer i den andre stolpen fra venstre ved at kommune B blir kompensert med den røde boksen. Hvis kommune B i utgangspunktet har en skatteinntekt på 90 kroner og landsgjennomsnittet er 100 kroner, blir kommune B kompensert med 6 kroner og sitter igjen med 96 kroner. På denne måten blir dermed skatteinntektene til kommune A og kommune B betydelig jevnere fordelt.

I tillegg blir kommuner med skatteinntekter under 90 pst. av landsgjennomsnittet kompensert for 35 pst. av differansen mellom egne skatteinntekter og 90 pst. av landsgjennomsnittet. Hvis kommune C har en skatteinntekt på 70 kroner og landsgjennomsnittet er 100 kroner, får kommunen først kompensert 60 pst. av differansen mellom 70 og 100 kroner, det vil si 18 kroner. I tillegg blir 35 pst. av differansen mellom 70 og 90 kroner kompensert, det vil si 7 kroner. Samlet sitter da kommune C igjen med 95 kroner i skatteinntekter etter utjevning.

Tilleggskompensasjonen finansieres ved at hver kommune trekkes med et likt beløp per innbygger. Dette er illustrert med de lyserosa boksene i figuren. Siden skatteutjevningen ikke er fullstendig, vil en kommune eller fylkeskommune med høye inntekter fortsatt kunne beholde en betydelig del av inntektene i tillegg til de inntektene som ikke inngår i inntektssystemet for kommunene.

Det er også en skatteutjevning i inntektssystemet for fylkeskommunene. Fylkeskommuner med skatteinntekter under landsgjennomsnittet blir kompensert for 87,5 pst. av differansen mellom egen skatteinngang og gjennomsnittet i landet. Fylkeskommuner med skatteinngang over landsgjennomsnittet blir trukket for 87,5 pst. av differansen mellom egen skatteinngang og landsgjennomsnittet.

Det er enkelte typer inntekter til kommunene som ikke inngår i inntektssystemet. Dette gjelder eiendomsskatt og inntekter fra konsesjonsavgift og konsesjonskraft fra vannkraftverk. Overføringer fra Havbruksfondet til havbrukskommunene går heller ikke inn i inntektssystemet for kommunene. Kommunene kan også ha kapitalinntekter fra utbytte og renteplasseringer som heller ikke inngår i inntektssystemet.



Figur 9.2 Skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem

Skatteutjevningen for den enkelte kommunen kan beregnes slik:

Symmetrisk skatteutjevning

+ Tilleggskompensasjon

– Finansiering av tilleggskompensasjon

= Netto skatteutjevning

Kilde: Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

Naturressursene er ujevnt fordelt mellom kommunene og det fører til at enkeltkommuner kan få svært høye inntekter. Når slike inntekter heller ikke inngår i inntektssystemet, utjevnes heller ikke disse inntektene mellom kommunene. Enkelte kraftkommuner og havbrukskommuner får derfor mye høyere inntekter per innbygger når disse inntektene regnes med. I praksis betyr dette at kommuner med naturressurser og lave ordinære skatteinntekter kan få kompensasjon gjennom skatteutjevningen samtidig som de får beholde store deler av inntekter fra naturressurser fullt ut.

I tillegg til at kommuner får inntekter fra rammetilskudd og skatteinntekter nyter også mange kommuner godt av flere virkemidler i distriktpolitikken. Et betydelig virkemiddel i distriktpolitikken er den differensierte arbeidsgiveravgiften. Ordningen med differensiert arbeidsgiveravgift er et virkemiddel for å stimulere til vekst og verdiskaping i regionene. Ordningen inngår ikke i inntektssystemet for kommunene. I tillegg til at private bedrifter i aktuelle kommuner får fordeler av lavere arbeidsgiveravgift, gir også virkemiddelet direkte fordeler til kommunen selv.

Kommuner som ligger i soner med lavere sats på arbeidsgiveravgiften enn den ordinære satsen på 14,1 pst., får isolert sett lavere lønnskostnader enn andre kommuner, noe som gir rom for økt tjenesteproduksjon. Lavere arbeidsgiveravgift har derfor tilsvarende virkning som økte frie inntekter. Alternativt kan en se på den lavere arbeidsgiveravgiften som et redusert utgiftsbehov som det ikke tas hensyn til i utgiftsutjevningen. Provenytapet for staten av ordningen med differensiert arbeidsgiveravgift var på 15,3 mrd. kroner i 2018 hvorav 6 mrd. kroner var knyttet til offentlig sektor.

Tabell 9.1 viser de ti kommunene som mottok de største utbetalingene fra Havbruksfondet i 2018 sammenholdt med satsen for arbeidsgiveravgiften. Tabellen viser at de kommunene som mottok de største utbetalingene fra Havbruksfondet også har en lavere arbeidsgiveravgift enn den ordinære satsen på 14,1 pst. Det er bare Austevoll kommune som har full sats i arbeidsgiveravgiften av de ti kommunene med høyest utbetaling fra Havbruksfondet.

Tabell 9.1 Utbetalinger fra Havbruksfondet i mill. kroner og sats for arbeidsgiveravgiften i prosent

Kommune	Utbetaling fra Havbruksfondet. Mill. kroner	Sats for arbeidsgiveravgift (i prosent)
Frøya	103	5,1
Nærøy	67	5,1
Hitra	62	5,1
Alta	46	0
Finnøy	46	10,2 <sup>1</sup>
Smøla	44	5,1
Vikna	43	5,1
Kvinnherad	40	10,2 <sup>1</sup>
Harstad	39	5,1
Austevoll	39	14,1

<sup>1</sup> Satsen er 10,2 pst. så lenge støtten til arbeidsgiveren ikke overstiger 500 000 kroner i 2019. Dersom støtten overstiger 500 000 kroner, må det betales full sats på 14,1 pst. på det overskytende.

Kilder: Fiskeridirektoratet og Finansdepartementet.

#### 9.4 Kommunale inntekter på siden av inntektssystemet

Det er enkelte typer inntekter til kommunene som ikke inngår i inntektssystemet for kommunene. Dette gjelder eiendomsskatt samt konsesjonsavgifter og konsesjonskraft som går til kraftkommunene og overføringer fra Havbruksfondet til havbrukskommunene. I tillegg inngår heller ikke kapitalinntekter som utbytte og renter.

Eiendomsskatten er en kommunal skatt som den enkelte kommune kan velge om den vil ha eller ikke. Dersom eiendomsskatten skulle inngått i inntektssystemet ville de kommunene som ikke har valgt å innføre eiendomsskatt kunne få overføringer fra kommuner som har valgt å innføre eiendomsskatt. Det ville sannsynligvis ha ført til at svært få kommuner ville ha valgt å innføre eiendomsskatt.

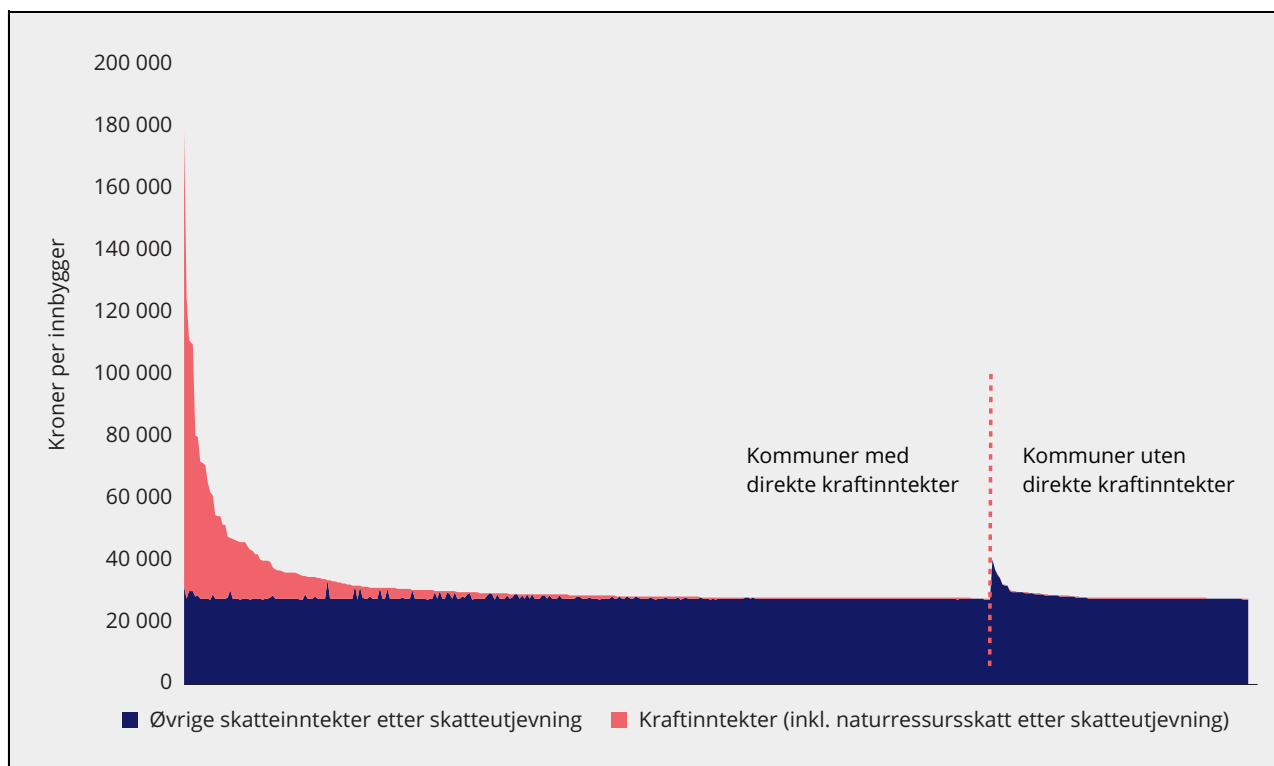
Vertskommunene for vannkraftverk skiller seg ut ved at de får en stor andel av inntektene fra næringen gjennom eiendomsskatt på kraftanlegg, naturressursskatt, samt konsesjonsavgift og konsesjonskraft. Begrunnelsen for at kommunene får naturressursskatten og konsesjonsavgifter og konsesjonskraft har delvis vært å kompensere vertskommunene for naturinngrep og delvis at

kommunene skal ha en andel av verdiene fra utnyttelsen av naturressursene. Fra ordinær næringsvirksomhet får vertskommunene ingen direkte skatteinntekter, utenom eventuell eiendomsskatt. Muligheten til å skattlegge næringsvirksomhet med eiendomsskatt ble innsnevret i statsbudsjettet for 2018 ved at produksjonsutstyr mv. ikke lenger skal være del av eiendomsskattegrunnlaget. Endringen ble gitt virkning fra og med skatteåret 2019, og innføres gradvis med en overgangsordning som langt på vei kompensere kommunene for reduserte eiendomsskatteinntekter. Det er gjort unntak for vannkraftverk, vindkraftverk, kraftnettet og anlegg omfattet av særskattereglene for petroleum som innebærer at kommunene fortsatt kan skrive ut eiendomsskatt på slike anlegg. Kommunene kan også fortsatt skrive ut eiendomsskatt på flytende oppdrettsanlegg i sjø.

Kommunene med geografisk tilknytning til petroleumssektoren får ikke spesielle inntekter fra petroleumssektoren bortsett fra ordinær eiendomsskatt på petroleumsanlegg som ligger i kommunene. Eiendomsskatten fra petroleumsanlegg kan være relativt store og en betydelig inntektskilde for disse kommunene. Grunnrenteskatten i petroleumssektoren er en ren statlig skatt. I Ot.prp. nr. 74 (1974–75) er dette blant annet begrunnet med at virksomheten bare i liten grad er knyttet til en bestemt kommune, og at oljeselskapenes kontorkommuner ikke uten videre har krav på en vesentlig større andel enn kommunene for øvrig.

Figur 9.3 viser skatteinntekter etter skatteutjevning og kraftinntekter i kroner per innbygger i hver enkelt kommune for 2017. Kraftinntekter omfatter her kommunenes inntekter fra eiendomsskatt på vannkraftanlegg, konsesjonsavgift, verdien av konsesjonskraft og naturressursskatt. Inntekter fra naturressursskatten inngår i skatteutjevningen. I figuren er naturressursskatten beregnet som netto inntekt etter skatteutjevning, men skilt ut fra de øvrige skatteinntektene i skatteutjevningen. I gjennomsnitt per innbygger i hele landet utgjør disse inntektene i overkant av 30 400 kroner, se NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk*. I figuren er kommunene rangert fra høyest til lavest inntekter per innbygger, men fordelt slik at kommuner som mottar direkte kraftinntekter er plassert til venstre i figuren og kommuner uten direkte kraftinntekter er plassert til høyre i figuren. Som det fremgår av figuren er det en liten gruppe kommuner som mottar svært høye inntekter per innbygger.

Figuren viser at skatteinntektene per innbygger etter skatteutjevning er relativt like mellom



Figur 9.3 Illustrasjon av kommunenes kraftinntekter<sup>1</sup> og skatteinntekter etter skatteutjevning, 2017. Kroner per innbygger fordelt på kommuner

<sup>1</sup> Kraftinntekter omfatter her kommunenes inntekter fra eiendomsskatt på vannkraftanlegg, konsesjonsavgift, verdien av konsesjonskraft og naturressursskatt. Det er lagt til grunn en eiendomsskattesats på 7 promille. Verdien av konsesjonskraft er regnet som differansen mellom spotmarkedspris og konsesjonskraftpris. Det er ikke offentlig tilgjengelige tall for hvor stor andel av konsesjonskraften som tilfaller henholdsvis kommunene og fylkeskommunene. Beregningsteknisk er det lagt til grunn at 2/3 av konsesjonskraften går til kommunene.

Kilde: NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk*.

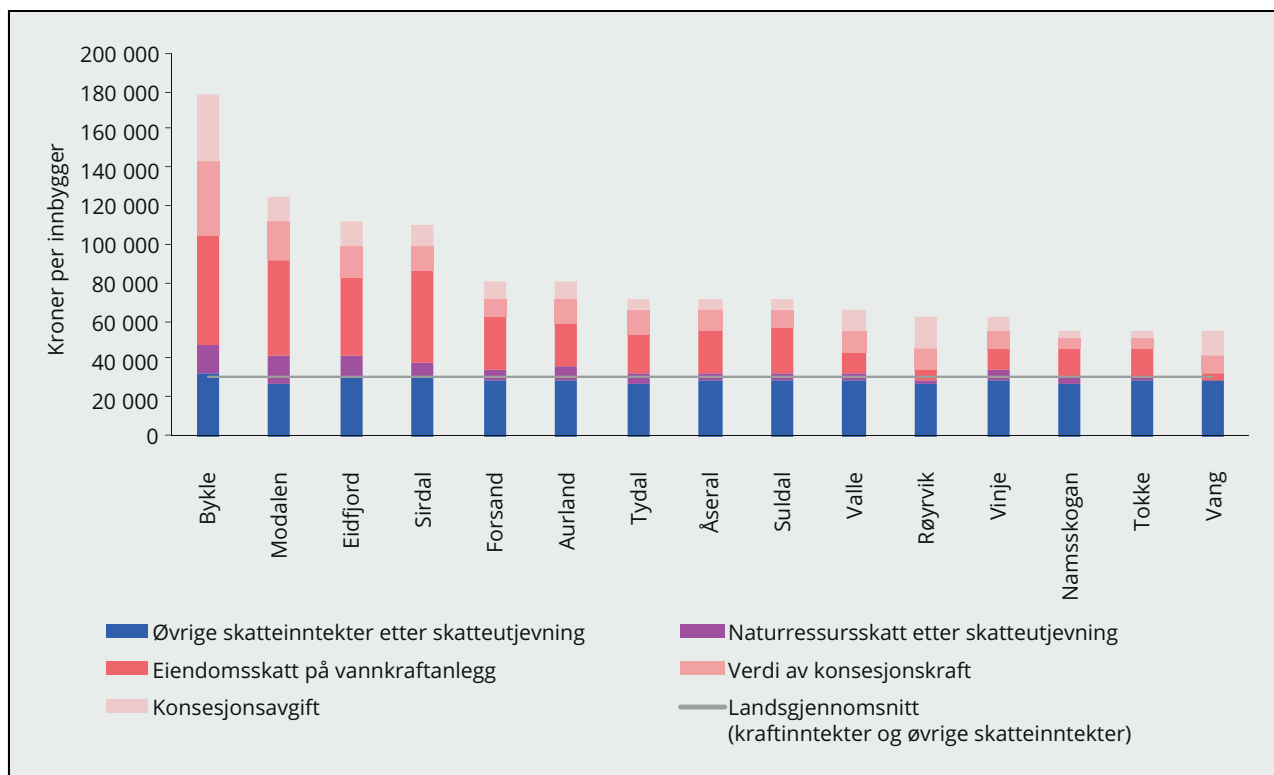
kommunene. Det er ingen kommuner som kommer spesielt dårlig ut, men det er noen kommuner som også etter skatteutjevning ligger noe over gjennomsnittet. Når en legger til inntektene fra kraftsektoren, blir imidlertid inntektsfordelingen mye skjevare som følge av at noen kommuner får svært høye inntekter fra kraftsektoren.

Det er i alt 323 kommuner som fikk inntekter fra eiendomsskatt på kraftanlegg, konsesjonskraft og konsesjonsavgift i 2017, men for størstedelen av kommunene er kraftinntektene per innbygger moderate. Det er bare 33 av 426 kommuner i Norge per 2017 med kraftinntekter og skatteinntekter etter skatteutjevning over 40 000 kroner per innbygger. Med unntak av én kommune mottar alle disse direkte kraftinntekter. For de 32 kraftkommunene med kraftinntekter og skatteinntekter etter skatteutjevning over 40 000 kroner per innbygger summerer kraftinntektene seg til i underkant av 2 mrd. kroner for 2017. Det tilsvarer

om lag 40 pst. av samlede kommunale kraftinntekter i 2017. Innbyggertallet i disse 32 kraftkommunene utgjør 1,4 pst. av Norges befolkning.

Figur 9.4 viser tilsvarende tall som figur 9.3 for de 15 kommunene som har de høyeste kraftinntektene og skatteinntekter per innbygger etter skatteutjevning. Disse kommunene har inntekter per innbygger på mellom 590 og 180 pst. av landsgjennomsnittet. Kommunene har 0,4 pst. av innbyggerne i Norge og fikk samtidig 23 pst. av de samlede kommunale kraftinntektene i 2017. For de kommunene med høyest inntekter per innbygger utgjør kraftinntektene en mye større del av inntekten enn skatteinntektene etter utjevning.

Videre er det verdt å merke seg at særskilte inntekter fra vannkraften ikke bare gjelder vertskommunene, men det er også flere kommuner som får inntekter fra kraftvirksomhet gjennom for eksempel finansinntekter fra sitt eierskap i kraftelskap.



Figur 9.4 Illustrasjon av de 15 kommunene med høyest kraftinntekter og skatteinntekter etter skatteutjevning per innbygger. 2017.<sup>1</sup> Kroner per innbygger

<sup>1</sup> Det er lagt til grunn en eiendomsskattesats på 7 promille. Verdien av konsesjonskraft er regnet som differansen mellom spotmarkedspris og konsesjonskraftpris. Det er ikke offentlig tilgjengelige tall for hvor stor andel av konsesjonskraften som tilfaller henholdsvis kommunene og fylkeskommunene. Beregningsteknisk er det lagt til grunn at 2/3 av konsesjonskraften går til kommunene.

Kilde: NOU 2019: 16 *Skattlegging av vannkraftverk*.

### Boks 9.1 Ulikhet mellom kommuner

Ulikhet mellom kommuner kan illustreres med bruk av ulikhetsmål som tradisjonelt anvendes på personer eller husholdninger. For å beskrive ulikhet i fordelingen av inntekt brukes ofte Gini-koeffisienten. Gini-koeffisienten er et mål for hvordan inntekt eller andre ressurser er fordelt på personer eller husholdninger. Gini-koeffisienten tar verdier mellom 0 og 1, alternativt kan en uttrykke koeffisienten i prosent mellom 0 og 100. Den er lik 0 dersom alle aktører i analysen, vanligvis personer eller husholdninger, disponerer like mye ressurser. Den er lik 1 eller 100 pst. dersom alle ressursene disponeres av én person eller husholdning. En Gini-koeffisient på 25 pst. innebærer at forventet forskjell i inntekt mellom to tilfeldige valgte aktører i analysen tilsvarer 25 pst. av gjennomsnittsinntekten.

Anvendt på kommunenes skatteinntekter før utjevning målt i kroner per innbygger kan Gini-

koeffisienten beregnes til 12,3 pst. i 2017. Skatteutjevningen i inntektssystemet reduserer Gini-koeffisienten til 4 pst. Dette er en svært stor reduksjon i koeffisienten og illustrerer at skatteutjevningen i stor grad reduserer forskjeller i skatteinntekter mellom kommuner.

På den annen side vil kraftinntektene og havbruksinntektene virke i motsatt retning. Ved å legge inn kraftinntektene i 2017 øker Gini-koeffisienten til 5,6 pst. Den øker til 6 pst. når en tar inn både kraftinntekter og inntekter fra Havbruksfondet i 2018. Det presiseres at kommunene hittil bare har hatt betydelige inntekter fra Havbruksfondet i 2018 og 2019. Beregningene viser at kraftinntektene og havbruksinntektene bidrar til å motvirke effekten av skatteutjevningen mellom kommuner i betydelig grad.



## 9.5 Nærmere om Havbruksfondet

### 9.5.1 Bakgrunn

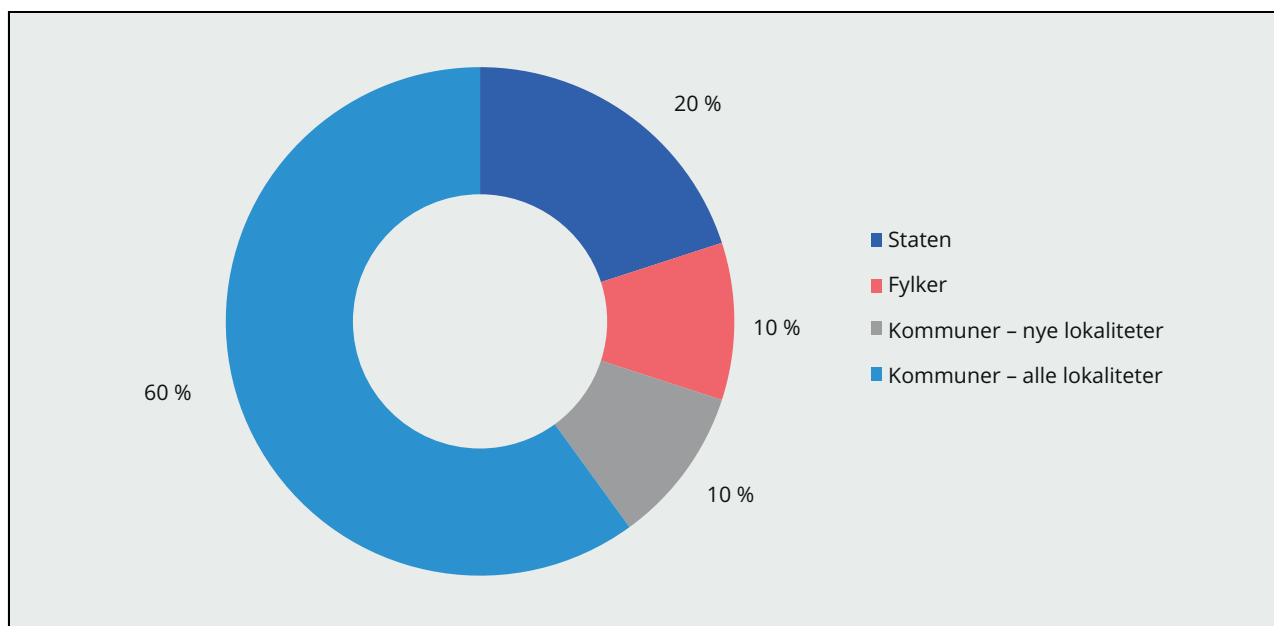
Da Stortinget behandlet Havbruksmeldingen (Meld. St. 16 (2014–2015) *Forutsigbar og miljømessig bærekraftig vekst i norsk lakse- og ørretoppdrett*) ble det besluttet at fra 2016 skal 80 pst. av inntektene fra salget av havbruksstillatelser tilfalle kommuner og fylkeskommuner gjennom et såkalt havbruksfond. De resterende 20 pst. av inntektene går til staten. Inntekter fra Havbruksfondet inngår ikke i inntektssystemet for kommunene. Det ble ikke gitt noen konkret begrunnelse fra Stortingets side om størrelsen på de konkrete andelene. Da Stortinget fastsatte fordelingsnøgkelen, ble det vektlagt at en stor andel av inntektene skulle tilfalle kommunene og fylkeskommunene for å gi kommunene insentiver til å stille egnede arealer til rådighet for oppdrettsnæringen. Havbruksfondets innretning ble bestemt i behandlingen av Revidert nasjonalbudsjett 2016.

Havbruksfondet fungerer ikke som et fond i ordets rette forstand, ettersom midlene utbetales i sin helhet kort tid etter at de er innbetalt. Havbruksfondet er derfor i praksis en ordning som fordeler proveny fra auksjoner for tillatelser til havbrukskommuner. Havbruksfondet angir en fordelingsnøkkel mellom kommuner og fylkeskommuner hvor det foregår oppdrettsvirksomhet. 70 pst. av totalt vederlag skal gå til kommunene og

10 pst. skal gå til fylkeskommunene. Fiskeridirektoratet er ansvarlig for utbetalingene. Figur 9.5 illustrerer fordelingen av vederlag for nye kapasitetstildelinger.

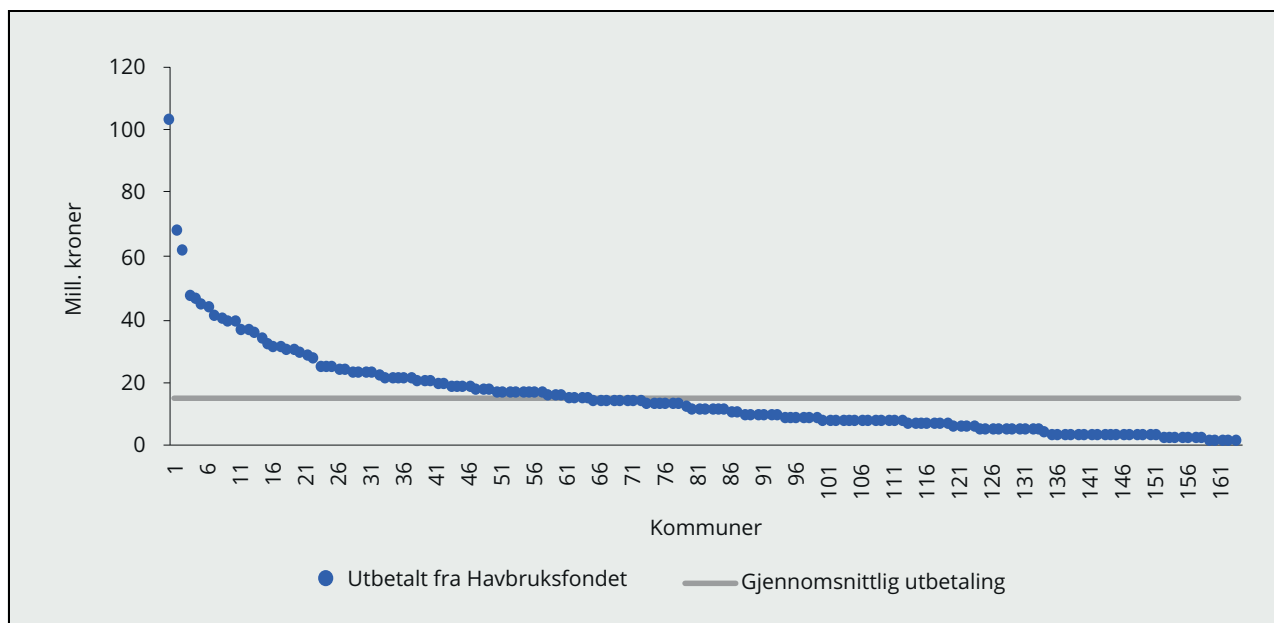
Hoveddelen av kommunenes midler, som tilsvarer 60 pst. av totalt vederlag, utbetales årlig basert på klarert lokalitetsbiomasse i den enkelte kommune og fylkeskommune. En andel av kommunenes midler, som tilsvarer 10 pst. av totalt vederlag, fordeles mellom kommunene hvor det er klarert ny lokalitetsbiomasse i foregående toårperiode, med en øvre grense på 5 millioner kroner til en enkeltkommune. Et eventuelt overskytende beløp fordeles på alle kommuner med oppdrettsvirksomhet. Utbetalingen skal skje annet hvert år. Ved fordeling av midlene skal Fiskeridirektoratet legge til grunn klarert ny lokalitetsbiomasse i en periode fra 1. september kl. 12.00 i utbetalingsåret og to kalenderår tilbake i tid.

Den første utbetalingen gjennom Havbruksfondet ble gjennomført i 2017 og var en utbetaling på om lag 60 mill. kroner. I oktober 2018 ble første utbetaling etter at trafikklyssystemet trådte i kraft gjennomført. Trafikklyssystemet er systemet for tildeling av ny kapasitet, se kapittel 3. I alt tilfaller 3,2 mrd. kroner kommunal sektor etter auksjonen i 2018. Om lag 2,8 mrd. ble utbetalt i 2018, mens en andel på om lag 400 mill. kroner holdes av til 2019 til fordeling mellom kommuner hvor det er klarert nye oppdrettslokalteter.



Figur 9.5 Fordeling av vederlag for nye kapasitetstildelinger. Prosent

Kilde: Fiskeridirektoratet.



Figur 9.6 Utbetalinger til enkeltkommuner i 2018 fra Havbruksfondet. Mill. kroner

Kilde: Fiskeridirektoratet.

### 9.5.2 Fordelingsvirkninger av inntekter fra Havbruksfondet

De samlede utbetalingene fra Havbruksfondet til kommunene i 2018 var på om lag 2,4 mrd. kroner, mens fylkeskommunene fikk 0,4 mrd. kroner. Det var i alt 164 kommuner som fikk utbetalinger fra Havbruksfondet i 2018. Figur 9.6 viser hvordan utbetalingene er fordelt mellom kommunene. Gjennomsnittlig utbetaling per kommune var på 14 mill. kroner, men det er store variasjoner mellom kommunene. Kommunen som fikk den stør-

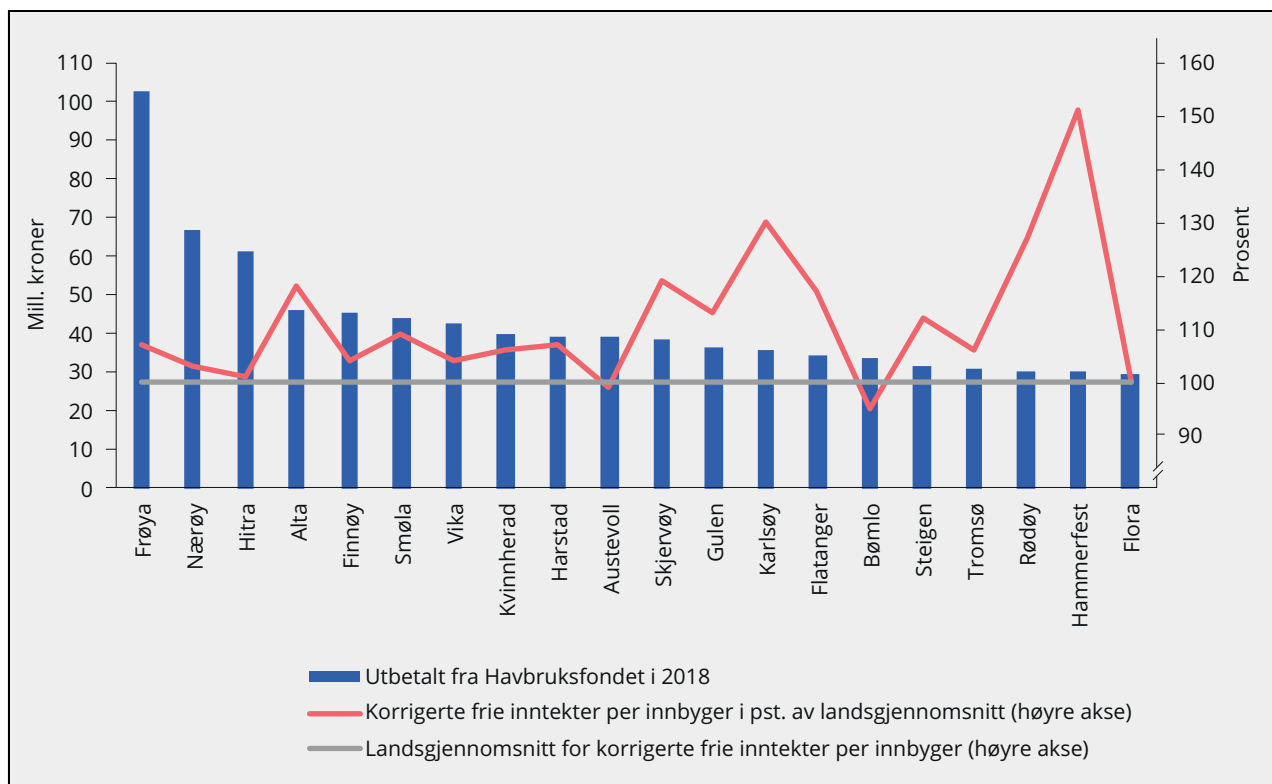
ste utbetalingen mottok rundt 103 mill. kroner, mens 75 kommuner mottok under 10 mill. kroner.

Forskjellen i inntekt mellom kommuner er også illustrert i tabell 9.2. Tabellen viser hvordan inntektene fordeler seg mellom kommunene, rangert etter de kommunene som mottar mest. Over 1/3 av inntektene tilfaller 20 kommuner, mens 50 pst. av inntektene tilfaller 35 kommuner. Den halvparten av kommunene som mottar mest, mottar om lag 80 pst. av inntektene. Selv om det er mange kommuner som mottar inntekter fra Hav-

Tabell 9.2 Fordeling av inntekter mellom kommuner rangert etter de som mottar mest. 2018. Beløp i mill. kroner, andeler i prosent

Kommuner (sortert etter de som mottar mest)	Inntekter Mill. kroner	Akkumulerte inntekter Mill. kroner	Andel av inntektene i prosent	Akkumulerte andeler av inntektene i prosent
0–10	529	529	22	22
11–20	331	860	14	36
21–30	248	1 108	11	47
31–40	208	1 317	9	56
41–80	602	1 918	25	81
81–164	443	2 361	19	100
Sum	2 361		100	

Kilde: Fiskeridirektoratet.



Figur 9.7 Kommunene med høyest utbetaling fra Havbruksfondet og korrigerte frie inntekter per innbygger i 2018.<sup>1</sup> Mill. kroner og prosent

<sup>1</sup> Korrigerte frie inntekter tilsvarer korrigerte frie inntekter per innbygger inkludert eiendomsskatt, konsesjonskraft og -avgift og fordel av differensiert arbeidsgiveravgift, se Prop. 113 S (2018–2019) *Kommuneproposisjonen 2020*.

Kilder: Fiskeridirektoratet og Kommunal- og moderniseringsdepartementet.

bruksfondet, viser tallene likevel at størsteparten av inntektene tilfaller et fåtall kommuner.

Figur 9.7 viser utbetalingene til de 20 kommunene med høyest utbetaling fra Havbruksfondet i 2018 og korrigerte frie inntekter inkludert eiendomsskatt, konsesjonskraft og -avgift samt fordel av arbeidsgiveravgift i pst. av landsgjennomsnittet (høyre akse). Dersom kommunen har frie inntekter over 100 pst. har den høyere inntekter enn landsgjennomsnittet.

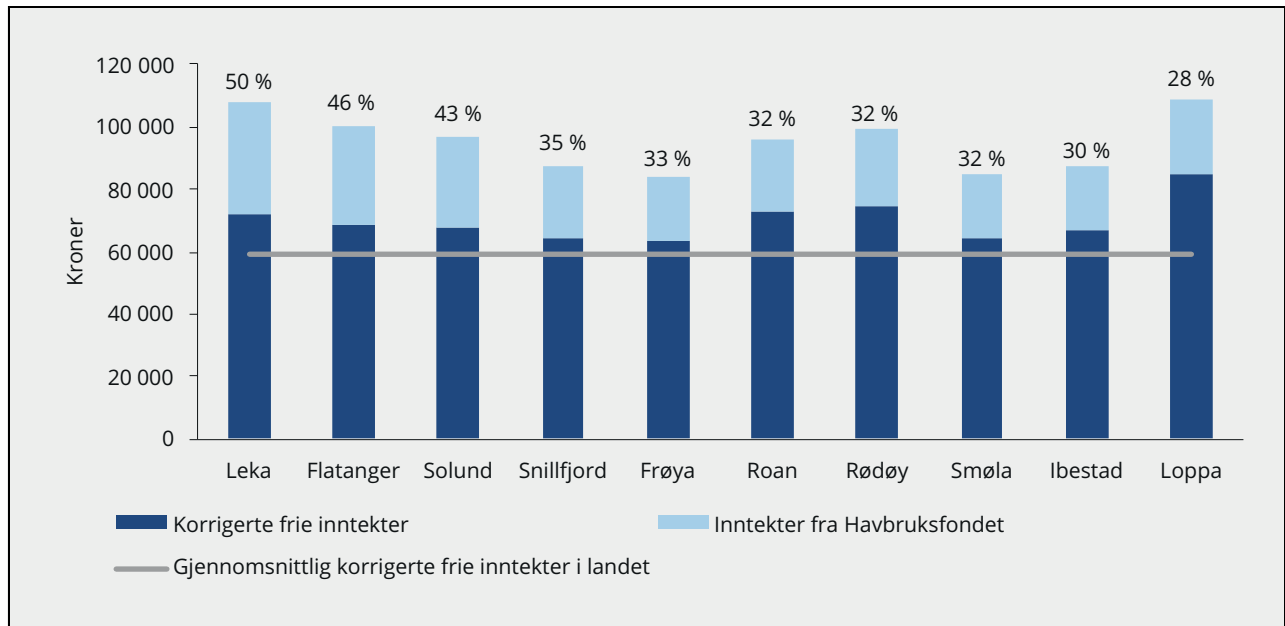
Frøya er den kommunen som har fått den største utbetalingen fra Havbruksfondet med om lag 103 mill. kroner. De fleste av de 20 kommunene med høyest utbetalinger fra Havbruksfondet har frie inntekter som ligger over landsgjennomsnittet. Det er med andre ord slik at inntektene fra Havbruksfondet i stor grad tilfaller kommuner som allerede har større inntekter enn gjennomsnittet av norske kommuner, selv om det også er enkelte av havbrukskommunene som har frie inntekter under landsgjennomsnittet.

Figur 9.8 viser at enkelte oppdrettskommuner i 2018 fikk en sterk økning i inntekter sammenlignet med korrigerte, frie inntekter i samme år. For eksempel fikk Leka kommune inntekter fra Hav-

bruksfondet i 2018 som tilsvarte om lag 50 pst. av de korrigerte frie inntektene. Totalt fikk 9 kommuner inntekter som tilsvarte over 30 pst. av de frie inntektene. Tildelingsrunden fra Havbruksfondet i 2018 viser at konsekvensene for enkeltkommuners inntekter er større enn noen trolig så for seg ved opprettelsen av fondet.

Et av formålene med inntektssystemet for kommunene er å sørge for at kommunene skal kunne gi et likeverdig tjenestetilbud. Når enkelte store inntekter holdes utenfor inntektssystemet kan det føre til store forskjeller i tjenestetilbudet mellom kommunene. Dette gjelder spesielt inntekter fra kraftsektoren, og etter auksjonene i 2018 gjelder det også havbrukssektoren.

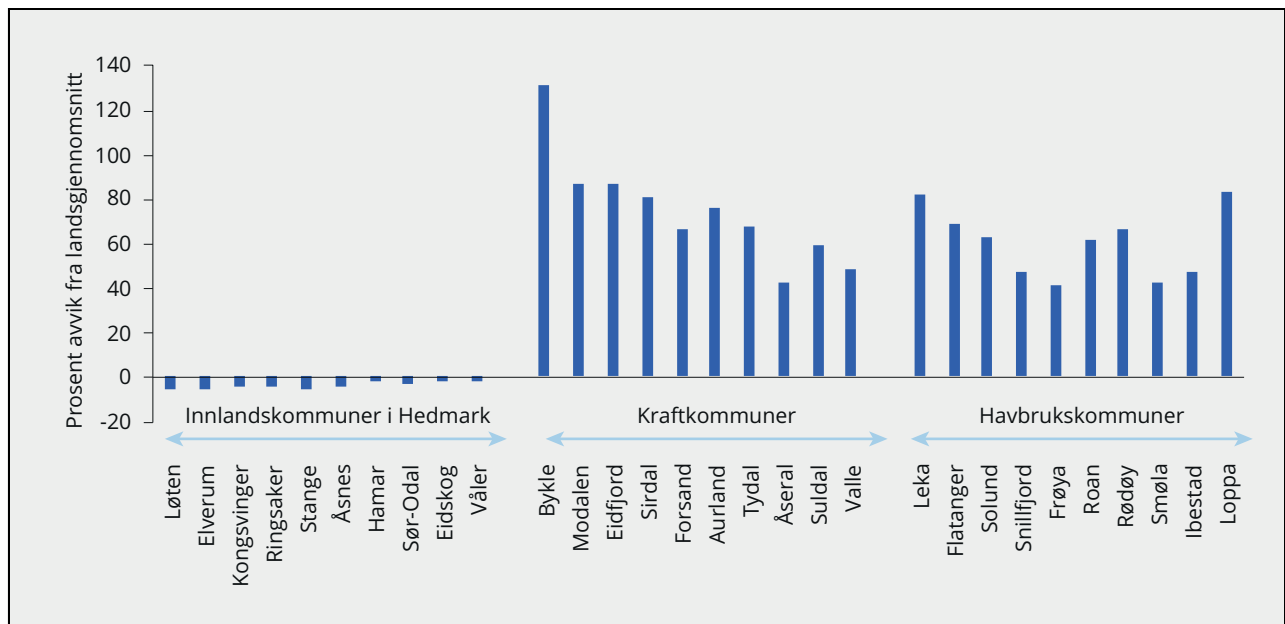
I figur 9.9 er det illustrert hvordan de særskilte inntektene fra kraftverk og havbruk kan skape forskjeller mellom kommuner. Figuren tar utgangspunkt i frie inntekter, inkludert eiendomsskatt, konsesjonskraft og -avgift samt fordel av differensiert arbeidsgiveravgift. Inntektene fra Havbruksfondet er tatt hensyn til ved å beregne hvor mye den enkelte kommunes inntekter fra Havbruksfondet utgjør i prosent av de frie inntektene. Det antas at den enkelte kommunes inntek-



Figur 9.8 Inntekter fra Havbruksfondet i 2018 til enkelte kommuner som andel av korrigerte frie inntekter i 2018.<sup>1</sup> Beløp i kroner per innbygger, andeler i prosent

<sup>1</sup> Korrigerte frie inntekter tilsvarer korrigerte frie inntekter inkludert eiendomsskatt, konsesjonskraft og -avgift og fordel av differensiert arbeidsgiveravgift, se Prop. 113 S (2018–2019) *Kommuneproposisjonen 2020*.

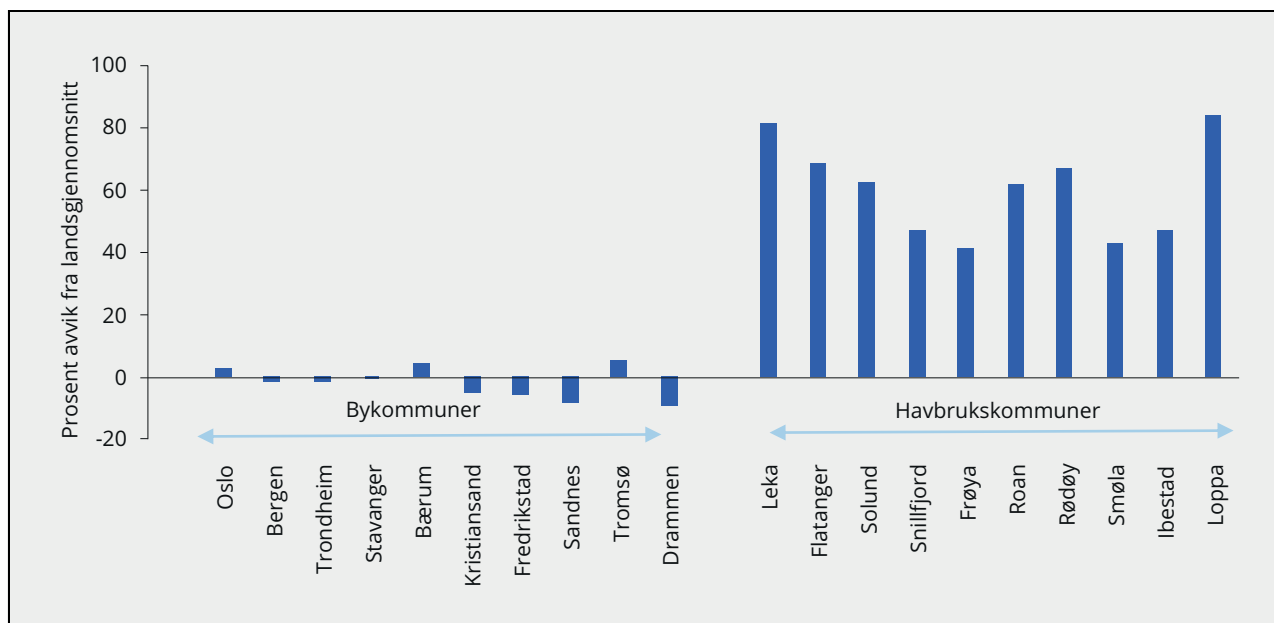
Kilder: Fiskeridirektoratet og Kommunal- og moderniseringsdepartementet.



Figur 9.9 Forskjeller i inntekt per innbygger mellom utvalgte kommuner. Korrigerte frie inntekter og inntekter fra Havbruksfondet i 2018 målt som avviket fra landsgjennomsnittet av korrigerte frie inntekter.<sup>1</sup> Prosent

<sup>1</sup> Korrigerte frie inntekter tilsvarer korrigerte frie inntekter per innbygger inkludert eiendomsskatt, konsesjonskraft og -avgift og fordel av differensiert arbeidsgiveravgift, se Prop. 113 S (2018–2019) *Kommuneproposisjonen 2020*. I tillegg er det tatt hensyn til utbetalinger fra Havbruksfondet.

Kilder: Kommunal- og moderniseringsdepartementet, Fiskeridirektoratet og utvalget.



Figur 9.10 Forskjeller i inntekt per innbygger mellom bykommuner og havbrukskommuner. Korrigerte frie inntekter og inntekter fra Havbruksfondet i 2018 som andel av landsgjennomsnittet.<sup>1</sup> Prosent

<sup>1</sup> Korrigerte frie inntekter tilsvarer korrigerte frie inntekter per innbygger inkludert eiendomsskatt, konsesjonskraft og -avgift og fordel av differensiert arbeidsgiveravgift, se Prop. 113 S (2018–2019) *Kommuneproposisjonen 2020*. I tillegg er det tatt hensyn til utbetalinger fra Havbruksfondet.

Kilder: Kommuneproposisjonen, Fiskeridirektoratet og utvalget.

ter som andel av landsgjennomsnittet øker tilsvarende.<sup>1</sup> I figuren har en kommune inntekter på landsgjennomsnittet ved 0, og har inntekter under landsgjennomsnittet ved negative verdier. Verdiene angir prosentvis avvik fra landsgjennomsnittet.

Til venstre i figuren vises de 10 innlandskommunene i Hedmark med laveste inntekter. Alle disse har frie inntekter som ligger under landsgjennomsnittet. I den midtre delen av figuren er de 10 kommunene som har de høyeste inntektene fra kraftsektoren. Alle disse ligger til dels betydelig over landsgjennomsnittet. Til høyre i figuren vises de 10 kommunene som får størst økning i inntekter som andel av frie inntekter fra Havbruksfondet. Figuren viser at også disse kommunene har betydelig høyere inntekter enn landsgjennomsnittet når en tar hensyn til havbruksinntektene. Utbetalinger fra Havbruksfondet har så langt bare skjedd en gang i forbindelse med auk-sjonene av nye tillatelser i 2018.

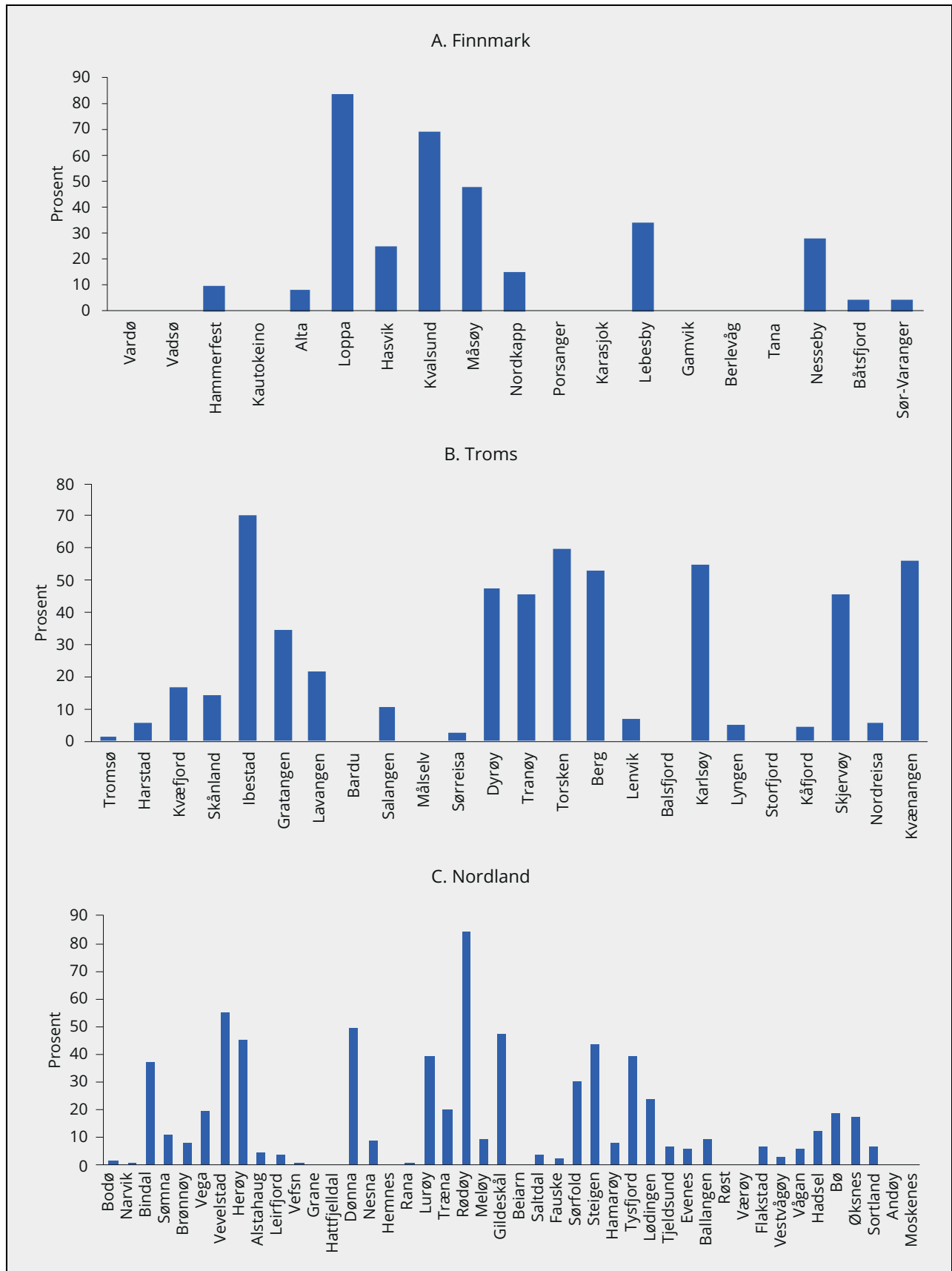
I figur 9.9 er forskjeller i korrigerte frie inntekter illustrert med innlandskommuner i Hedmark,

kraftkommuner og havbrukskommuner. En kunne også tatt utgangspunkt i andre grupper av kommuner, for eksempel de største bykommunene, se figur 9.10. Også i dette tilfellet ville en fått lignende resultater. 7 av de 10 største bykommunene har korrigerte frie inntekter som er lavere enn landsgjennomsnittet, og i gjennomsnitt har de største bykommunene korrigerte frie inntekter rundt landsgjennomsnittet.

Den ujevne fordelingen av midlene fra Havbruksfondet er også illustrert i figur 9.11 som viser inntektene fra Havbruksfondet i prosent av den enkelte kommunes skatteinntekter etter utjevning i 2018 i de nordligste fylkene. I alle de tre nordligste fylkene er det flere kommuner som ikke, eller i liten grad, mottar inntekter fra Havbruksfondet. Samtidig vil kommuner som Loppa og Kvalsund i Finnmark, Ibestad og Kvæningen i Troms og Vevelstad og Rødøy i Nordland motta tilskudd som tilsvarer så mye som 70–90 pst. av disse kommunenes skatteinntekter etter utjevning i 2018.

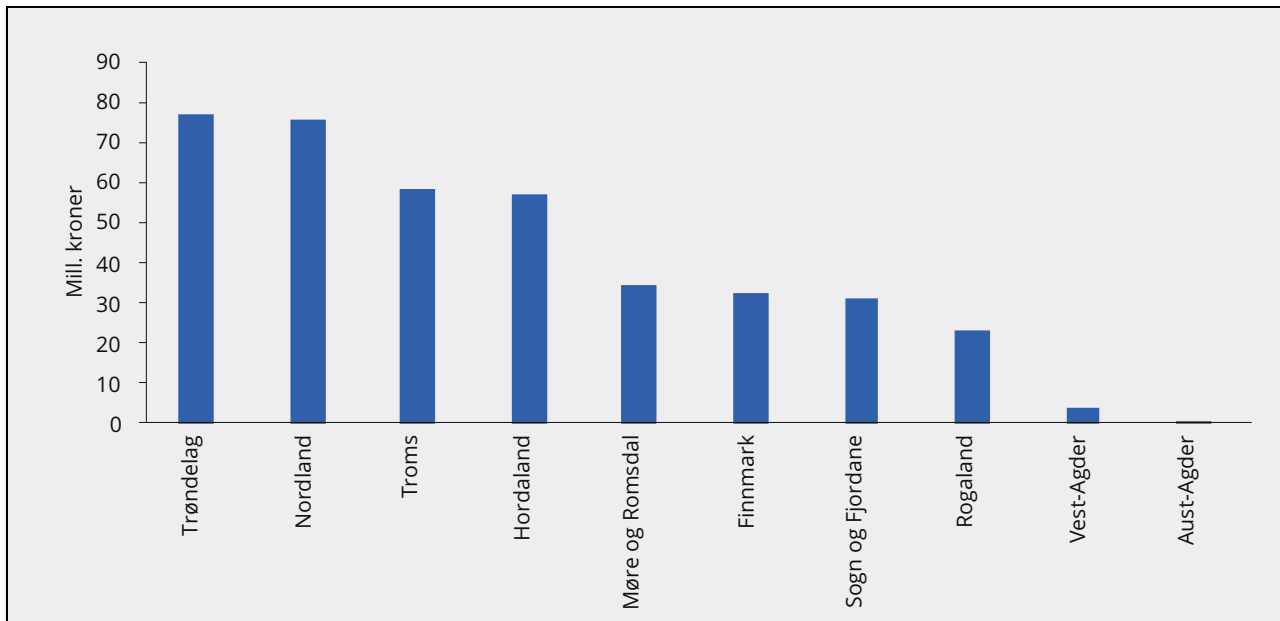
I praksis bidrar dermed inntektene fra havbruksvirksomheten til betydelige forskjeller mellom nærliggende kommuner. Mens Kvæningen kommune fikk store inntekter, fikk nabokommunen Nordreisa begrensete inntekter. Samtidig har Kvæningen kommune frie inntekter som ligger betydelig over de frie inntektene i Nordreisa kom-

<sup>1</sup> Beregningen blir ikke helt nøyaktig siden en ikke tar hensyn til at havbruksinntektene øker de samlede inntektene til kommunene. Siden havbruksinntektene utgjør en svært liten andel av de samlede inntektene til kommunene, har unøyaktigheten imidlertid liten betydning for resultatene.



Figur 9.11 Tilskudd fra Havbruksfondet i 2018 som andel av kommunens skatteinntekter etter utjevning i 2018. Prosent

Kilder: Fiskeridirektoratet, Kommunal- og moderniseringsdepartementet og utvalget.



Figur 9.12 Utbetalinger til fylkeskommuner fra Havbruksfondet i 2018. Mill. kroner.

Kilde: Fiskeridirektoratet.

mune. Med utbetalingene fra Havbruksfondet forsterkes dermed forskjellene mellom disse to kommunene betydelig. Figuren illustrerer at dette kan gjelde en rekke kommuner. Det store beløpet som ble fordelt, og den skjeve fordelingen, innebar derfor at nærliggende kommuner fikk store forskjeller i inntektsnivå i 2018.

Figur 9.12 viser utbetalingene til fylkeskommunene fra Havbruksfondet i 2018. Det er Trøndelag og Nordland som får de største utbetalingene på om lag 76 mill. kroner, fulgt av Troms og Hordaland med om lag 58 mill. kroner.

## 9.6 Modeller for fordeling av inntekter fra havbruksvirksomheten

### 9.6.1 Oversikt over ulike valg

Figur 9.13 gir en skjematisk oversikt over aktuelle valg knyttet til utformingen av skattesystemet for havbruksnæringen og hvordan inntektene kan fordeles mellom stat og kommunal sektor. I steg 1 må en ta stilling til beskatningsmodeller, i steg 2 må en ta stilling til fordeling mellom statlig og kommunal sektor og i steg 3 må en ta stilling til hvilken fordelingsmetode som skal brukes. I steg 4 må en vurdere en stabiliseringsmekanisme, det vil si en mekanisme som har som formål å gjøre de kommunale inntektene fra havbruksnæringen mer stabile og forutsigbare. Kommunal sektor brukes i det videre som en fellesbetegnelse for

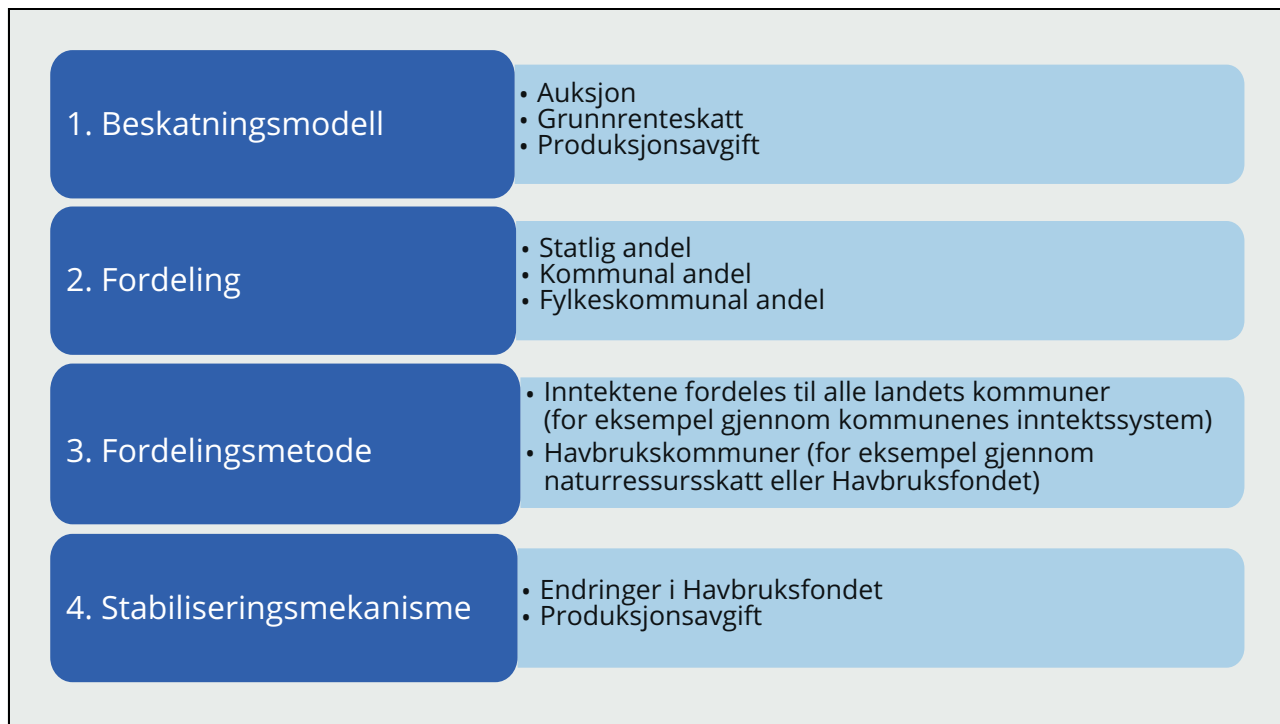
kommuner og fylkeskommuner. De ulike stegene er nærmere beskrevet nedenfor.

Det må først tas stilling til hvilket skattesystem havbruksnæringen skal stå overfor. Det er mange måter å hente inn grunnrente på. En metode er å kun anvende auksjoner for nye tillatelser slik som i dag. En annen metode er å hente inn grunnrente gjennom en grunnrenteskatt både for nye og eksisterende tillatelser. Disse to modellene kan også kombineres ved at en anvender auksjoner på nye tillatelser og samtidig innfører en grunnrenteskatt for nye og gamle tillatelser.

En grunnrenteskatt kan også utformes på ulike måter. En mulighet er en overskuddsbasert grunnrenteskatt (nettoskatt) som utvalget har utredet nærmere i kapittel 7. En annen metode er en produksjonsavgift som beskrevet i kapittel 8. Produksjonsavgiften kan enten være en enkel bruttoavgift i form av en kvantums- eller verdiavgift eller den kan også justeres for lønnsomhet. Sistnevnte vil ha likhetstrekk med en nettoskatt. Utvalget har utredet ulike modeller for beskatningen av havbruksnæringen i kapittel 7 og 8 og går derfor ikke nærmere inn på det i dette kapitelet.

Etter at en har tatt stilling til beskatningsmodell, må en vurdere hvor stor andel av inntektene som bør tilfalle henholdsvis statlig-, kommunal- og fylkeskommunal sektor. Dette kan vurderes uavhengig av valg av beskatningsmodell.

Utvalget vurderer nedenfor tre hovedmodeller for fordeling av inntekter.



Figur 9.13 Oversikt over spørsmål som må vurderes ved utformingen av skattesystemet for havbruk og fordelingen mellom stat og kommunal sektor

Kilde: Utvalget.

- *Modell 1:* Alle inntekter går til staten som så prioriterer over statsbudsjettet (se punkt 9.6.2).
- *Modell 2:* Havbruksfondet opprettholdes, eventuelt med justeringer i fordelingen av inntekter mellom stat og kommune, mellom kommuner og eventuelt gjøre om fondet til et reelt fond (se punkt 9.6.3).
- *Modell 3:* Kombinasjonsmodell med overskuddsbasert grunnrenteskatt som går til staten og en produksjonsavgift (naturressursskatt) som går til kommunene. Produksjonsavgiften skal være fradragsberettiget krone for krone mot fastsatt inntektsskatt til staten slik som naturressursskatten i kraftverksbeskatningen (se punkt 9.6.4).

### 9.6.2 Fordeling av havbruksinntekter over statsbudsjettet

I modell 1 fordeles i utgangspunktet alle inntekter fra havbruksvirksomheten til staten. Gjennom statsbudsjettet kan så Stortinget prioritere ulike formål, herunder om en del av inntektene skal fordeles til kommunal sektor.

De fleste skatte- og avgiftsinntekter går til staten og er ikke øremerket til spesielle formål. Dette legger til rette for at Stortinget kan vurdere ulike tiltak opp mot hverandre og benytte midlene til pri-

oriterte formål. I prinsippet legger det til rette for at den samlede velferden i landet kan bli høyest mulig. I utgangspunktet bør avkastningen av den marginale budsjettkronen gi samme samfunnsøkonomiske avkastning i alle anvendelser. Hvis ikke kan den samlede velferden økes ved å bevilge mer til formål med høyere avkastning. I tråd med hovedregelen for offentlige inntekter går derfor skatte- og avgiftsinntekter fra næringsvirksomhet som hovedregel til staten.

Det overordnede målet for næringspolitikken er størst mulig samlet verdiskaping i norsk økonomi, se blant annet Meld. St. 9 (2018–2019). For å bidra til effektiv utnyttelse av samfunnets ressurser er det viktig at politikken innrettes slik at ressursene blir tatt i bruk i næringene og bedriftene hvor de kaster mest av seg. Hvis staten innfører virkemidler som innebærer at kommuner får større inntekter fra å legge til rette for en bestemt næring, kan det redusere viljen til å legge til rette for andre næringer som ikke genererer tilsvarende inntekter, og dermed vri ressursbruken slik at den samlede verdiskapingen blir mindre.

Dagens utforming av Havbruksfondet, som gir kommunene sterke insentiver til å legge til rette for én næring, kan således komme i strid med målet om effektiv ressursutnyttelse og at investeringer bør skje der hvor investeringene gir størst



avkastning. Dette er selvsagt ikke til hinder for at den enkelte kommunene kan velge å legge til rette for de næringene som har naturlige fortrinn i kommunen. Det sentrale er at staten ikke skal gi kommunene insentiver til å legge til rette for en næring fremfor en annen næring.

Inntektene fra tildeling av tillatelser til havbruksnæringen går i dag til Havbruksfondet. Majoriteten av disse inntektene direkte til kommunene og fylkeskommunene og er ikke en del av kommunenes inntektssystem. Havbruksnæringen fremstår derfor som et unntak fra den generelle regelen om at inntekter skal gå inn på statsbudsjettet. Skulle man fulgt hovedregelen for offentlige inntekter skulle også de offentlige inntektene fra havbruksvirksomheten inngå i statsbudsjettet. Hensikten med å kanalisere inntektene via statsbudsjettet er ikke å svekke kommuneøkonomien, men å sørge for en fordeling av inntekter på tvers av landet som gir like muligheter og lik velferd uavhengig av hvor man bor. Dette var også løsningen som ble valgt da petroleumsskatteloven ble innført, se Ot.prp. nr. 75 (1974–75).

Hvis enkelte grupper av kommuner får inntekter fra naturressurser og disse inntektene ikke inngår i inntektssystemet for kommunene, vil det kunne føre til store forskjeller i velferdstilbud mellom kommuner. Det særskilte skatteregimet for kraftsektoren har for eksempel ført til store økonomiske forskjeller i kommunale inntekter, og således til store forskjeller i kommunalt finansiert velferd. I petroleumssektoren er det imidlertid ikke etablert noen særlige skattesystemer for kommunene.

Tildelingsrunden i 2018 viste også at konsekvensene for enkeltkommuners inntekter er større enn noen trolig så for seg ved opprettelsen av Havbruksfondet. Flere kommuner opplevde en plutselig engangsøkning i inntekter tilsvarende en økning i frie inntekter med opptil 50 pst. (Leka). Flere kommuner fikk en økning på over 30 pst. (Flatanger, Solund, Frøya, Roan og Snillfjord). Det er også høyst variable inntekter som avhenger av forhold utenfor kommunens egen kontroll.

Havbrukstillatelser er tidsbegrensede. Ved hver ny tildeling av tillatelser i havbruksnæringen fordeles en dermed nåverdien av forventet fremtidig grunnrente slik Havbruksfondet er utformet i dag. En godt utformet auksjon eller en annen omsetningsform kan sørge for at deler av den forventede grunnrenten tilfaller fellesskapet. Den resterende delen tilfaller aktøren som får tillatelsen. Siden en henter inn forventet fremtidig grunnrente, kan auksjons- eller salgsinntektene

imidlertid ikke betraktes som en innteksstrøm, men de vil representere verdien av en formue.

Inntekter ved tildeling av tillatelser er altså en andel av nåverdien av fremtidig forventet grunnrente, og bør forvaltes slik at det også kommer fremtidige generasjoner til gode. Litt forenklet kan en si at en bare burde bruke avkastningen av midlene. Det vil være tilsvarende forvaltningen av inntektene fra petroleumsvirksomheten, der løpende inntekter plasseres i Statens pensjonsfond utland og kun avkastningen brukes det enkelte år. Dagens forvaltning innebærer at en kan bruke hele ressursrenten i en generasjon, som er nettopp det man har forsøkt å unngå i forvaltningen av petroleumsinntektene.

Til forskjell fra en auksjon vil en grunnrenteskatt ta inn grunnrente løpende, og inntektene fordeles dermed automatisk over tid. En grunnrenteskatt kan også brukes i kombinasjon med auksjoner. Aktørene vil i auksjonen da ta innover seg at en del av grunnrenten vil tilfalle fellesskapet gjennom skatten og nedjustere betalingsviljen med forventet nåverdi av grunnrenteskatten. Auksjonsinntektene vil da representere en lavere andel av den fremtidige grunnrenten. Valg av innkrevingsmetode er derfor både en prinsipiell diskusjon av hvordan man henter inn grunnrente og hvordan man disponerer inntektene. Dersom man utelukkende velger å hente inn forventet fremtidig grunnrente gjennom auksjon, er det sterkere argumenter for at en bør vurdere en løsning der en kun bruker avkastningen av auksjonsinntektene. En mulighet er derfor å la inntektene fra auksjon av havbrukstillatelser gå inn på Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell.

Det er klare argumenter for at en kan oppnå høyest og likest velferd mellom innbyggerne i landet og på tvers av generasjoner ved at de offentlige inntektene går inn på Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell og avkastningen fordeles av Stortinget. Det har imidlertid også vært anført argumenter for at kommunene skal beholde en del av den verdiskapingen som skjer lokalt eller bli kompensert for ulemper. Dette har vært begrunnelsen for de særskilte konsesjonsordningene (konsesjonskraft og -avgift) i kraftsektoren. I tillegg får kraftkommunene en andel av grunnrenten gjennom naturressursskatten, og det er en særlig eiendomsskatt på kraftanlegg. Blant annet har fjord- og kystkommunene argumentert med at det er nødvendig at også havbrukskommunene får en andel av inntektene for at de skal være villige til å legge til rette for havbruksvirksomheten. Utvalget mener at det

både er riktig og viktig å legge til rette for næringer hvor vi har naturgitte fortrinn, sånn som i havbruksnæringen.

På den annen side kan det også argumenteres med at kommuner med egnede lokaliteter for havbruk uansett har en egeninteresse av å legge til rette for lønnsom næringsvirksomhet. For det første genererer havbruksvirksomheten aktivitet og arbeidsplasser i distriktene. For det andre gir virksomheten høyere skatteinntekter til kommunene.

Selv om inntektene ved salg av tillatelser i utgangspunktet går til staten, kan kommunene tilgodeses ved at en fordeler en andel av skatteinntektene til kommunal sektor over statsbudsjettet. Et alternativ er å gjøre dette gjennom kommunenes inntektssystem, slik dette gjøres for andre inntekter som tilføres kommunene. Denne løsningen fremstår som den enkleste løsningen. Dette gjør at også at kommunenes inntekter blir mer stabile og forutsigbare. Et annet alternativ er at en andel av inntektene fra havbrukssektoren fordeles flatt på alle kommuner og tildeles som et eget tilskudd. Hvis inntektene skal tildeles utelukkende til havbrukskommuner, kan også dette gjøres som et flatt, eller differensiert, tilskudd til kommuner med havbruksaktivitet. Her vil det være naturlig å benytte samme type fordelingsnøkler som for Havbruksfondet, se 9.6.3 for nærmere diskusjon.

### 9.6.3 Fordeling av havbruksinntekter gjennom Havbruksfondet

I modell 2 opprettholdes Havbruksfondet som fordelingsmekanisme, eventuelt med justeringer i fordelingen av inntektene mellom stat og kommunal sektor og mellom ulike kommuner.

Det nåværende Havbruksfondet fordeler 80 pst. av inntektene fra salg av havbrukstillatelser til kommuner og fylkeskommuner. De resterende 20 pst. av inntektene går til staten. Inntekter fra Havbruksfondet inngår ikke i inntektssystemet for kommunene. Havbruksfondet fungerer ikke som et fond i ordets rette forstand, ettersom midlene utbetales i sin helhet kort tid etter at de er innbetalt. Havbruksfondet er derfor i praksis en ordning som fordeler inntekter fra salg av tillatelser til havbrukskommuner. Hoveddelen av kommunenes midler, som tilsvarer 60 pst. av totalt vederlag, utbetales årlig basert på klarert lokalitetsbiomasse i den enkelte kommune. Selv om Havbruksfondet i dag kun får tilført inntekter gjennom auksjoner av nye tillatelser, kan også Havbruksfondet tilføres inntekter fra skatter og avgifter fra havbrukssektoren.

#### *Fordeling mellom stat og kommuner*

Som et alternativ til en ren videreføring av dagens fordelingsordning gjennom Havbruksfondet, kan en velge å foreta enkelte justeringer. Det er teknisk sett enkelt kun å endre fordeling mellom staten og kommunal sektor. Det kan gjøres ved at en overfører en lavere eller høyere andel av provenyet fra nye tildelinger til Havbruksfondet enn gjeldende fordelingsnøkkel som i dag gir 80 pst. til kommunal sektor. Dersom en for eksempel reduserer kommunal sektors andel, vil det gi økte inntekter på statsbudsjettet som kan benyttes til prioriterte formål. Dette vil fortsatt gi en skjev fordeling av inntektene mellom kommunene, men de absolutte forskjellene blir mindre. En reduksjon i andelen som tilføres Havbruksfondet vil i større grad være i tråd med prinsippet om at skatte- og avgiftsinntekter skal inngå på statsbudsjettet og ikke være øremerket til spesielle formål. Som omtalt vil dette gi mindre regionale forskjeller, likere muligheter og likere velferd.

#### *Fordeling mellom kommuner*

I dag baserer fordelingsnøkklene for fordeling av inntektene fra Havbruksfondet mellom kommuner seg på klarert lokalitetsbiomasse i de enkelte kommunene. Det kan tenkes flere andre kriterier for å fordele inntektene fra Havbruksfondet mellom kommunene. Dette ble vurdert i høringsnotatet om forslag til innretning på Havbruksfondet. Noen mulige kriterier kan grupperes etter følgende:

- Lokal aktivitet
- Lokale skadevirkninger
- Lik fordeling mellom kommuner

#### *Lokal aktivitet*

Lokal aktivitet kan måles på ulike vis. Det kan for eksempel omfatte fysisk arealbeslag, tilrettelegging for nytt areal eller slaktevolum.

Å benytte fysisk arealbeslag som fordelingsnøkkel vil være noe mer krevende enn fordeling basert på lokalitetsbiomasse. Havbruksanlegg beslaglegger mindre fysisk areal enn hva de er klarert for, de flyttes rundt på, og størrelsen kan variere avhengig av valg av produksjonsteknologi. Arealet et anlegg legger beslag på vil dessuten kunne endres over tid. Anlegg kan for eksempel tas på land i forbindelse med brakklegging av en lokalitet. En fordeling basert på areal vil kunne gi om lag samme fordeling av inntektene som fordeling basert på lokalitetsbiomasse,

men det kan likevel gi betydelige utslag for enkelt-lokaliteter.

Fordelingsnøkler basert på tilrettelegging for nytt areal innebærer at de som tilrettelegger for *nytt* areal får en større del av inntektene. Dette vil gi sterkere insentiver for kommunene til å legge til rette for nytt areal. Samtidig vil dette også kunne føre til at kommuner i sterkere grad prioriterer havbruksnæringen på bekostning av andre næringer. Dersom en legger all vekt på tilrettelegging for nytt areal, vil det kunne oppfattes som urimelig av kommuner som tidligere har lagt til rette for havbruksvirksomhet.

Fordelingsnøkler basert på slaktevolum ville ført til at inntektsfordelingen blir sterkere knyttet til verdiskaping enn til arealbeslag. Sammenhengen mellom klarering av nye lokaliteter og økte inntekter fra Havbruksfondet vil i så fall ville bli svekket fordi klarering av nye lokaliteter ikke nødvendigvis medfører økt slaktevolum.

#### *Lokale skadevirkninger*

Et mulig kriterium for å fordele inntekter til kommunene er å fordele inntektene etter omfanget av lokale skadevirkninger. En slik mekanisme vil gi størst utbetaling i de kommunene hvor skadevirkningene på miljøet er størst.

Utslipp av nitrogen, fosfor og ammoniakk kan føre til overgjødning og dermed gjengroing av vassdrag og kystnære sjøområder. De viktigste kildene til utslipp er bruk av gjødsel i jordbruk og fiskeoppdrett. Fiskeoppdrett står for mesteparten av utslippene av fosfor, i hovedsak fra Stad og nordover.

I NOU 2015: 15 *Sett pris på miljøet – Rapport fra Grønn skattekommissjon* ble det vurdert en avgift på fiskefôr for å redusere utslippene av fosfor og nitrogen. Undersøkelser fra Havforskningsinstituttet har imidlertid hittil ikke vist noen negativ påvirkning regionalt som en følge av fosforutslipp fra fiskeoppdrett (Husa mfl. 2015). Utvalget anbefalte derfor at det ikke skulle innføres en avgift på fiskefôr nå. Dersom miljøproblemene knyttet til utslipp fra fiskeoppdrett skulle vise seg å være undervurdert, mente utvalget at en avgift burde vurderes på nytt. Det samme gjaldt for andre miljøutfordringer knyttet til fiskeoppdrett, som for eksempel rømming av oppdrettslaks og utslipp av avlusingsmidler.

Ifølge Miljødirektoratet er de største miljøutfordringene for oppdrettsnæringen rømming av laks, lakselus, tilførsel av næringssalter og bruk av kobber og legemidler.

#### *Lik fordeling*

Større vekt på jevn fordeling er også et mulig alternativ. Fordeling basert på prinsipper som ovenfor kan ofte føre til en skjev fordeling av inntektene og kan bidra til å skape store forskjeller mellom kommuner. Det kan derfor også vurderes at inntekten fordeles med et likt beløp på kommunene eller det kan innføres et tak på hvor mye som kan utbetales per år til oppdrettskommunene totalt, og/eller et tak på inntekter per innbygger som kan fordeles til enkeltkommuner. Det vil motvirke den skjeve fordelingen mellom kommunene i dagens Havbruksfond. Alternativt kan en bruke tilsvarende mekanismer som i inntektssystemet for kommunene uten at en formelt tar kommunenes inntekter fra Havbruksfondet inn i inntektssystemet for kommunene.

#### *Opprette et reelt fond*

Dagens Havbruksfond er ikke et egentlig fond, men en mekanisme som fordele inntektene fra nye kapasitetsøkninger (salg eller auksjon av nye tillatelser) til kommunene. Dersom auksjonsinntektene fortsatt skal gå til Havbruksfondet kan et alternativ være å gjøre om Havbruksfondet til et reelt fond, hvor det kun er avkastningen av fondet som fordeles hvert år. Begrunnelsen er, som nevnt i punkt 9.6.2, at en ved salg av nye tillatelser fordele forventet fremtidig grunnrente og at en andel av grunnrenten bør komme fremtidige generasjoner til gode.

Et annet problem med dagens utforming av Havbruksfondet er at utbetalingene til kommunene vil variere sterkt fra år til år. Dersom Havbruksfondet omgjøres til et reelt fond vil det gi mer stabile inntekter for kommunene, men de årlige inntektene vil nødvendigvis bli lavere siden bare avkastningen av fondet utbetales.

Å gjøre om Havbruksfondet til et reelt fond vil innebære økte administrasjonskostnader sammenlignet med dagens modell.

#### **9.6.4 Fordeling av havbruksinntekter gjennom en overskuddsbasert grunnrenteskatt til staten og en produksjonsavgift til kommunene**

Modell 3 er en kombinasjonsmodell med en overskuddsbasert grunnrenteskatt som går til staten, og en produksjonsavgift (naturressursskatt) som går til kommunene. Produksjonsavgiften er fradragsberettiget krone for krone mot fastsatt inntektsskatt til staten slik som naturressursskatten i kraftverksbeskatningen

En produksjonsavgift i havbrukssektoren bør innføres samtidig med at det innføres en overskuddsbasert grunnrenteskatt i havbruksnæringen. Naturressursskatten i kraftverkssektoren er i praksis en produksjonsavgift, og utvalget har valgt å kalle en tilsvarende avgift i havbrukssektoren for en produksjonsavgift. Den underliggende ideen er at kommunene som legger til rette for havbruksnæringen skal tilgodesees direkte, og at det skal være en sammenheng mellom aktivitetsnivået på havbruksvirksomheten i kommunen og de inntektene kommunene får.

En kombinasjonsmodell med en overskuddsbasert grunnrenteskatt som tilfaller staten og en produksjonsavgift til havbrukskommunene, vil sørge for at også kommunene får inntekter fra både eksisterende og nye tillatelser. Med andre ord vil kommunenes inntekter fra havbruksnæringen ikke begrenses til nye tillatelser og/eller utvidet kapasitet på eksisterende tillatelser (som vil øke den gjennomsnittlige produksjonen per lokalitet).

Kraftprodusentene betaler en naturressursskatt per kWh til kommunene, men skatten er samtidig fradragberettiget krone for krone mot fastsatt inntektsskatt til staten. Dersom naturressursskatten overstiger fastsatt inntektsskatt til staten for inntektsåret, kan det overskytende fremføres til fradrag senere år med rente. I praksis er naturressursskatten en ren overføring av skatteinntekter fra staten til kraftkommunene.

Skattegrunnlaget fastsettes for hvert kraftverk på grunnlag av gjennomsnittet av produksjonen i de siste syv årene. Naturressursskatten til kommunene beregnes etter en sats på 1,1 øre per kilowattime og 0,2 øre per kilowattime til fylkeskommunene. Imidlertid kan skatten som nevnt over, kreves fratrukket i utlignet inntektsskatt til staten. Dersom skatten overstiger utlignet inntektsskatt til staten for inntektsåret, kan det overskytende fremføres til fradrag senere år, med rente som fastsettes av Finansdepartementet.

Naturressursskatten i kraftsektoren ble innført av Stortingsflertallet ved kraftskattereformen i 1997. Opprinnelig var det vedtatt å samordne skatten mot grunnrenteskatten på kraftverk, fordi en betraktet skatten som en kommunal andel av grunnrenten. At det senere i stedet ble vedtatt å samordne skatten mot utlignet fellesskatt, skyldtes både investeringsinsentiver og praktiske hensyn, se blant annet Prop. 1 LS (2014–2015) punkt 5.4 og omtale i Nasjonalbudsjettet 1997. Naturressursskatten i kraftsektoren henger således nøye sammen med grunnrenteskatten på vannkraftpro-

duksjonen. Naturressursskatten inngår i skatteutjevningen i inntektssystemet for kommunene.

En produksjonsavgift i havbrukssektoren bør pålegges de samme aktørene som blir pliktige å svare en grunnrenteskatt på kommersiell matfiskproduksjon. Bruk av en bruttoavgift i denne sammenheng vil ikke påvirke drifts- og investeringsbeslutninger ettersom avgiften skal kunne trekkes fra krone for krone i eksempelvis utlignet inntektsskatt til staten, og således kun fungerer som en fordelingsmekanisme.

For ytterligere å stabilisere inntektene til havbrukskommunene kan en eksempelvis bruke gjennomsnittet av den kommersielle matfiskproduksjonen over et visst antall år som grunnlag for beregning av produksjonsavgiften.

Fordelingen av inntektene fra produksjonsavgiften mellom kommunene kan for eksempel baseres på de eksisterende nøklene fra Havbruksfondet. Det innebærer i korte trekk at inntektene fordeles basert på klarert biomasse i de enkelte kommunene. Fordelingen kan også baseres på andre prinsipper, se nærmere omtale av dette under avsnitt 9.6.3.

Naturressursskatten i kraftverksbeskatningen inngår i inntektssystemet for kommunene og en produksjonsavgift til havbrukskommunene bør også inngå i inntektssystemet for kommunene. Dette vil sikre et likeverdig tilbud av velferdstjenester for alle uavhengig av kommunetilhørighet, samtidig som havbrukskommunene beholder en stor del av inntektene.

En lovbestemmelse om en fradragberettiget produksjonsavgift til havbrukskommunene kan utformes etter modell av naturressursskatten til kommunen og fylkeskommunen i skatteloven § 18-2.

## 9.7 Oppsummering

Inntektssystemet for kommunene skal bidra til at kommunene og fylkeskommunenes kan gi et likeverdig tjenestetilbud til innbyggerne gjennom å kompensere for ufrivillige kostnadsforskjeller, samt sørge for like muligheter og velferdsytelser i hele landet uavhengig av bosted.

Det er store forskjeller i skatteinntekter mellom kommunene. Inntektssystemet inneholder også en mekanisme som innebærer at disse forskjellene mellom kommunene delvis utjevnes ved at skatteinntektene blir omfordelt fra kommuner med skatteinntekter over landsgjennomsnittet til kommuner med skatteinntekter under landsgjennomsnittet. I skatteutjevningen for kommuner og

fylkeskommuner inngår inntekts- og formuesskatt for personlige skattytere. I tillegg inngår også naturressursskatten for vannkraft.

Det er enkelte typer inntekter til kommunene som ikke inngår i inntektssystemet. Dette gjelder blant annet eiendomsskatt, konsesjonsavgifter og konsesjonskraft som går til kraftkommunene og overføringer fra Havbruksfondet til havbrukskommunene. Når enkelte store inntekter holdes utenfor inntektssystemet, kan dette føre til store forskjeller i tjenestetilbudet mellom kommunene. Dette gjelder spesielt inntekter fra kraftsektoren (konsesjonsavgift og -kraft samt eiendomsskatten på kraftanlegg), og etter tildelingene fra Havbruksfondet gjelder det også havbrukssektoren.

Utvalget har vurdert tre mulige modeller for fordeling av inntekter fra havbruksvirksomheten

- gjennom statsbudsjettet og Statens pensjonsfond utland
- gjennom dagens Havbruksfond og mulige justeringer i dette
- gjennom en overskuddsbasert grunnrenteskatt kombinert med en produksjonsavgift (naturressursskatt) slik som i kraftverksbeskatningen

De fleste skatte- og avgiftsinntekter går til staten og er ikke øremerket til spesielle formål. Dette legger til rette for at Stortinget kan vurdere ulike tiltak opp mot hverandre og benytte midlene til prioriterte formål. I prinsippet legger det til rette for at den samlede velferden i landet kan bli høyest mulig. I tråd med hovedregelen for offentlige inntekter går derfor skatte- og avgiftsinntekter fra næringsvirksomhet som hovedregel i Norge i dag til staten.

Havbrukstillatelser er tidsubegrensede. Ved hver ny tildeling av tillatelser i havbruksnæringer fordeler en dermed forventet fremtidig grunnrente for disse tillatelsene. Inntekter ved tildeling av tillatelser er altså en andel av nåverdien av forventet fremtidig grunnrente, og bør forvaltes slik at det også kommer fremtidige generasjoner til gode. Litt forenklet kan en si at en bare burde bruke avkastningen av midlene.

Det vil være tilsvarende forvaltningen av inntektene fra petroleumsvirksomheten, der løpende inntekter plasseres i oljefondet og kun avkastningen brukes det enkelte år. Dagens forvaltning av havbruksinntekter innebærer at en kan bruke hele ressursrenten i en generasjon, som er nettopp det man har forsøkt å unngå i forvaltningen av petroleumsinntektene. Inntekter fra tildeling av nye tillatelser vil over tid kunne bli betydelige. En mulighet er derfor å la inntektene fra auksjon av

havbrukstillatelser gå inn på Statens pensjonsfond utland eller en tilsvarende forvaltningsmodell, mens bruken av inntektene vurderes gjennom behandlingen av statsbudsjettet.

Gjennom Havbruksfondet får havbrukskommunene i dag store inntekter ved tildeling av ny kapasitet (auksjon av tillatelser) annethvert år. En ulempe med Havbruksfondet slik det er i dag er at inntektene vil svinge betydelig fra år til år siden kapasitetsøkninger og medfølgende auksjoner er planlagt annethvert år. Fordelingen av inntektene mellom havbrukskommunene er også svært skjev. Havbruksfondet bidrar videre til å øke forskjellene mellom havbrukskommuner og andre kommuner. En kan vurdere fordelingen mellom stat og kommuner i dagens Havbruksfond. Fordelingsnøkklene mellom kommuner kan også endres basert på for eksempel lokal aktivitet, lokale skadevirkninger eller en lik fordeling mellom kommuner. I tillegg er det også mulig å gjøre om Havbruksfondet til et reelt fond hvor en bare bruker avkastningen av fondet. Alternativt kan man sette et tak på hvor mye som kan utbetales per år til oppdrettskommunene totalt og per innbygger til den enkelte kommune.

En tredje modell for å fordele inntekter mellom stat og kommuner er å innføre en produksjonsavgift tilsvarende naturressursskatten som gjelder for vannkraftverk. En eventuell produksjonsavgift bør innføres samtidig med at det innføres en grunnrenteskatt i havbruksnæringen. Bruk av en bruttoavgift i denne sammenheng påvirker ikke drifts- og investeringsbeslutninger hvis avgiften kan trekkes fra krone for krone i eksempelvis utlignet inntektsskatt til staten, slik som i kraftverksbeskatningen. Havbruksvirksomhetene vil derfor ikke bli berørt av selve produksjonsavgiften siden de kan trekke fra hele beløpet mot utlignet inntektsskatt til staten. Havbruksvirksomhetene vil imidlertid måtte betale grunnrenteskatten.

Fordelingen av inntektene fra produksjonsavgiften mellom kommunene kan for eksempel baseres på de eksisterende nøklene fra Havbruksfondet. Det innebærer i korte trekk at inntektene fordeles basert på klarert biomasse i de enkelte kommunene.

En kombinasjonsmodell med en overskuddsbasert grunnrenteskatt som tilfaller staten og en produksjonsavgift til havbrukskommunene vil sørge for at også kommunene får inntekter fra både eksisterende og nye tillatelser. Med andre ord vil statens og så vel kommunenes inntekter fra havbruksnæringen ikke begrenses til nye tillatelser.

### Referanser

- Husa, V., Hansen, P. K., Bannister R. & Kutti T. (2015). *Utslipp av partikulære og løste stoffer fra matfiskanlegg*. I Svåsand, T., Boxaspen, K. K., Karlsen, Ø., B. O., Kvamme, Stien L. H. & Taranger, G. L. (Red.) *Risikovurdering norsk fiskeoppdrett 2014* (Fisken og havet, særnummer 2 – 2015).
- Områdegjennomgang av øremerkede tilskudd til kommunesektoren. Økt treffsikkerhet – bedre effekt – mindre byråkrati. Rapport fra ekspertgruppe*. Rapport fra en ekspertgruppe utnevnt av Kommunal- og moderniseringsdepartementet 2017.
- Nærings- og fiskeridepartementet. (2015). Meld. St. 16 (2014–2015) *Forutsigbar og miljømessig bærekraftig vekst i norsk lakse- og ørretoppdrett*. Oslo: Nærings- og fiskeridepartementet.
- NOU 2015: 15. (2015). *Sett pris på miljøet – Rapport fra Grønn skattekommissjon*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (1974). Ot.prp. nr. 75 (1974–75) *Om lov om skattlegging av undersjøiske petroleumforekomster m.v.* Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2014). Prop. 1 LS (2014–2015) *Skatter, avgifter og toll 2015*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2017). Meld. St. 29 (2016–2017) *Perspektivmeldingen 2017*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2019). Meld. St. 1 *Nasjonalbudsjettet 2020*. Oslo: Finansdepartementet.

## Kapittel 10

# Utvalgets vurderinger

### 10.1 Innledning

---

Utvalget er i mandatet bedt om å vurdere hvordan skattesystemet på havbruk bør utformes for å bidra til at fellesskapet får en andel av grunnrenten, også for eksisterende tillatelser. Utvalget er bedt om å utrede minst tre ulike forslag til ekstrabeskatning av havbruksnæringen. Det ene forslaget skal være en nøytral, periodisert grunnrenteskatt, og det andre forslaget skal være produksjonsavgift. I tillegg bes utvalget vurdere om en kombinasjon av grunnrenteskatt og produksjonsavgift kan være hensiktsmessig. Utvalget er også bedt om å vurdere hvordan de ulike alternativene for ekstrabeskatning på havbruk vil virke sammen med systemet for kapasitetsjusteringer, herunder auksjoner, og videre om å se på den samlede beskatningen av havbruksnæringen.

Utvalget har i de foregående kapitlene utredet ulike forslag til skatteregime som kan benyttes til en ekstrabeskatning av havbruksnæringen. Utvalget har videre gitt en beskrivelse av havbruksnæringen og av internasjonale konkurranseforhold og presentert empiriske analyser av grunnrenten innen havbruksnæringen.

I dette kapitlet tar utvalget stilling til følgende spørsmål:

1. Bør grunnrente komme fellesskapet til gode?
2. Genereres det grunnrente i norsk havbruksnæring?
3. Bør grunnrente i havbruksnæringen komme fellesskapet til gode?
4. Hvilken modell bør i så fall benyttes for å hente inn deler av grunnrenten?
5. Hvilken andel av grunnrenten bør eventuelt tilfalle fellesskapet?
6. Hvordan bør fellesskapets andel av grunnrenten fordeles mellom stat og kommunesektor?

De to første spørsmålene tar utvalget stilling til i henholdsvis punkt 10.2 og 10.3. I punkt 10.4 tar utvalget stilling til om grunnrente i havbruksnæringen bør komme fellesskapet til gode. Valg av modell for å hente inn grunnrente omtales i punkt

10.5, og i punkt 10.6 vurderer utvalget hvor stor andel av en grunnrente fellesskapet bør få. Hvordan de ulike alternativene for ekstrabeskatning på havbruk vil virke sammen med systemet for kapasitetsjusteringer, herunder auksjoner, vurderes i punkt 10.7. Den samlede beskatningen av havbruksnæringen vurderes i punkt 10.8. I punkt 10.9 drøftes hvordan provenyet fra en særskatt skal fordeles mellom stat og kommunesektor. I punkt 10.10 gjør utvalget rede for økonomiske og administrative konsekvenser av utvalgets forslag.

### 10.2 Bør grunnrente komme fellesskapet til gode?

---

Skattesystemets viktigste oppgave er å finansiere offentlige goder, tjenester og overføringer. Den norske modellen med et høyt nivå av offentlig finansierte velferdsgoder krever et relativt høyt skattenivå.

Det offentliges inntekter bør hentes inn på en måte som er mest mulig forenlig med effektiv bruk av samfunnets ressurser. Samtidig er skattesystemet utformet for å påvirke fordelingen av inntekt og formue mellom personer, og noen skatter og avgifter er videre ment å bidra til en bedre ressursbruk der markedet ikke selv sørger for dette. Et eksempel på dette er miljøavgifter. Et effektivt skattesystem vil basere seg på følgende struktur:

- Først benyttes skatter og avgifter som bidrar til bedre ressursbruk.
- Deretter benyttes nøytrale skatter som ikke vrir valgene til produsenter og forbrukere.
- Til slutt brukes vridende skatter for å oppnå tilstrekkelige inntekter til fellesskapet og mål om omfordeling.

Skattegrunnlagene er i dag utsatt for press grunnet økt internasjonal mobilitet samt demografiske og teknologiske endringer. Mer mobile skattegrunnlag kan gjøre det nødvendig å sette ned enkelte skattesatser, slik man har gjort med sel-

skapsskatten de siste årene. Med et mer begrenset handlingsrom i budsjettene fremover må slike skattelettelser i større grad finansieres av grunnlagsutvidelser og ved å øke andre skatter.

I enkelte næringer genereres det grunnrente. Denne grunnrenten kan knytte seg til naturressurser, regulering og teknologi. Flere grunnrentenæringer baserer sin produksjon på utnyttelse av stedbundne naturressurser som tilhører fellesskapet. Riktig utformede skatter på grunnrente fra stedbundne kilder hemmer ikke investeringene, og bidrar samtidig til å redusere behovet for vridende skatter. Samlet sett kan det bidra til bedre ressursbruk. I en åpen økonomi med mobile skattegrunnlag er det derfor særlig viktig å utnytte muligheten for inntekter fra skatt på grunnrente fra stedbundne kilder.

For petroleums- og kraftsektoren har det over tid vært bred enighet om at en stor andel av grunnrenten skal tilfalle fellesskapet. Begrunnelsen har blant annet vært at:

- Inndragning av grunnrente i petroleums- og kraftsektoren har stor legitimitet fordi den høye avkastningen skriver seg fra ressurser som tilhører det norske samfunnet.
- Grunnrente er en ekstraordinær avkastning som kan gi fellesskapet skatteinntekter uten effektivitetstap. Inntekter fra nøytrale skatter, slik som grunnrenteskatter, reduserer isolert sett behovet for skatter som bidrar til dårligere ressursbruk.
- Med internasjonale kapitalmarkeder og mobile skattegrunnlag må en større del av skattebyrden bæres av de mer immobile faktorene, hvorav naturressursene utgjør en helt immobil del.

Dette er forhold av generell art, og som alle taler for at næringer hvor det genereres grunnrente basert på stedbundne naturressurser, bør beskattes særskilt. Grunnrente er et særlig godt skattegrunnlag når renprofitten knytter seg til immobile og begrensede ressurser.

Prinsippet om at fellesskapet skal ha en andel av avkastningen ved utnyttelsen av fellesskapets ressurser, har tjent Norge godt. Uten et slikt prinsipp ville vi i dag ikke hatt Statens pensjonsfond utland. Petroleumsnæringen har gjennom flere tiår bidratt vesentlig til velstandsøkningen i norsk økonomi. Norge har forvaltet inntektene fra olje- og gassressursene på en god måte. I mange land har høye inntekter fra naturressurser ikke ført til

varig økt velstand, og kun kommet enkelte grupper til gode. Petroleumsressursene tilhører Norge, og store deler av inntektene fra petroleumsvirksomheten er kanalisert inn til fellesskapet. Det har gitt muligheter til å investere i blant annet utdanning og infrastruktur, offentlige velferdsordninger er bygget ut, og inntektsveksten i husholdningene har vært høy.

Også kraftverksbeskatningen har de senere årene bidratt til betydelige skatteinntekter til stat og kommunesektor. Etter at kraftmarkedet ble deregulert gjennom energiloven av 1991 har det gitt større verdi på kraften. Dereguleringen dannet sammen med prinsippene fra den alminnelige skattereformen i 1992 grunnlaget for at det ble nedsatt et utvalg (NOU 1992: 34 *Skatt på kraftselskap*) som igjen ledet til kraftskattereformen i 1997. Inntektene fra kraftverksbeskatningen har økt betydelig siden 1997 og samlet hentet stat og kommunesektor inn 14 mrd. kroner i 2017.

Norge har gode erfaringer med en overskuddsbasert grunnrenteskatt på petroleum og vannkraft. Skatteutvalget (NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*) pekte på at skatten på kilder til immobile renprofitter burde opprettholdes og helst økes. Det har vært bred enighet i det norske samfunnet om at en stor andel av grunnrenten fra petroleums- og kraftsektoren skal tilfalle fellesskapet. Næringslivets Hovedorganisasjon (NHO) har nylig tatt til orde for å bedre utnytte potensialet som ligger i å skattlegge grunnrente fra naturressurser (NHO, 2018). De viser til at mens produsert kapital, som maskiner og bygninger, kan tas i bruk i ulike land, ligger naturressursen fast og kan kun utnyttes i de landene ressursene befinner seg.

For stedbundne grunnrentenæringer er det mulig å ha et høyt skattenivå uten at investeringer flyttes ut av landet. Dette gjelder selv om det eksisterer alternative produksjonsmåter, og foretakene møter internasjonal konkurranse fra aktører basert i andre land med andre rammebetingelser og skatteregimer. Vannkraft- og petroleumsnæringene er gode eksempler på at dette er mulig. Stedbundne skattegrunnlag er derfor særlig verdifulle når andre skattegrunnlag blir mer mobile.

Utvalget mener at både hensynet til et effektivt skattesystem og legitim fordeling av grunnrenten fra utnyttelse av fellesskapets ressurser taler for at næringer hvor det genereres slik grunnrente bør særbeskattes.



### 10.3 Genereres det grunnrente i havbruksnæringen?

Havbruksnæringen er en vekstkraftig og lønnsom næring, hvor Norge behersker hele verdikjeden. Havbruk i Norge utgjør en sentral del av en sterk marin kunnskapsklynge. Med riktige rammebetingelser vil havbruksnæringen ha gode forutsetninger for å skape flere arbeidsplasser langs hele kysten med høy verdiskaping og betydelige skatteinntekter til fellesskapet, som vil bidra til økt velferd.

Det norske havbruksmiljøet er ledende på erfarings- og forskningsbasert marin kunnskapsproduksjon og innovasjon. Kunnskapsutvikling og innovasjon skjer i samhandling mellom havbrukselskaper, leverandørindustrier og forskningsmiljøer. Videre spiller vertskommunene en viktig rolle gjennom regulering av areal og etablering og vedlikehold av nødvendig infrastruktur.

Havbruksnæringen har fra starten på 1970-tallet og frem til i dag gått fra å være en «attåttnæring» med mange små eiere til å bli en av Norges viktigste eksportnæringer som leverer produkter til et globalt marked. I dag er både eierskapet til produksjonstillatelsene og selskapsstrukturen i næringen betydelig mer konsentrert. Det er blitt muliggjort gjennom en liberalisering i regulerings- og fjerning av eierskapsbegrensningene. I nyere tid har en rekke av havbruksselskapene blitt børsnoterte, og derigjennom fått et bredt eierskap av både norske og internasjonale investorer. De fleste av de rundt 100 norske oppdrettsselskapene er selskaper med norsk majoritetseierskap med et fåtall hovedaksjonærer. Om lag 50 pst. av produksjonskapasiteten eies i dag av fire selskaper som igjen domineres av fire Eiermiljøer. Til sammenligning sto de ti største oppdrettsselskapene i 1990 for om lag 8 pst. av samlet produksjon.

I likhet med petroleumsvirksomhet og vannkraftproduksjon gir bruk av en begrenset ressurs som samfunnet stiller til disposisjon, opphav til grunnrente i havbruksnæringen. Norge har naturlige fortrinn for oppdrett av laks og ørret i sjø. På grunn av begrenset tilgang på gode lokaliteter for produksjon av laks, både i verden og i Norge, vil det kunne oppstå renprofitt i havbruksnæringen i Norge. Renprofitt i havbrukssektoren kan dels ses på som en klassisk grunnrente knyttet til at det er en begrenset mengde lokaliteter som er egnet for havbruksvirksomhet. Dels er det også en reguleringsrente idet havbruk krever tillatelser fra staten, og antall tillatelser er begrenset som følge av miljøreguleringer. Endelig kan nettopp

interaksjonen mellom naturgitte fortrinn og regulering være en kilde til grunnrente.

Utvalget mener at havbruksnæringen i Norge benytter fellesskapets naturressurser og nyter godt av beskyttet rett til næringsutøvelse, noe som gir opphav til stedbunden grunnrente.

Deler av grunnrenten i havbruksnæringen kan potensielt sett også tilskrives renprofitt som skyldes foretaksspesifikk kunnskap. Men selv om renprofitten stammer fra flere kilder, er det likevel bruken av fellesskapets ressurser som tillater at renprofitten faktisk genereres.

Kostnadene ved å utnytte lokalitetene vil variere, både mellom lokaliteter og over tid. Variasjoner kan skyldes både naturgitte forhold som oppdretteren ikke kan påvirke og foretaksspesifikke forhold knyttet til kunnskap og teknologi. Grunnrenten vil være høyest på lokalitetene med de til enhver tid mest gunstige naturgitte forholdene. Grunnrenten vil videre være knyttet til de naturgitte egenskapene ved lokaliteten og vil derfor bli værende i Norge, selv om virksomheten skulle flytte ut.

Utvalgets empiriske analyser bekrefter at det er grunnrente i næringen. Beregningene av grunnrente speiler at i likhet med andre naturressursbaserte næringer, er også havbruk en syklisk næring, og grunnrenten varierer derfor mye over tid. Det har vært en betydelig økning i grunnrenten de siste årene, og den anslås å ha utgjort i overkant av 20 mrd. kroner årlig over perioden 2016 til 2018 (Greaker & Lindholt, 2019). Det høye provenyet fra auksjonen i 2018 er i seg selv en indikasjon på at næringen selv forventer at det vil genereres grunnrente fremover. Det bør imidlertid understrekes at teknologisk og biologisk utvikling, globale konkurranseforhold og økt kapasitet som følge av endret regulering, er faktorer som kan føre til redusert grunnrente i havbruksnæringen i fremtiden.

Basert på prinsipielle drøftelser og empiriske analyser finner utvalget at naturgitte fortrinn så vel som reguleringer har gitt opphav til en betydelig grunnrente i havbruksnæringen.

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*, mener det ikke er grunnlag for å sidestille havbruksnæringen med vannkraftbransjen og den ikke-fornybare petroleumsnæringen, og viser til diskusjonen i kapittel 5. Mindretallet mener at havbruksnæringen har en egenart og skiller seg fra både olje, vannkraft og fiskeri ved at selve produktet ikke er gitt eller begrenset av en stedlig naturressurs. Mindretallet mener det kan stilles spørsmål ved i hvilken grad tilgang på gode lokaliteter for produksjon av laks, både i ver-

den og i Norge, vil gi opphav til en grunnrente i havbruksnæringen i Norge i fremtiden. Mindretallet vil bemerke at store deler av lønnsomheten i havbruksnæringen må tilskrives mobile innsatsfaktorer og midlertidige markeds- og produksjonsforhold, som ikke er egnet som grunnrenteskattegrunnlag. Mindretallet mener det er urealistisk å se for seg en økning i etterspørselen som tilsvarende økningen som forventes på tilbudssiden, og dermed vil prisfall og lavere lønnsomhet føre til redusert grunnrente.

#### 10.4 Bør grunnrente i havbruksnæringen komme fellesskapet til gode?

Havbruksnæringen nyter godt av beskyttet rett til næringsutøvelse med tidsbegrensede tillatelser utstedt av staten og utnytter havressurser som tilhører fellesskapet. Ettersom det genereres grunnrente i havbruksnæringen, mener utvalget at en andel av denne grunnrenten bør komme fellesskapet til gode.

Riktig utformede skatter på stedbunden grunnrente vil ikke hemme investeringene, og bidrar samtidig til å redusere behovet for vridende skatter. Samlet sett kan det bidra til bedre ressursbruk. I en åpen økonomi med mobile skattegrunnlag er det derfor særlig viktig å verne om inntektene fra skatt på grunnrente fra stedbundne kilder.

Havbruk baserer seg på tillatelser som frem til i dag i all hovedsak har vært tildelt gratis eller under markedsverdi. Dermed har grunnrenten fra havbruk i all hovedsak tilfalt eierne av havbruksvirksomhet, som over tid også har blitt færre og større idet næringen har gått fra å være en lokal «attåtånering» til å bli en global næring med multinasjonale foretak.

Fra et fordelingspolitisk perspektiv kan den økte konsentrasjonen av inntektene i havbruksnæringen i seg selv være et argument for å trekke inn en andel av grunnrenten til fellesskapet. I næringens tidlige faser med mange små aktører ble det generert mindre grunnrente, og den som ble generert, ble spredd på flere selskaper. I dag er situasjonen en helt annen med mange færre og større selskaper. Samtidig har også arbeidstakernes andel av verdiskapingen i havbruksnæringen falt over tid, og gått fra over 70 pst. i flere perioder på 1980-tallet til under 20 pst. i 2017.

Økt konsentrasjon er ikke særegent for havbruksnæringen i Norge, men er del av et globalt utviklingstrekk. Teknologisk utvikling og globali-

sering har endret både produksjon og hvordan virksomhetene organiserer sin virksomhet, og bidratt til konsentrasjon og økt markedsrett. Dette er utviklingstrekk som går hånd i hånd med økte forskjeller i inntekt og formue. Når flere skattegrunnlag er mer mobile enn før, er dette utviklingstrekk som kan være utfordrende å håndtere gjennom skattesystemet. Stedbundne grunnrentenæringene skiller seg ut fordi det er mulig å ha et høyt skattenivå uten at investeringer flyttes ut av landet. Grunnrenteskatter kan dermed bidra til en jevnere inntektsfordeling.

Havbruksnæringen har utviklet seg til å bli en av de største eksportnæringene i Norge, dels basert på privat initiativ og investeringer, men dels også gjennom offentlig støtte. I størrelsesorden 80 pst. av tillatelseskapasiteten i næringen er tildelt vederlagsfritt, mens bare 3 pst. er tildelt til markedspris gjennom auksjoner. Resterende tillatelseskapasitet er tildelt til fastpris. Frem til 2002 ble tillatelser tildelt vederlagsfritt. Dette var en konsekvens av et politisk ønske om å bygge opp en ny distriktsnæring i en periode som var preget av høy risiko og et betydelig utviklingsarbeid. De siste om lag 20 årene har næringen betalt vederlag til staten for ny vekst. Dette gjaldt imidlertid ikke kapasitetsøkningen i 2005, som fulgte av overgangen fra førkvoter med begrensninger i merdvolum til maksimalt tillatt biomasse som utgangspunkt for regulering, og økte kapasiteten med 30 pst.

Basert på gjennomsnittlig auksjonspris i 2018 kan den samlede verdien av dagens tillatelseskapasitet anslås til i størrelsesorden 170 mrd. kroner. Markedsanalytikere har vist til at de implisitte konsesjonsverdiene i børsverdiene av selskapene ligger rundt det nivået som ble betalt i denne auksjonsrunden (iLaks.no, 2018). Videre gir verdsettelsen av tillatelser i nylige transaksjoner i markedet en implisitt verdi på om lag 225 mrd. kroner (iLaks.no, 2019). Greker og Lindholt (2019) har anslått at grunnrenten i havbruk har utgjort i overkant av 20 mrd. kroner årlig over perioden 2016 til 2018. Dersom en legger disse tallene til grunn, kan verdien av dagens tillatelseskapasitet med et avkastningskrav på 8 pst. reelt anslås til mellom 275 og 290 mrd. kroner. Dersom en legger til grunn anslaget på grunnrente i 2015, blir verdien av tillatelsene om lag 105 mrd. kroner. Basert på beregninger fra ulike kilder er det sannsynlig at markedsverdien av dagens tillatelseskapasitet er i størrelsesorden 200 mrd. kroner. Til sammenligning utgjør de samlede beløpene som næringen har betalt til det offentlige, 6,8 mrd. 2019-kroner, det vil si om lag 3 pst. av verdien på tillatelsene.

I tillegg har næringen nytt godt av betydelig støtte til innovasjon, fremfor alt gjennom tildeling av såkalte utviklingstillatelser. Ordningen med utviklingstillatelser var midlertidig, og åpen for søknader i perioden november 2015 til november 2017, men søknadsbehandling pågår fortsatt. Hitil er det tildelt utviklingstillatelser til en verdi av om lag 10,5 mrd. kroner basert på anslag på markedsverdi av tillatelser. Havbruksnæringen har, i motsetning til vannkraft- og petroleumsnæringene, hittil også fått ta del i reduksjonen i selskappsskatten som kan anslås til om lag 1 mrd. kroner årlig. Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*, viser til særmerknad under punkt 10.7.2 om utviklingstillatelser.

Havbruksnæringen nyter godt av beskyttet rett til næringsutøvelse med tidsbegrensede tillatelser utstedt av staten og utnytter havressurser som tilhører fellesskapet. Over tid har også grunnrenteinntektene blitt mer konsentrert. Samtidig tilsier hensynet til effektiv beskatning at vi må verne om stedbundne skattegrunnlag. I tillegg har havbruksnæringen fått betydelige næringsubsidier finansiert med fellesskapets midler, herunder spesielt gjennom utviklingstillatelser. Utvalget mener at både effektivitetshensyn og fordelingshensyn taler for at også fellesskapet får en andel av grunnrenten i næringen. Det kan gi rom for å redusere vridende skatter og bidra til omfordeling og mer bærekraftige offentlige finanser.

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*, mener det ikke er grunnlag for å basere verdien av dagens tillatelseskapasitet på prissignalene fra auksjonsrunden i 2018, fordi auksjonsvolumet utgjorde kun om lag 2 pst. og dette for de fleste var marginalvolumer. Dette mindretallet mener at havbruksnæringen allerede i dag bidrar til fellesskapet med en andel av grunnrenten gjennom betaling av vederlag for ny produksjonskapasitet. Mindretallet vil også peke på at produksjonsanleggene og innsatsfaktorene er svært mobile, og det skal lite til for de gode naturgitte rammebetingelsene for produksjon i Norge motvirkes av de skattemessige rammebetingelsene.

## 10.5 Valg av modell for å hente inn grunnrente

Utvalget er i mandatet bedt om å utrede minst tre ulike forslag til ekstrabeskatning av havbruksnæringen. Det ene forslaget skal være en nøytral, periodisert grunnrenteskatt, og det andre forslaget skal være produksjonsavgift. I tillegg bes

utvalget vurdere om en kombinasjon av grunnrenteskatt og produksjonsavgift kan være hensiktsmessig. I kapittel 7 og 8 har utvalget vurdert hvordan henholdsvis en grunnrenteskatt og en produksjonsavgift bør utformes *dersom* en særskatt på havbruksnæringen innføres. Basert på forslagene som er presentert i foregående kapitler, tar utvalget her stilling til hvilken modell som bør velges for å hente inn deler av grunnrenten som genereres i havbruksnæringen, til fellesskapet.

### 10.5.1 Vurderinger av en overskuddsbasert grunnrenteskatt

En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil være det mest presise virkemiddelet for å hente inn en andel av grunnrenten til fellesskapet. I kapittel 7 har utvalget vurdert to ulike modeller for hvordan en grunnrenteskatt for havbruksnæringen kan utformes, dersom en slik skatt innføres. Begge alternativene er overskuddsbaserte, den ene i form av en periodisert grunnrenteskatt, og den andre som en kontantstrømskatt. Den periodiserte grunnrenteskatten vil beskatte det løpende overskuddet, mens kontantstrømskatten tar sikte på å beskatte den løpende kontantstrømmen. Målt i dagens verdi vil skattegrunnlagene være like og omtales derfor som overskuddsbaserte grunnrenteskatter.

Utvalget har valgt å ta utgangspunkt i den periodiserte grunnrenteskatten for vannkraft som modell for en eventuell grunnrenteskatt i havbruksnæringen. Utvalget har deretter skissert hvilke justeringer som må til for at skatten skal fungere som en kontantstrømskatt. Utvalget har lagt vekt på at en eventuell grunnrenteskatt i størst mulig grad bør treffe virksomheten som genererer grunnrente.

Videre er det lagt vekt på at grunnrenteskatten skal ta en symmetrisk andel av inntekter og kostnader slik at skatten ikke påvirker selskaperes beslutninger om investeringer og drift. Utvalget har også sett hen til at skattemyndighetene skal kunne håndtere problemer med at selskaperne flytter overskudd mellom grunnrenteskattpliktig virksomhet og annen virksomhet i samme konsern gjennom såkalt internprising.

I grunnrenteskatten for vannkraftverk gis det fradrag for en friinntekt som skal kompensere for nåverditapet når fradragene for investeringskostnaden skjer ved avskrivninger i stedet for umiddelbart fradrag. Summen av friinntekt og avskrivninger skal i nåverdi tilsvare investeringskostnaden. Ettersom vannkraftselskaperne har sikkerhet for full verdi av skattefradragene i grunnrente-

skatten, er friinntektsrenten en risikofri rente. Den foreslåtte utformingen av en grunnrenteskatt for havbruk innebærer at aktørene med sikkerhet vil få trukket fra investeringskostnadene i skattegrunnlaget over tid. Det følger at det vil være naturlig at friinntektsrenten for havbruk derfor fastsettes som en risikofri rente før skatt, slik som i grunnrenteskatten på kraftverk.

Vannkraftnæringen er svært kapitalintensiv og kjennetegnes av investeringer med svært lang levetid, og nivået på friinntektsrenten vil følgelig ha betydelig innvirkning på beregnet grunnrenteskatt. For havbruksnæringen vil størrelsen på friinntektsrenten i mindre grad påvirke størrelsen på beregnet grunnrenteskatt. Det skyldes at investeringene har kortere levetid enn i vannkraftnæringen, og at forholdet mellom investeringer, som aktiveres og avskrives, og variable kostnader har vært relativt lavere i havbruksnæringen. Dette innebærer at forskjeller mellom en periodisert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt er relativt små for havbruksnæringen, og vesentlig mindre enn for kraftnæringen. Eksempelvis får et selskap i kraftsektoren som har 1 mill. kroner i grunnrenteinntekt etter dagens regler i gjennomsnitt et fradrag for friinntekt på om lag 20 000 kroner. Til sammenligning anslås det at et selskap i havbruksnæringen under tilsvarende forutsetninger ville fått et fradrag for friinntekt på 3 700 kroner, altså kun om lag 3,7 promille av grunnrenteinntekten.<sup>1</sup>

Utvalgets skisse til en periodisert grunnrenteskatt på havbruk bygger på anerkjente prinsipper for utforming av en nøytral periodisert grunnrenteskatt. Den bygger på en modell som norske skattemyndigheter har lang erfaring med og som derfor er velutprøvd. Utvalgets skisse til en grunnrenteskatt i form av en kontantstrømskatt er ikke utprøvd, men har den fordel at det gis direkte fradrag for investeringskostnader, i stedet for avskrivning over tid. Dermed vil skatteposisjonene gjøres opp årlig, og det er ikke behov for å beregne en friinntekt.

En grunnrenteskatt som er nøytralt utformet, vil ikke påvirke drifts- og investeringsbeslutninger. Dette gjelder både for en overskuddsbasert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt. Årsaken er at staten tar en like stor andel av investeringsutgiftene som den tar av overskuddet i prosjektet. Dermed blir staten som en finansiell medinvestor og partner i prosjektet. Den private pro-

sjekteieren vil da ha insentiver til å ta akkurat de samme drifts- og investeringsbeslutningene i prosjektet som i en situasjon uten en grunnrenteskatt.

Med utvalgets foreslåtte utforming av en periodisert grunnrenteskatt eller kontantstrømskatt vil investeringer som er samfunnsøkonomisk lønnsomme før skatt, også være lønnsomme etter grunnrenteskatt. Investeringer som er ulønnsomme før skatt, vil også være ulønnsomme etter grunnrenteskatt. På den måten vil selskapene fortsatt ha insentiver til å gjennomføre investeringer som er lønnsomme for samfunnet.

Spesielt i lys av at det hersker usikkerhet om hvor stor grunnrente som vil bli generert innen havbruk i fremtiden, grunnet teknologisk utvikling, biologiske forhold og konkurransesituasjonen, mener utvalget at det er vesentlig at en grunnrenteskatt må være tilpasset variasjoner i lønnsomheten over tid og mellom selskap i næringen. En nøytral overskuddsbasert grunnrenteskatt tar høyde for nettopp slike variasjoner, knyttet til for eksempel biologisk risiko, regulatorisk risiko, markedsrisiko og teknologiske endringer.

### 10.5.2 Vurderinger av en produksjonsavgift

Formålet med en eventuell produksjonsavgift vil, i likhet med en overskuddsbasert grunnrenteskatt, være å hente inn en del av grunnrenten i havbruksnæringen til fellesskapet. En produksjonsavgift vil imidlertid være et mindre persist virkemiddel enn en grunnrenteskatt for å hente inn deler av grunnrenten til fellesskapet. Utvalget har i kapittel 8 redegjort for ulike måter å hente inn grunnrente i havbruksnæringen gjennom en produksjonsavgift. Utvalget har lagt til grunn at virkeområdet for en eventuell produksjonsavgift avgrenses på samme måte som i den overskuddsbaserte grunnrenteskatten.

En produksjonsavgift kan utformes som en ren bruttoavgift, det vil si uten fradrag for kostnader. Det er også mulig å gi fradrag for kostnader i en produksjonsavgift, med andre ord å lønnsomhetsjustere avgiften. Jo flere relevante kostnader som gjøres direkte fradragberettiget, jo mer vil avgiften ligne en overskuddsbasert skatt.

#### *Brutto produksjonsavgift*

En bruttoavgift kan i noen grad fange opp variasjoner på inntektssiden, avhengig av hvordan avgiften er utformet, men bruttoavgifter avhenger ikke av lønnsomheten i virksomheten. Det betyr at prosjekter som er lønnsomme uten en slik avgift, kan

<sup>1</sup> Beregningene er basert på selskapers innrapporterte skattedata i skjemaene RF-1153 og RF-1084 fra Skattedirektoratet.

bli ulønnsomme etter innføringen av en slik avgift. Det kan også gjøre at lønnsomme investeringer i vedlikehold og oppgraderinger blir ulønnsomme.

En produksjonsavgift må betales uavhengig av lønnsomheten i bedriften og markeds- og konkurranseforhold for øvrig. Ressurser som er lønnsomme å utnytte for samfunnet, kan da bli ulønnsomme å utnytte for private aktører. Mindre effektive aktører vil ha mindre evne til å bære en produksjonsavgift i dårlige tider som følge av dårligere likviditet. I ytterste konsekvens kan en produksjonsavgift medføre at disse aktørene ikke klarer å opprettholde driften dersom lønnsomheten synker, og at næringen blir mer monopolisert med få, store aktører. Dette vil være uheldig sett fra et samfunnsøkonomisk perspektiv. Det vil være spesielt uheldig i samspill med auksjoner som tildelingsmetode, idet økt konsentrasjon og redusert konkurranse vil kunne svekke effektiviteten i auksjonen.

I tillegg kan avgiften påvirke driftsbeslutninger ved at produksjonen stenger ned i perioder med lav lønnsomhet. På den annen side kan en brutto produksjonsavgift fremskynde at tillatelser selges fra mindre til mer effektive aktører, og slik bidra til å løfte samlet produktivitet og verdiskaping i næringen.

Den vridende effekten av avgiften vil blant annet avhenge av størrelsen på produksjonsavgiften. Det vil kunne være krevende å holde avgiften fast i perioder med store variasjoner i lønnsomhet, og dette kan gjøre rammebetingelsene uforutsigbare for næringen. Det er flere eksempler på dette, blant annet for miljøavgifter som i prinsippet bør ilegges alle kilder til utslipp med lik sats, også innsatsfaktorer i produksjon.<sup>2</sup>

En brutto produksjonsavgift vil kunne ha svært uheldige konsekvenser for havbruksnæringen i Norge. En brutto produksjonsavgift vil medføre en ekstra byrde i perioder med lav lønnsomhet eller for selskaper med lav lønnsomhet, og kan medføre at samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer blir ulønnsomme etter skatt. Det kan vri investeringer bort fra næringen og Norge, gi redusert verdiskaping, mindre innovasjon og færre arbeidsplasser.

På den annen side kan redusert vekst i havbruksnæringen også gi redusert miljøbelastning. En produksjonsavgift vil imidlertid ikke være en treffsikker avgift for å prise miljøkostnadene ved havbruk. Næringens miljøpåvirkning i form av lakselus vurderes i dag gjennom trafikklyssystemet og andre reguleringer. Grønn skattekomisjon vurderte en avgift på fiskefôr for å redusere utslippene av fosfor og nitrogen, men viste til at det ikke var påvist skade i form av overgjødning i de områder hvor fiskeoppdrett er lokalisert. Grønn skattekomisjon anbefalte derfor at det ikke innføres avgift på fiskefôr nå, men dersom miljøproblemene knyttet til utslipp fra fiskeoppdrett viser seg å være undervurdert, bør en avgift vurderes på nytt. Det samme gjelder for andre miljøutfordringer knyttet til fiskeoppdrett, som for eksempel rømming av oppdrettslaks og utslipp av avlusingsmidler (NOU 2015: 15 *Sett pris på miljøet*).

Fordelen med en brutto produksjonsavgift sammenlignet med en overskuddsskatt er at den kan være enklere å administrere og kontrollere. Dersom en brutto produksjonsavgift skal holdes så enkel som mulig, kan en kvantumsavgift basert på maksimalt tillatt biomasse (MTB) som oppgitt i tillatelsen være et egnet avgiftsgrunnlag. For å treffe faktisk produksjon kan en avgift på antall kilo slaktet fisk være mer egnet. En ren kvantumsavgift vil imidlertid kunne gi uforutsigbare rammebetingelser idet variasjoner i prisen på fisk kan tvinge frem justeringer i avgiftssatsen. Et eksempel er den statlige avgiften på oppdrettslaks som Færøyene har innført, der avgiftssatsen varierer avhengig av spotmarkedsprisen på fisken, se punkt 4.5.3. En verdiavgift der avgiftsgrunnlaget tar utgangspunkt i en normpris multiplisert med antall kilo slaktet fisk, vil både speile den faktiske inntekten fra produksjonen bedre og samtidig i større grad ta hensyn til variasjoner i inntektssiden. Den fremstår derfor som den mest hensiktsmessige utformingen av en brutto produksjonsavgift.

En produksjonsavgift kan også være betinget av størrelsen på inntektene fra auksjoner til fellesskapet. Begrunnelsen for en slik innretning er å sørge for at fellesskapet også skal få inntekter fra havbruksnæringen dersom inntektene fra auksjonen avtar. Etter gjeldende modell for kapasitetsjusteringer vil vekst gjennom auksjoner typisk avta i perioder med miljøutfordringer i form av lus. Med moderat miljøpåvirkning vil veksten holdes uendret, og ved uakseptabel miljøpåvirkning skal kapasiteten som hovedregel senkes. I perioder med store miljøutfordringer vil næringen pre-

<sup>2</sup> Ved avvikling av avgiften på forbrenning av avfall i 2010 ble det vist til at bransjen var i en vanskelig konkurransesituasjon, noe som ville bli forverret av at Sverige skulle fjerne sin avgift. Et annet eksempel er NO<sub>x</sub>-avgiften som ble innført fra 2007. Finanskomiteens flertall mente at avgiften ville bli en stor belastning for de næringsdrivende. Det ble derfor gitt unntak fra avgiftsplikten for utslipp fra enheter omfattet av miljøavtale med staten om gjennomføring av utslippsreducerende tiltak.

sumptivt få lønnsomhetsutfordringer, enten gjennom tapte produksjonsinntekter som følge av nedjusteringer i kapasitet eller kostnader til å bekjempe miljøproblemene. Å innføre produksjonsavgift vil påføre næringen større kostnader, og det kan igjen føre til reduserte investeringer og tapte arbeidsplasser, særlig i slike situasjoner. Etterspørselen etter vekst gjennom auksjon kan også avta i perioder med lave laksepriser eller høye kostnader.

#### *Lønnsomhetsjustert produksjonsavgift*

Ingen av de beskrevne modellene for brutto produksjonsavgift vil imidlertid løse det grunnleggende problemet med at bruttobaserte avgifter virker vridende på drifts- og investeringsbeslutninger, og ikke tilpasser seg skiftende markeds- og konkurranseforhold. Utvalget har derfor også vurdert et alternativ der produksjonsavgiften tar hensyn til lønnsomhet. En lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil kunne kompensere for variasjoner både på inntekts- og kostnadssiden.

Utvalget finner at inntektssiden i en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift, i likhet med både modellene for en overskuddsbasert grunnrenteskatt og en brutto produksjonsavgift, bør være basert på normpriser multiplisert med slaktevekt. Dermed vil endringer i markedsprisen på laks, ørret og regnbueørret påvirke inntektssiden. Samtidig må det gis fradrag for kostnader som påløper i havbruksvirksomheten. Behovet for slike fradrag skyldes en innebygd svakhet i en bruttoskatt, det vil si at den ikke tar høyde for variasjoner på kostnadssiden. Med en slik utforming vil produksjonsavgiften ligne mer på en overskuddsbasert skatt. Utvalget har videre skissert at den lønnsomhetsjusterte produksjonsavgiften ikke bare kan ha fradrag for variable kostnader, men også for investeringskostnader. Med en slik utforming vil avgiften nærme seg en kontantstrømskatt.

Utvalget har også skissert hvordan en lønnsomhetsjustert avgift kan basere seg på sjabloner for kostnadene som kommer til fratrukk. Det kan gjøre avgiften enklere å administrere. Men bruk av sjabloner på kostnadssiden vil gjøre at avgiften i mindre grad tar høyde for lønnsomhetsvariasjoner på tvers av foretakene. En sjablon vil ikke desto mindre tilgodese de mer effektive aktørene ved at disse får beholde en større andel av grunnrenten. En utfordring med sjabloner som skal gjelde for alle oppdrettere er videre at kostnadsnivået varierer mellom regioner, og mer i perioder med biologiske utfordringer.

### **10.5.3 Sammenligning av skattemodeller**

Utvalget mener at en særskatt på havbruk bør innrettes slik at den treffer grunnrenten som genereres mest mulig presist. En grunnrenteskatt utformet som en periodisert overskuddsskatt eller en kontantstrømskatt vil være et presist virkemiddel for å hente inn en andel av grunnrenten til fellesskapet. En bruttobasert produksjonsavgift er et mindre presist virkemiddel for å hente inn grunnrente, men kan på den annen side være enklere å administrere enn en nettoskatt hvor man tar hensyn til bedriftenes kostnader.

Utvalget mener at skattesystemet for havbruk så langt som mulig bør bidra til at investeringer som er samfunnsøkonomisk lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter skatt. På den andre siden bør investeringer som er ulønnsomme før skatt, også være ulønnsomme etter skatt. På den måten vil selskapene ha incentiver til å gjennomføre lønnsomme investeringer.

En overskuddsbasert grunnrenteskatt og en brutto produksjonsavgift vil ha svært ulik virkning på investeringsincentivene.

En brutto produksjonsavgift kan medføre at investeringer som er lønnsomme uten avgift, blir ulønnsomme med avgift. Det kan føre til lavere vekst og sysselsetting i havbruksnæringen. Størrelsen på den vridende effekten vil blant annet avhenge av nivået på produksjonsavgiften. På den annen side kan redusert vekst i havbruksnæringen også gi redusert miljøbelastning. En produksjonsavgift vil imidlertid ikke være en treffsikker avgift for å prise miljøkostnadene ved havbruk.

En produksjonsavgift som ikke avhenger av kostnader, vil ikke tilpasse seg overskuddet i selskapene slik en overskuddsskatt per definisjon gjør, men vil ilegges både lønnsomme og ulønnsomme selskaper. Det betyr at prosjekter som er lønnsomme uten en produksjonsavgift, kan bli ulønnsomme ved innføringen av en avgift. En bruttobasert produksjonsavgift vil altså ikke kunne virke nøytralt slik en riktig utformet grunnrenteskatt kan gjøre, men vil påvirke investeringsincentivene i havbruksnæringen. En slik bruttoavgift vil bryte med prinsippene for et vekstfremmende skattesystem, som bedre ivaretas med en nøytral overskuddsbasert skatt.

En grunnrenteskatt utformet som en periodisert overskuddsskatt eller en kontantstrømskatt vil trekke inn realisert grunnrente uten å påvirke drifts- og investeringsbeslutninger i selskapene. Med utvalgets foreslåtte utforming av en grunnrenteskatt vil investeringer som er samfunnsøkonomisk lønnsomme før skatt, også være lønnsomme etter grunn-

renteskatt. Investeringer som er ulønnsomme før skatt, vil også være ulønnsomme etter grunnrenteskatt. På den måten vil selskapene fortsatt ha insentiver til å gjennomføre investeringer som er lønnsomme for både bedriften og samfunnet. Dermed vil en nøytral grunnrenteskatt ikke svekke verdiskapingen eller sysselsettingen i næringen. En nøytralt utformet grunnrenteskatt vil også virke nøytralt på innovasjon og eierskap og påvirker ikke sammensetningen av norske og utenlandske eiere i et havbrukselskap. Grunnrenteskatten vil heller ikke føre til skadelige miljøpåvirkninger.

En lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil kunne virke på tilnærmet samme måte som en overskuddsbasert grunnrenteskatt. En lønnsomhetsjustert produksjonsavgift hvor alle kostnader er tatt hensyn til vil i likhet med en periodisert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt være en nøytral skatt. Det vil si at den ikke påvirker selskapenes beslutninger om investeringer og drift. Investeringer som er lønnsomme før skatt, vil også være lønnsomme etter skatt. En lønnsomhetsjustert produksjonsavgift vil imidlertid være noe nytt i det norske skatte- og avgiftssystemet, hvilket innebærer at en rekke problemstillinger må avklares nærmere. En overskuddsbasert modell i form av en grunnrenteskatt er imidlertid velutprøvd og ivaretar de hensynene som en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift skal ta høyde for. Utvalget mener at dersom man ønsker å innføre en grunnrenteskatt som tar høyde for variasjoner i lønnsomhet, bør man velge en overskuddsbasert grunnrenteskatt.

Valg av skattemodell vil også påvirke risikofordelingen mellom selskapene og staten. Bruttoelementer, som i en produksjonsavgift, vil gi en lavere risiko for staten og tilsvarende høyere risiko for selskapene enn en netto beskatning. Det skyldes at en produksjonsavgift vil påløpe uavhengig av lønnsomheten i en investering. En korrekt utformet overskuddsbasert grunnrenteskatt vil ha samme egenskaper som en passiv investor som investerer i selskapet ved at skatten tar en like stor andel av både inntekter og kostnader. Med en bruttoavgift må selskapene bære en større andel av risikoen enn den andel de mottar av avkastningen på investeringen, og det vil føre til at en marginalt lønnsom investering ikke blir gjennomført. Sammenhengen mellom valg av skattemodell og risikodeling illustreres med et eksempel i boks 10.1.

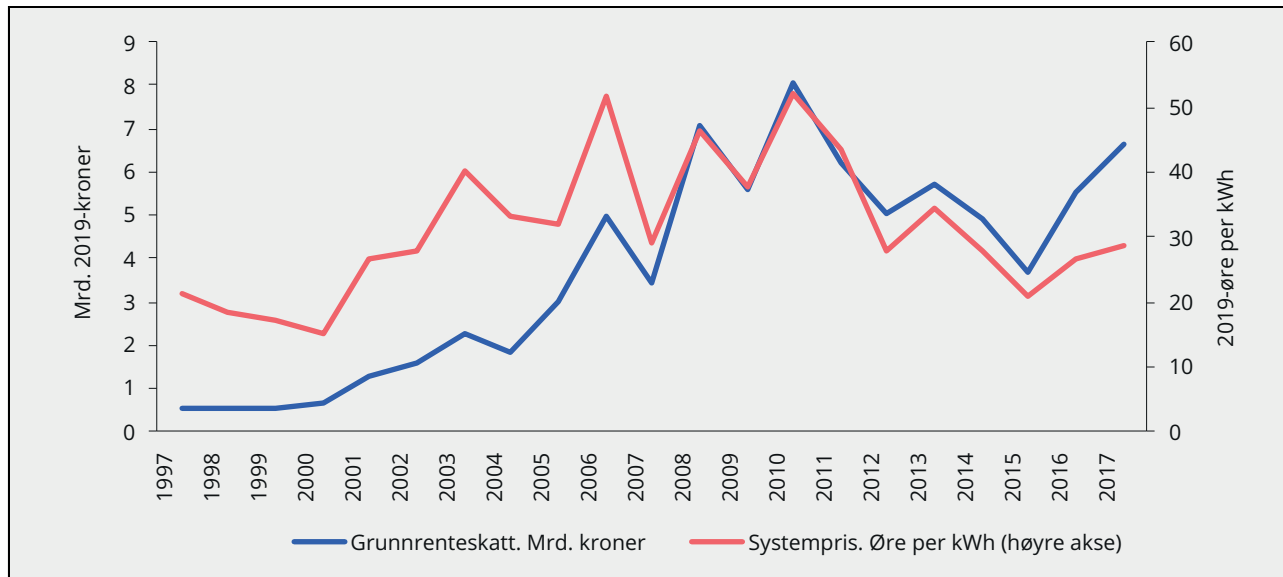
Det kan være flere grunner til at lønnsomheten i næringen varierer. En skatt må ta inn over seg slike svingninger og risikofaktorer for å virke nøytralt. For eksempel kan valutaendringer påvirke produsentenes overskudd i norske kroner, både på kostnads- og inntektssiden. Biolo-

giske forhold er en annen faktor som har betydning for lønnsomheten. Økosystemtjenestene fra naturen, som kan være kilder til ulikheter i lønnsomhet mellom lokaliteter og regioner, er også kilder til en betydelig lønnsomhetsrisiko. Denne lønnsomhetsrisikoen vil være større dess mindre geografisk diversifiserte selskapene er. Små, lokale selskaper vil ha en betydelig økonomisk risiko drevet av biologisk risiko, men også større, mer geografisk diversifiserte selskaper vil stå overfor slik risiko. Det er mange eksempler på dette, for eksempel luseangrep i Midt-Norge i 2016 og algeoppblomstring i Nord-Norge i 2019.

Utvalget ønsker å peke på at i en overskuddsbasert grunnrenteskatt vil staten ta sin fulle andel av risikoen både på inntekts- og kostnadssiden. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil dermed ta inn over seg slike endringer i biologiske og økonomiske forhold, også dersom endringene rammer enkelt-selskaper.

I tilfeller med for eksempel luseangrep eller algeoppblomstring vil det påløpe en rekke kostnader. Dersom fisken dør eller ikke kan brukes til matfisk, må den slaktes eller håndteres på annen måte, og det må settes ut ny smolt som må føres til den er salgsklar. Ved luseangrep vil det dessuten påløpe kostnader til lusebehandling, blant annet økte lønnskostnader og investeringer i avlusingsutstyr. Dersom problemene oppstår på større områder og fører til knapphet på smolt som følge av økt etterspørsel, kan også smoltkostnadene bli høyere enn normalt. I en overskuddsbasert grunnrenteskatt vil slike kostnader komme til fradrag og trekke ned grunnlaget for grunnrenteskatt. Slike biologiske forhold fører også til inntektsbortfall ved at fisk ikke kan omsettes. Det vil bidra til å trekke ned inntektssiden i grunnrenteskattgrunnlaget. Dersom fradragene overstiger inntektene slik at grunnrenteskattgrunnlaget blir negativt, vil det med utvalgets forslag til periodisert, overskuddsbasert grunnrenteskatt kunne fremføres med rente og trekkes fra mot positiv grunnrenteinntekt i senere år med bedre lønnsomhet. Også i den alternative overskuddsbaserte modellen med kontantstrømskatt vil slike variasjoner i inntekter og kostnader gjenspeiles i skattegrunnlaget.

Lønnsomheten i næringen kan også påvirkes av endringer i markeds- og konkurranseforhold. Dersom skjerpet internasjonal konkurranse fører til at prisene på laks faller, som illustrert i eksempelet i boks 10.1, vil det føre til lavere skattebetalinger idet inntektssiden i skattegrunnlaget blir redusert. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil også ta hensyn til endrede fôr-kostnader over tid, for eksempel som følge av økte råvarepriser,



Figur 10.1 Inntekter fra grunnrenteskatt fra vannkraft og systempris på kraft. 2019-kroner

Kilder: Statistisk sentralbyrå og utvalget.

eller dersom settefiskproduksjon skulle bli strengere regulert og gi økte priser på smolt.

Utvalget vil understreke at dersom teknologiske endringer gjør at lønnsomheten i konvensjonell oppdrett faller som følge av økt konkurranse fra alternative produksjonsformer, vil en overskuddsbasert grunnrenteskatt også ta høyde for dette, og ikke virke hemmende på næringens investeringer i innovasjon eller produksjonsutstyr i Norge.

I en overskuddsbasert grunnrenteskatt vil skattegrunnlaget, og dermed skatteinngangen, til-

passe seg forskjeller i lønnsomhet mellom selskapene og over tid. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil derfor være mer robust overfor svingninger i lønnsomhet enn en produksjonsavgift, både på kort og lang sikt. Figur 10.1 illustrerer at dette er tilfelle for vannkraftnæringen fordi inntektene fra grunnrenteskatten for vannkraft tilpasser seg endringer i kraftprisen. Kraftprisen har stor betydning for lønnsomheten i kraftnæringen.

### Boks 10.1 Sammenligning av overskuddsbasert grunnrenteskatt og brutto produksjonsavgift

En grunnrenteskatt og en brutto produksjonsavgift kan ha svært ulik virkning på drifts- og investeringsinsentivene. I denne boksen ser vi på et enkelt eksempel som illustrerer en driftsbeslutning i et selskap som allerede har investert i havbruksvirksomhet. Dermed ser vi kun på hvordan de to ulike skattene slår ut i variable kostnader. I kapittel 7 er det sett nærmere på hvordan skattene også påvirker investeringsbeslutninger, og da tas det også hensyn til kapitalkostnader. I kapittel 7 ser en også nærmere på sammenhengen mellom tillatelser og skatt. I dette eksempelet legges det til grunn at de norske produsentene må bære avgiften fullt ut. Med andre ord forutsettes fullkommen konkurranse internasjonalt og at norske produsenter derfor ikke kan påvirke verdensmarkedsprisen.

Anta at verdensmarkedsprisen på laks er 55 kroner per kg og at norske produsenter har en

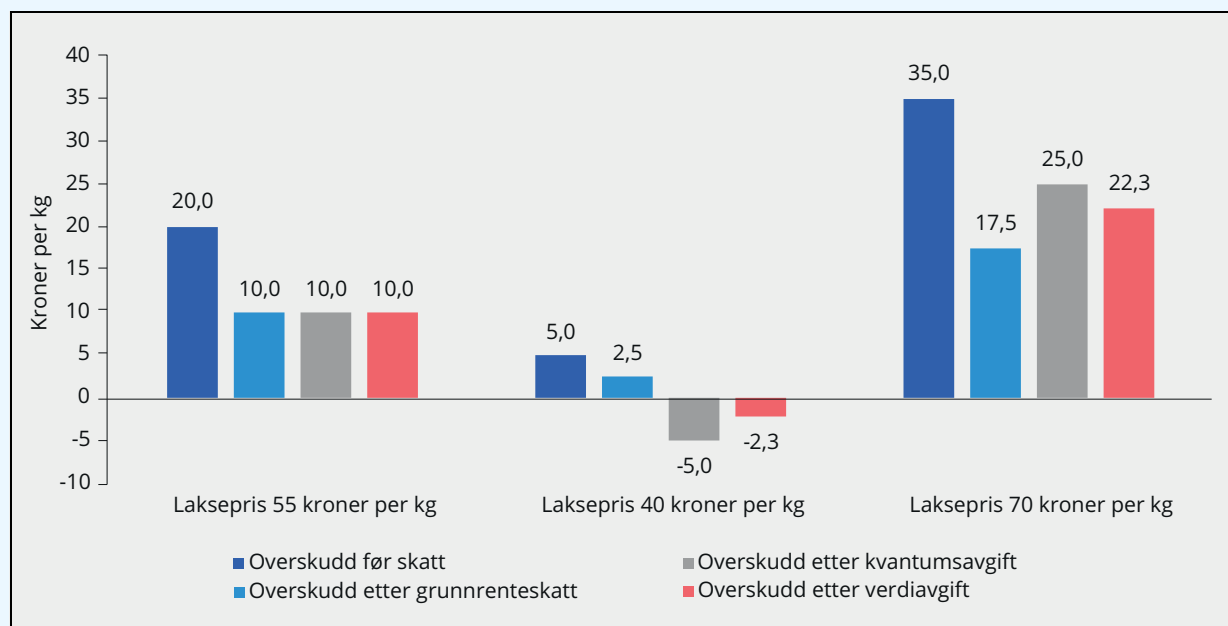
variabel produksjonskostnad på 35 kroner per kg, noe som gir et overskudd på 20 kroner per kg. Det innføres en brutto produksjonsavgift på 10 kroner per kg laks. Siden prisen på laks er gitt på verdensmarkedet, kan norske produsenter ikke velte avgiften over til forbrukerne. Dermed reduseres overskuddet med 10 kroner per kg som følge av avgiften. Siden produsentene har et overskudd etter skatt på 10 kroner per kg, vil det fortsatt være lønnsomt å produsere. Anta så at verdensmarkedsprisen på laks faller til 40 kroner per kg. Uten en produksjonsavgift ville overskuddet falt til 5 kroner per kg, men det ville fortsatt være lønnsomt å produsere. Avgiften fører nå til at produksjon i Norge blir ulønnsomt siden de variable produksjonskostnadene inkludert avgift overstiger prisen produsentene mottar.



Boks 10.1 forts.

En brutto produksjonsavgift kan også utformes som en verdiavgift. Med en laksepris på 55 kroner vil en avgift på om lag 18 pst. tilsvare 10 kroner per kg. Dermed reduseres overskuddet med 10 kroner per kg som følge av avgiften, slik som i alternativet med en kvantumsavgift. Dersom lak-

seprisen faller til 40 kroner per kg, vil en avgift på 18 pst. tilsvare om lag 7,30 kroner per kg. De variable produksjonskostnadene inkludert avgift overstiger dermed prisen produsentene mottar, og produksjonen blir ulønnsom.



Figur 10.2 Illustrasjon av virkninger av en overskuddsbasert grunnrenteskatt og brutto produksjonsavgift<sup>1</sup>

<sup>1</sup> I figuren er det tatt utgangspunkt i en grunnrenteskatt på 50 pst., en kvantumsavgift på 10 kroner per kg og en verdiavgift på 18 pst. av omsetningsverdi.

Kilde: Utvalget.

Vi antar nå at det i stedet innføres en overskuddsbasert grunnrenteskatt på 50 pst. Med en laksepris på 55 kroner per kg og overskudd på 20 kroner per kg vil grunnrenteskatten også bli 10 kroner per kg. Når lakseprisen faller til 40 kroner og overskuddet til 5 kroner per kg, vil grunnrenteskatten falle til 2,50 kroner per kg. I motsetning til med en produksjonsavgift vil det fortsatt være lønnsomt å produsere med en laksepris på 40 kroner.

Dersom lakseprisen øker, til eksempelvis 70 kroner per kg, vil dette gi økt overskudd etter skatt i alle de tre skattemodellene. Figur 10.2 illustrerer virkningene av de tre skattemodellene i de tre ulike prisscenariene.

Forutsetningen om fullkommen konkurranse internasjonalt har ulik betydning for en grunnrenteskatt og en produksjonsavgift. Dersom en løfter på denne forutsetningen, vil det ikke ha betydning for grunnrenteskatten ettersom den ikke påvirker prisene som forbrukerne må betale eller produsentene mottar. For produksjonsavgiften kan forutsetningen ha betydning for hvorvidt norske produsenter vil kunne påvirke verdensmarkedsprisen og dermed kunne velte deler av produksjonsavgiften over på forbrukerne. Dersom produksjonsavgiften kan veltes over på forbrukerne, vil det gi redusert etterspørsel etter laks i verdensmarkedet.

#### 10.5.4 Utvalgets anbefalinger for skattemodell

Havbruksnæringen er, som alle andre næringer, avhengig av å være attraktiv for investeringer og å tiltrekke seg kompetent arbeidskraft. Næringen vil ha behov for digitalisering, automatisering og store teknologiske løft for å være konkurransedyktig i fremtiden. Denne satsingen krever investering i en stabil arbeidsstokk med høy kompetanse. Høyt kunnskaps- og kompetansenivå i alle ledd i verdikjeden bidrar til at norske bedrifter og arbeidstakere har en svært god evne til å ta i bruk ny teknologi raskt. Dette gir et godt grunnlag for fremtidig vekst og sysselsetting i en tid der hele næringen må utvikle seg i en bærekraftig retning. Skattesystemet må legge til rette for langsiktighet, sysselsetting og verdiskaping. Skatter og avgifter er en viktig del av foretakenes økonomisk-politiske rammebetingelser.

Utvalget mener følgelig at skattesystemet for havbruk så langt som mulig bør bidra til at investeringer som er samfunnsøkonomisk lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter skatt. På den andre siden bør investeringer som er ulønnsomme før skatt, også være ulønnsomme etter skatt. På den måten vil selskapene ha insentiver til å gjennomføre lønnsomme investeringer. For å oppnå dette mener utvalget det er viktig at grunnrente i havbruksnæringen hentes inn på en måte som i størst mulig grad tar hensyn til lønnsomhet.

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christiansen, Noss* og *Nøstbakken*, foreslår at grunnrente i havbruksnæringen hentes inn gjennom en overskuddsbasert, periodisert grunnrenteskatt. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil sørge for at investeringer som er lønnsomme før skatt, også er lønnsomme etter grunnrenteskatt. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil være et presist virkemiddel for å hente inn en andel av grunnrenten til fellesskapet, særlig fra eksisterende, tidsubegrensede tillatelser. Dagens modell med auksjonering vil hente inn en del av nåverdien av forventet fremtidig grunnrente fra nye tillatelser, men vil ikke kunne hente inn grunnrente fra tillatelser som allerede er tildelt. Det skyldes at betalingsvilligheten i auksjonen avhenger av forventninger om fremtidig grunnrente og vil ikke påvirkes av historisk opptjent grunnrente.

En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil være tilpasset lønnsomheten over tid og mellom selskap, og vil dermed ikke ha den uheldige effek-

ten på investeringer som en brutto produksjonsavgift vil ha. Spesielt i lys av at det hersker usikkerhet om hvor stor grunnrente som vil bli generert innen havbruk i fremtiden, grunnet teknologisk utvikling, biologiske forhold og konkurranseforhold, mener utvalget at det er vesentlig at en grunnrenteskatt er nøytral og tilpasset variasjoner i lønnsomheten over tid og mellom selskap i næringen.

En bruttobasert produksjonsavgift vil ikke være tilpasset lønnsomheten i et selskap, og vil kunne ha svært uheldige konsekvenser for havbruksnæringen i Norge når en skal hente inn en betydelig andel av grunnrenten. En brutto produksjonsavgift vil medføre en ekstra byrde i perioder med lav lønnsomhet eller for selskaper med lav lønnsomhet, og kan medføre at samfunnsøkonomisk lønnsomme investeringer blir ulønnsomme etter skatt. Det kan vri investeringer bort fra næringen og Norge, gi redusert verdiskaping, mindre innovasjon og færre arbeidsplasser. Utvalget vil peke på at både biologisk risiko, regulatorisk risiko, markedsrisiko og teknologiske endringer ivaretas bedre med en overskuddsbasert grunnrenteskatt.

Flertallet mener det er særlig uheldig med en brutto produksjonsavgift som inntreffer først når auksjonsinntektene avtar. Inntektene fra auksjonene vil typisk avta når næringen står overfor betydelige miljømessige utfordringer og påføres kostnader enten i form av redusert kapasitet eller kostnader til miljøutbedringer. Auksjonsinntektene kan også være lave når lønnsomheten i næringen er lav eller den går med store tap som følge av andre forhold. Ved å innføre produksjonsavgift i slike tilfeller vil næringen påføres større kostnader, og det kan igjen føre til reduserte investeringer og tapte arbeidsplasser.

Den foreslåtte utformingen av en grunnrenteskatt for havbruk innebærer at aktørene med sikkerhet vil få trukket fra investeringskostnadene i skattegrunnlaget over tid. Det legges blant annet opp til samordning av negativ og positiv grunnrenteinntekt mellom selskap i samme skattemessige konsern. I tillegg er det lagt opp til at negativ grunnrenteinntekt kan fremføres med rente, og at skatteverdien av eventuell negativ grunnrenteinntekt utbetales ved realisasjon. Idet selskapene har sikkerhet for full verdi av investeringsfradragene i grunnrenteskatten, skal friinntektsrenten tilsvare den markedsmessige avkastningen for en risikofri plassering.

En overskuddsbasert grunnrenteskatt kunne alternativt utformes som en kontantstrømskatt, som også vil være en nøytral skatt. Hovedforskjel-

len mellom en periodisert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt består i hvordan investeringsfradragene periodiseres. I en kontantstrømskatt gis det direkte fradrag for investeringskostnader, mens i en periodisert grunnrenteskatt kommer investeringskostnader til fradrag gjennom avskrivninger. I den periodiserte grunnrenteskatten gis det i tillegg fradrag for en friinntekt som skal kompensere for at avskrivninger over tid vil ha lavere nåverdi enn ved direkte fradrag. Summen av friinntekt og avskrivninger skal i nåverdi tilsvare investeringskostnaden.

Utvalgets skisse til en grunnrenteskatt i form av en kontantstrømskatt er ikke utprøvd. I substans er det kun én vesentlig forskjell mellom de to modellene. Idet investeringer kan fradragføres umiddelbart, vil det ikke være behov for fastsettelse av en friinntektsrente, beregning av et friinntektsgrunnlag og avskrivninger. Samtidig må det vurderes nærmere om historiske investeringer skal komme til fradrag, og hvordan overgangsregler for eksisterende investeringer eventuelt skal utformes. Utvalgets forslag til periodisert grunnrenteskatt bygger imidlertid på en modell som norske myndigheter har lang erfaring med og som derfor er velutprøvd. Utvalgets modell vil være i tråd med eksisterende grunnrenteskatteregime for vannkraft.

Vannkraftnæringen er svært kapitalintensiv og kjennetegnes av investeringer med svært lang levetid, og nivået på friinntektsrenten vil følgelig ha betydelig innvirkning på beregnet grunnrenteskatt. For havbruksnæringen vil størrelsen på friinntektsrenten i mindre grad påvirke størrelsen på beregnet grunnrenteskatt. Det skyldes at investeringene har kortere levetid enn i vannkraftnæringen, og at forholdet mellom kapitalinvesteringer og variable kostnader har vært relativt sett mindre i havbruksnæringen. Dette innebærer at forskjeller i periodisering mellom en periodisert grunnrenteskatt og en kontantstrømskatt er små for havbruksnæringen, og vesentlig mindre enn for kraftnæringen.

Et mindretall i utvalget, utvalgsmedlemmene *Fossli, Haugen og Moen* mener at det ikke bør innføres en grunnrenteskatt for havbruksnæringen i Norge. En ny grunnrenteskatt vil begrense næringens videre utvikling i Norge, og ha negative konsekvenser for investeringer, arbeidsplasser og verdiskaping langs kysten. Mindretallet mener dagens modell for grunnrentebeskatning gjennom auksjoner av ny produksjonskapasitet bør videreføres.

Dersom veksten i havbruksnæringen avtar, og proveny fra tildeling av ny kapasitet ikke gir forut-

sigbare og stabile inntekter til vertskommunene, mener mindretallet at det må vurderes om Havbruksfondet også skal tilføres et proveny gjennom en moderat produksjonsavgift. Det vises i denne sammenheng til forslag fremmet i Stortinget om produksjonsavgift, jf. Dokument 8:103 S (2016–2017) og Dokument 8:192 S (2017–2018). Dette var en del av grunnlaget for stortingsforliket som førte fram til denne utredningen.

Mindretallet mener at dagens modell for innkreving av grunnrente til fellesskapet gjennom auksjonering av ny vekst i havbruksnæringen i Norge må være basis for særbeskatning av havbruksnæringen. Auksjonsvederlaget reflekterer også deler av den historiske grunnrenten, etter som betalingsviljen i auksjonene ikke bare er knyttet opp til marginalbetraktninger om økt produksjon. Den relativt sterke finansielle posisjonen til havbruksselskapene bidrar til stor betalingsvilje i auksjonene. Modell for innhenting av grunnrente er dermed allerede etablert, og den har legitimitet hos både havbruksnæringen og havbrukskommunene.

Mindretallet mener at auksjoner og produksjonsavgift er mindre teknisk og juridisk krevende enn en grunnrenteskatt, og at forutsetningen om nøytralitet er vanskelig å oppfylle i praksis.

## 10.6 Fellesskapets andel av grunnrenten

Havbruksnæringen utnytter naturressurser som tilhører fellesskapet. Dette gjør aktørene basert på tidsbegrensede havbrukstillatelser som utstedes av staten og gir beskyttet rett til næringsutøvelse. Som gjort rede for over mener utvalget at en grunnrente prinsipielt sett bør beskattes, at det genereres grunnrente innen havbruksnæringen og at denne bør deles med fellesskapet. Spørsmålet er hvor stor andel som bør tilfalle fellesskapet.

Fra et samfunnsøkonomisk perspektiv er utgangspunktet at fellesskapet bør beholde en størst mulig andel av grunnrenten som genereres av felles naturressurser. Et effektivt skattesystem bør først basere seg på skatter og avgifter som bidrar til bedre ressursbruk, deretter benytte nøytrale skatter som ikke vrir valgene til produsenter og forbrukere og til slutt bruke vridende skatter for å oppnå tilstrekkelige inntekter til fellesskapet og mål om omfordeling. Nøytralt utformede grunnrenteskatter hemmer ikke investeringene og reduserer dessuten behovet for vridende skatter. Samlet sett kan dette bidra til bedre ressursbruk og økt velferd. Dette er isolert sett en

begrunnelse for å hente inn mest mulig av grunnrenten til fellesskapet.

Gjennom auksjonen som ble benyttet i 2018 sørget en for at fellesskapet fikk en betydelig del av grunnrenten for disse nye tillatelsene. Det er ikke hentet inn en tilsvarende del fra eksisterende tillatelser, der i størrelsesorden 80 pst. er tildelt vederlagsfritt. En grunnrenteskatt sikrer at en både får hentet inn en andel av grunnrenten fra eksisterende tillatelser, men også fra nye tillatelser. Det er særlig viktig dersom auksjoner ved fremtidige tildelinger skulle vise seg ikke å fungere optimalt.

I utformingen av et effektivt skattesystem er det relevante om faktorene som genererer renprofitt, er stedbundne eller mobile. En riktig utformet skatt på stedbundne ressurser som genererer renprofitt, vil virke nøytralt både på beslutninger om investeringer og lokalisering uavhengig av om grunnrenten stammer fra fornybare eller ikke-fornybare naturressurser, reguleringer, markedsrett eller andre faktorer.

Stedbundne skattegrunnlag er særlig verdifulle når andre skattegrunnlag blir mer mobile. En nøytral skatt på stedbundne skattegrunnlag påvirker heller ikke rangeringen av prosjekter eller kapitalbruken. Så lenge skatten er nøytralt utformet, kan en i teorien hente inn hele grunnrenten uten å svekke selskapenes insentiver til å utnytte ressursene.

En nøytralt utformet grunnrenteskatt vil ikke påvirke sysselsetting og eierskap og heller ikke sammensetningen av norske og utenlandske eiere i et havbruksselskap. For at grunnrenteskatten skal virke nøytralt, har utvalget lagt stor vekt på at skattegrunnlaget utformes riktig.

I praksis må en imidlertid regne med at enkelte inntekts- og kostnadskomponenter som i prinsippet hører med i grunnrenteskattegrunnlaget, ikke kommer med. Tilsvarende kan det også være komponenter som ikke skulle være med, som likevel blir med. Dette er drøftet nærmere i kapittel 7. Det kan være naturlig å se hen til slike forhold når en vurderer størrelsen på skatten som skal innbringe en del av grunnrenten i havbruksnæringen til fellesskapet.

Naturgitte forhold og antallsbegrensninger gir opphav til grunnrente i havbruksnæringen. Grunnrenten kan videre ha sitt opphav i mobile innsatsfaktorer. Dersom slike innsatsfaktorer også kan oppnå en høy lønnsomhet i andre land enn der hvor grunnrenten skattlegges, vil ikke lenger skattleggingen virke nøytralt. Da vil en grunnrenteskatt motivere til å redusere bruken av innsatsfaktorene. Utvalget har derfor særlig vur-

dert om det kan være kilder til grunnrente i havbruksnæringen som skyldes mobile innsatsfaktorer, og om dette bør få betydning for størrelsen på grunnrenteskatten.

Det kan argumenteres med at nøkkelpersoner, kunnskap og teknologi i en bedrift kan være slike mobile faktorer. I velfungerende markeder vil imidlertid ansatte med særlig kompetanse få sin markedsmessige avlønning og dermed ikke generere grunnrente. Hvis disse ansatte likevel gir opphav til grunnrente, vil det skyldes at markedene ikke fungerer optimalt, for eksempel ved at arbeidsgiver har markedsrett i arbeidsmarkedet. En grunnrenteskatt vil i så fall bidra til at fellesskapet får en andel av merverdien som arbeidsgiver oppnår gjennom et ikke-velfungerende arbeidsmarked. Grunnrenteskatten vil imidlertid fortsatt virke nøytralt siden det faktum at arbeidsgiver har markedsrett reflekterer at disse nøkkelpersonene er lite mobile, altså er stedbundne. Deler av grunnrenten i havbruksnæringen kan også skyldes foretaksspesifikk kunnskap og teknologi. Men det vil ikke desto mindre være bruken av fellesskapets stedbundne ressurser som tillater at renprofitten faktisk genereres. Dersom denne foretaksspesifikke kunnskapen og teknologien tas i bruk andre steder i verden, vil en også der være avhengig av økosystemtjenester og tilgang på egnede produksjonsområder. Tilsvarende vil for eksempel kunnskap og teknologi som er utviklet på norsk sokkel, kunne tas i bruk i petroleumsvirksomhet i utlandet. Det har likevel ikke hatt føringer for hvilken andel av grunnrenten som hentes inn fra norsk petroleumsvirksomhet.

Videre har utvalget vurdert om man i valg av grunnrenteskattesats bør ta hensyn til at det ikke gis fradrag for eksisterende tillatelser i grunnrenteskattegrunnlaget i den foreslåtte skattemodellen. I størrelsesorden 80 pst. av eksisterende tillatelser er imidlertid tildelt vederlagsfritt, mens bare 3 pst. er tildelt til markedspris gjennom auksjoner. Resterende tillatelseskapasitet er tildelt til fastpris. Auksjonen i 2018 er et unntak, og utvalget har foreslått å la vederlaget for tillatelser fra auksjonen i 2018 inngå i friinntektsgrunnlaget, noe som vil redusere skattegrunnlaget.

Utvalget vil peke på at det er en realitet at grunnrenten i havbruksnæringen vil kunne bli redusert eller forsvinne som følge av ny teknologi og endrede markeds- og konkurranseforhold. Havbruksnæringen har vært en syklisk næring og grunnrenten som genereres, har derfor variert mye over tid. Utvalget er klar over at størrelsen på grunnrenten til enhver tid vil være avhengig av markeds- og konkurranseforhold i næringen.

Dette gjelder imidlertid også for de næringene i Norge som allerede er underlagt grunnrenteskatteregimer, nemlig petroleums- og vannkraftnæringene. Utvalget har merket seg at høy lønnsomhet i havbruksnæringen har bidratt til en teknologisk utvikling som kan føre til at ikke-konvensjonelt havbruk blir mer utbredt, og at for eksempel landbasert oppdrett blir kommersielt lønnsomt.

At størrelsen på grunnrenten fremover er usikker, er imidlertid ikke et argument for at fellesskapet skal få en lavere andel av grunnrenten som genereres. Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord*, *Armstrong*, *Christiansen*, *Noss* og *Nøstbakken*, har foreslått en overskuddsbasert grunnrenteskatt for å hente inn grunnrente til fellesskapet. I denne modellen vil skattegrunnlaget, og dermed skatteinngangen, tilpasse seg forskjeller i lønnsomhet mellom selskapene og over tid. Dersom realisert grunnrente blir lavere, vil også fellesskapet få mindre.

På bakgrunn av diskusjonen over kan flertallet ikke se at det er argumenter som begrunner en særbehandling av havbruksnæringen sammenlignet med andre grunnrentenæringer. Flertallet mener derfor at en bør hente inn en om lag like stor andel av grunnrenten i havbruksnæringen som i de andre grunnrentenæringene vannkraft og petroleum, til fellesskapet.

Utvalget har utformet grunnrenteskatten for havbruk etter mal av grunnrenteskatten for vannkraftverk. Flertallet har derfor funnet det naturlig å se hen til skatteregimet for vannkraft i valg av skattesats i en grunnrenteskatt for havbruksnæringen.

Vannkraftnæringen står overfor en grunnrenteskatt på 37 pst. Næringen har i tillegg særlige regler for eiendomsskatt, og må betale konsesjonsavgift og avstå konsesjonskraft. Samlet sett tilsier dette at særskattene på grunnrenten i vannkraftnæringen utgjør i størrelsesorden 40 pst. Utvalget foreslår at grunnrenteskattesatsen for havbruk settes til 40 pst, slik at man henter inn om lag like stor andel av grunnrenten i havbruksnæringen som i vannkraftnæringen.

Basert på tall fra Skattedirektoratet for perioden 2013 til 2017 og utviklingen i lønnsomheten i 2018 anslås en grunnrenteskatt på 40 pst. å gi et årlig proveny på om lag 7 mrd. kroner. Utvalget vil understreke at dette er en syklisk næring med stor variasjon i overskudd, og dette vil da også innebære at provenyet fra en grunnrenteskatt på havbruk vil kunne variere betydelig fra år til år.

Denne variasjonen i inntektene gjelder også for det eksisterende grunnrenteskatteregimet for

vannkraft, se punkt 10.5.3. Ved innføringen av grunnrenteskatten for vannkraft i 1997 og frem til 2000 var inntektene rundt 500 mill. kroner årlig målt i 2019-kroner. På 2000-tallet har inntektene fra grunnrenteskatten variert i takt med variasjoner i kraftprisene og lønnsomheten i næringen, men sett over hele perioden har både lønnsomheten og inntektene fra grunnrenteskatten økt betydelig. I 2017 var inntektene fra grunnrenteskatten for vannkraft i underkant av 6,7 mrd. 2019-kroner.

Flertallet har foreslått en overskuddsbasert grunnrenteskatt for å hente inn grunnrente til fellesskapet. En bruttobasert produksjonsavgift vil også kunne hente inn samme proveny, men vil ikke være tilpasset lønnsomheten i et selskap. Det vil kunne ha svært uheldige konsekvenser for havbruksnæringen i Norge når en skal hente inn en betydelig andel av grunnrenten, se punkt 10.5.4. Hvis en skulle hentet inn 7 mrd. kroner gjennom en bruttobasert produksjonsavgift, ville det tilsvare en avgift på i overkant av 8 kroner per kilo maksimalt tillatt biomasse (MTB) i tillatelsene. Et annet alternativ ville være å ta utgangspunkt i maksimalt tillatt biomasse i lokalitetene havbruksselskapene besitter. Hvis en avgrenser til lokaliteter som ga uttelling ved utbetaling av Havbruksfondet, utgjør det om lag 3,27 mill. tonn MTB. For å hente inn et proveny på 7 mrd. kroner, må avgiften da settes til om lag 2,10 kroner per kilo. En slik avgift vil antagelig stimulere til at mindre brukte lokaliteter avvikles, noe som gjør at avgiften må settes noe høyere for å hente inn samme proveny. Også en slik avgift vil ha uheldige konsekvenser for næringen ettersom den må betales uavhengig av lønnsomhet.

Inntektene fra en grunnrenteskatt på havbruk kan enten bidra til vekstfremmende skattelettelser eller gi rom for å styrke offentlige velferdsordninger.

Empirisk forskning viser at satsreduksjoner på investeringer og arbeid er de mest vekstfremmende skattelettelsene. Derfor anbefaler blant andre OECD (2010) å redusere skattesatsene på selskapsoverskudd og arbeidsinntekt for å stimulere til økt vekst. Skatteutvalget foreslo i NOU 2014: 13 *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi* en omlegging med mindre vekt på selskapskatt og personlige inntektsskatter, og større vekt på konsumskatter og skatt på fast eiendom. Utvalget foreslo blant annet å redusere selskapsskattesatsen til 20 pst., men mente samtidig at skatten på kilder til immobile renprofitter burde opprettholdes og helst økes og at det bør vurderes å innføre grunnrenteskatter på fiskeri- og havbrukssektoren.

Grunnrenteskatteinntekter på ytterligere 7 mrd. kroner kan gi rom for å redusere skattesatsen på alminnelig inntekt for personer og selskaper med 0,4 prosentenheter. Dersom reduksjonen i skatt på personer motsvares av for eksempel en tilsvarende økning i trinnskatten, kan inntektene på 7 mrd. kroner finansiere en reduksjon i skatt på alminnelig inntekt (selskapsskatten) med 2,6 prosentenheter.

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen og Moen*, vil påpeke at anslaget om et proveny i størrelsesorden 7 mrd. kroner årlig er basert på en kort periode med ekstraordinær lønnsomhet i havbruksnæringen grunnet god etterspørselsvekst, et begrenset tilbud og en gunstig valutasisituasjon. Mindretallet viser til sitt forslag om at dagens modell for innkreving av grunnrente fra havbruksnæringen bør videreføres. Provenyet fra denne modellen vil bestemmes av betalingsviljen i fremtidige auksjoner av ny vekst, og eventuelt kunne styrkes gjennom en moderat produksjonsavgift til fellesskapet ved kommunene.

## 10.7 Tildelingsmetode for nye havbrukstillatelser

### 10.7.1 Tildeling av ordinære tillatelser

Utvalget er i mandatet bedt om å vurdere hvordan de ulike alternativene for ekstrabeskatning på havbruk vil virke sammen med systemet for kapasitetsjusteringer, herunder auksjoner. I dette avsnittet vurderer utvalget om det er ønskelig å fortsette med auksjoner som tildelingsmetode dersom det innføres en særskatt på havbruksnæringen, og om det er ønskelig å gjøre justeringer av auksjonssystemet eller om tillatelsene bør tildeles på en annen måte.

Tillatelser til lakseoppdrett er knappe goder med betydelig verdi. Når myndighetene fordeler tillatelser, må det derfor foretas en prioritering. For samfunnet er det generelt sett ønskelig at tildeling av tillatelser skjer på en oversiktlig og kostnadseffektiv måte, og at tillatelsene tilfaller aktørene som kan skape størst verdier av dem. Auksjoner er generelt sett gode allokeringsmekanismer fordi de er effektive og transparente, sammenlignet med alternative tildelingsformer. Auksjoner er i tillegg godt egnet til å kreve inn verdien av godet som tildeles.

I 2018 ble en tredjedel av kapasitetsveksten innen oppdrett av laks og ørret tildelt til fastpris, mens to tredjedeler ble tildelt gjennom auksjon. Systemet med auksjonering av nye tillatelser kan bidra til å hente inn en andel av nåverdien av for-

ventet fremtidig grunnrente i næringen. Flertallet anbefaler å innføre en grunnrenteskatt i havbruksnæringen, se punkt 10.5.4. Dersom det innføres en slik skatt, kan det stilles spørsmål ved om det er behov for å videreføre auksjoneringen av nye tillatelser.

Dersom det var mulig å utforme en søknadsbasert tildeling basert på objektive kriterier hvor det legges til grunn at de virksomhetene som forventes å kunne skape størst verdier av tillatelsene vinner frem, kunne dette vært en hensiktsmessig tildelingsmetode. Denne tildelingsmetoden er valgt for utvinningstillatelser for petroleum. Utvinningstillatelser for petroleum blir normalt tildelt gjennom konsesjonsrunder, som innebærer at Olje- og energidepartementet kunngjør visse geografiske områder (blokker) som det kan søkes om utvinningstillatelse for. På bakgrunn av søknadene som kommer inn tildeles utvinningstillatelse til en gruppe selskaper. Tildelingen skjer på bakgrunn av saklige, objektive, ikke-diskriminerende og på forhånd kunngjorte kriterier.

Frem til 2018 var det vanlig å tildele nye tillatelser i norsk oppdrettsnæring gjennom søknadsbaserte ordninger hvor ulike søkere ble vurdert opp mot hverandre etter på forhånd fastsatte kriterier.

Erfaringen fra de senere tildelingsrundene er imidlertid at det har vært flere søkere enn antall tillatelser tilgjengelig, og at skjønnsmessige vurderinger av i hvilken grad søker kan bidra til å oppnå ulike mål ender med å avgjøre de søknadsbaserte tildelingene. Administrasjonen av en slik omfattende søknadsbehandling er ressurskrevende. I praksis har det vært krevende å fastsette gode, objektive kriterier som skal vurderes gjennom saksbehandling. Erfaringen fra historiske tildelinger viser at runder hvor tildelingen baseres på mindre konkrete kriterier som vurderes gjennom saksbehandling, er kostnadskrevende og lite forutsigbart for både næringen og forvaltningen. De fleste tildelingene har medført ressurskrevende klager og rettsprosesser, og det er i tillegg i varierende grad ført kontroll av om søkerne som fikk tilsagn faktisk har etterlevd kriteriene ved tildeling, blant annet fordi kriteriene ikke har vært oppstilt som vilkår for tillatelsen. Det er dessuten lite forutsigbart for næringsaktørene dersom vilkårene for tildeling av tillatelser varierer mye fra gang til gang.

Med det nye systemet for kapasitetsjusteringer er kapasiteten som tildeles, avgrenset innenfor produksjonsområder. Verdien av tillatelseskapasitet og den samlede mengden tillatelseskapasitet som tildeles, vil være ulik i hvert av de 13 produksjonsområdene.

Tildeling av tillatelser gjennom auksjon tjener et formål utover å være mekanisme for å kreve inn verdien av tillatelsene til det offentlige. Med rett utforming er auksjoner en effektiv og transparent tildelingsmekanisme som legger til rette for at tillatelser allokteres til de næringsaktørene som har størst betalingsvillighet for tillatelsene. Aktørene med størst betalingsvillighet for tillatelsene er formentlig aktørene som kan skape størst verdier av tillatelsene.

Tidligere tildelingsrunder har i stor grad foregått gjennom fastpris, og i de senere år også gjennom ulike lukkede budrunder. I 2018 avholdt Nærings- og fiskeridepartementet en auksjon med vesentlig mer sofistikert innretning enn tidligere. Denne genererte et betydelig høyere vederlag enn hva tidligere tildelingsrunder har gitt. Det har heller ikke kommet formelle klager på gjennomføringen av auksjonen, i motsetning til hva som ofte har vært tilfellet i andre tildelingsrunder.

Auksjonen i 2018 viser også at dette er en mer effektiv metode for å hente inn inntekter fra tillatelser, sammenlignet med fastpristildelinger og søkerkonkurranser. For eksempel ga auksjonen sommeren 2018 en gjennomsnittspris på 195 000 kroner per tonn MTB, mens tillatelser ved fastpristildelingen februar 2018 ble solgt til 120 000 kroner per tonn MTB. Samlet kan det grovt sett anslås at fastpristildelingen ga om lag 600 mill. kroner lavere inntekter til staten enn om tillatelsene hadde blitt solgt på auksjon.

Det har tidligere også vært anført at tildeling til fastpris er et egnet virkemiddel for å tilgodese mindre aktører i næringen. Etter auksjonen i 2018 har imidlertid de små og mellomstore aktørene relativt sett økt sin andel av produksjonskapasiteten. Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord*, *Armstrong*, *Christiansen*, *Noss* og *Nøstbakken*, vil også peke på at flertallets foreslåtte grunnrenteskatteregime vil ha en positiv effekt på konkurransen i auksjonene og gjøre det enklere for nye og mindre kapitalsterke aktører å vinne frem. Dette oppnås ved at en større del av grunnrenten i havbruksnæringen blir hentet inn gjennom en løpende grunnrentebeholdning. Således vil betalingsvilligheten i auksjonen bli redusert med forventet grunnrenteskatt. Dermed vil aktørene i næringen måtte binde opp mindre kapital gjennom auksjonen.

For at auksjonen skal fungere best mulig, bør det dessuten være størst mulig stabilitet omkring rammebetingelsene for næringen for å begrense usikkerhet knyttet til verdien av tillatelsen. Der som de skattemessige rammebetingelsene varierer, vil dette skape usikkerhet som kan redusere

auksjonens effektivitet som rasjoneringsmekanisme. En overskuddsbasert grunnrenteskatt vil, i større grad enn en lønnsomhetsuavhengig bruttoavgift, legge til rette for et stabilt og forutsigbart skatteregime over tid, som begrenser usikkerheten knyttet til verdien av en tillatelse.

Basert på erfaringene mener utvalget at det er vanskelig å se hvordan en skal sikre en effektiv tildeling av tillatelser uten auksjonering. Erfaringene fra 2018 viser at tildeling til fastpris i stedet for auksjon kan gi store inntektstap for fellesskapet.

Utvalget mener derfor at uavhengig av om det innføres en særskatt på havbruksnæringen, bør tildelingen av tillatelser skje som auksjoner. Utvalget mener videre at en bør gå bort fra at deler av veksten tildeles til fastpris, og heller bruke auksjoner ved tildelinger av alle nye tillatelser i oppdrettsnæringen.

### 10.7.2 Utviklingstillatelser

Utviklingstillatelsene var en midlertidig ordning med særtillatelser som kan tildeles prosjekter som innebærer betydelig innovasjon og betydelige investeringer. Den ble åpnet for søknader 20. november 2015 og søknadsperioden opphørte 17. november 2017. Formålet med ordningen var å legge til rette for å utvikle ny havbruksteknologi som kan bidra til å løse miljø- og arealproblemer ved å tildele produksjonskapasitet for testing og utvikling.

Ordningen med utviklingstillatelser ble etablert for å legge til rette for innovasjon og utvikling i havbruksnæringen. Utviklingstillatelsene har blitt tildelt med klare forutsetninger om betydelige investeringer i nye teknologiske løsninger og alternative driftsformer, og utviklingsarbeidet fordrer betydelige investeringer og er beheftet med stor risiko og usikkerhet.

Fiskeridirektoratet tildeler utviklingstillatelsene. Det skal fastsettes en varighet for tillatelsen. Når varigheten vurderes, skal det legges vekt på tidsperspektivet for utviklingsaktiviteten. Forutsatt at vilkårene for å få konsesjon er oppfylt, tildeles utviklingstillatelser gratis i den perioden som utviklingsprosjektet varer. Utviklingstillatelser kan konverteres til alminnelige, kommersielle tillatelser mot et vederlag på 10 mill. kroner per tillatelse når utviklingsprosjektet avsluttes.

Hittil er det tildelt utviklingstillatelser til en verdi på om lag 10,5 mrd. kroner.<sup>3</sup> Motytelsen er at selskapene må gjennomføre utviklingsprosjektet i tråd med kriterier som fastsettes ved tildeling

<sup>3</sup> Anslaget på verdien av utviklingstillatelsene er basert på verdien i auksjonen av nye tillatelser sommeren 2018.

av tillatelsene, men det er ikke krav om at teknologien skal benyttes videre. Fiskeridirektoratet har ansett at ytterligere syv prosjekter er innenfor ordningen, men det pågår fortsatt avklaringer med søker og klagebehandlinger.

Utviklingstillatelsene innebærer at staten har brukt om lag 10,5 mrd. kroner på forskning- og utviklingsprosjekter i havbruksnæringen gjennom å gi avkall på inntekter som en ellers kunne fått inn gjennom auksjon. Denne virkningen av utviklingstillatelsene har ikke kommet klart frem i den offentlige debatten. Ved å koble tildeling av nye tillatelser med krav om utføring av forsknings- og utviklingsprosjekter tilsløres bruken av offentlige midler.

Selv om en skulle ønske å stimulere til teknologiutvikling i oppdrett, vil tildeling av rabatterte kommersielle tillatelser betinget på testing av en bestemt type teknologi ikke være et godt egnet virkemiddel. Det stimulerer til utvikling av teknologi som ikke ellers nødvendigvis vurderes som lønnsomme satsinger, og det bidrar til dårlig ressursutnyttelse. Hvis formålet er å stimulere til teknologiutvikling, tilsier hensynet til effektiv ressursutnyttelse at det er de generelle ordningene for forskningsstøtte man bør se hen til.

En annen uheldig side ved ordningen med utviklingstillatelser er at finansieringen av innovasjonen er knyttet til produksjon av oppdrettsfisk i stedet for gjennom direkte støtte. Dette reduserer muligheten for at forskningsmiljøer som ikke driver produksjon av oppdrettslaks, kan delta direkte i konkurransen om slike forskningsmidler. I stedet for å tildele midler til innovasjonsprosjekter gjennom utviklingstillatelser ville en bedre ordning være at en først tildelte tillatelser gjennom en ordinær auksjon og deretter eventuelt ga direkte støtte til innovasjonsprosjekter gjennom de generelle ordningene for forskningsstøtte. I så fall ville tillatelsen tildeles den mest effektive produsenten, samtidig som en også kan tildele midler til de beste innovasjonsprosjektene. En slik modell vil også være mer transparent.

Utvalget vil videre peke på at denne ordningen har gitt omfattende kapasitetsøkninger utenom det nye systemet for kapasitetsjusteringer. De tillatelsene som hittil er tildelt, tilsvarer om lag 60 000 tonn kapasitet. Det tilsvarer en vekst i næringens kapasitet på omtrent 7 pst. Til sammenligning kan trafikklyssystemet gi inntil 6 pst. vekst annethvert år, og første kapasitetsvurdering i 2017/2018 ga omtrent 3 pst. vekst. Ordningen med utviklingstillatelser har altså gitt en vesentlig kapasitetsøkning ved siden av det vanlige systemet for kapasitetsøkninger. Utvalget mener kapasitetstildelinger bør

skje på forutsigbart vis, og ikke gjennom kortsiktige spesialordninger. Tildeling av kapasitet gjennom bruk av denne spesialordningen eller andre spesialordninger fortrenger tildeling av tillatelser via trafikklyssystemet. Utvalget vil peke på at slike tildelinger undergraver det nye systemet for kapasitetsjusteringer, samtidig som det gir et betydelig provenytap for det offentlige.

Utvalget viser også til at utviklingstillatelsene skulle bidra til et teknologiløft og omstilling i næringen samt at det kunne gi store muligheter for norsk leverandørindustri (Nærings- og fiskeridepartementet, 2015). Utvalget stiller spørsmål ved om ordningen vil virke etter denne hensikten. Utvalget vil peke på at det er vanskelig å se hvordan retningslinjene for ordningen faktisk skal bidra til teknologioverføring mellom selskapene i næringen.

Utvalget mener en ikke bør tildele kapasitet gjennom utviklingstillatelser eller andre spesialordninger, men følge det ordinære systemet for kapasitetsjusteringer gjennom trafikklyssystemet.

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*, forutsetter at ordningen blir evaluert som bebudet.

## 10.8 Den samlede beskatningen av havbruk

---

### 10.8.1 Innledning

Utvalget mener at fellesskapet bør få en andel av grunnrenten i havbruksnæringen. Dersom det innføres en ekstrabeskatning av næringen, mener utvalget det er grunn til å vurdere den samlede beskatningen av havbruksnæringen. Utvalget er også i mandatet bedt om å vurdere dette. I denne totaliteten inngår eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø, i tillegg til næringsspesifikke avgifter som markedsavgiften og forskningsavgiften.

Eiendomsskatten på oppdrettsanlegg virker som en bruttoskatt og kan føre til at investeringer som er samfunnsøkonomisk lønnsomme før skatt, blir ulønnsomme etter eiendomsskatt. Under forutsetning av at det innføres en ekstrabeskatning av havbruksnæringen, mener et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christiansen, Noss* og *Nøstbakken*, at eiendomsskatten bør fjernes. Markeds- og forskningsavgiften virker også som en bruttoskatt, og dette flertallet mener at den også bør fjernes. Samlet sett vil fjerningen av disse skatnene parallelt med at en overskuddsbasert grunnrenteskatt innføres, virke positivt på næringens



insentiver til å investere, samtidig som fellesskapet får en større del av grunnrenten fra havbruk.

### 10.8.2 Eiendomsskatten i sjø

Eiendomsskatt på flytende oppdrettsanlegg i sjø ble innført fra skatteåret 2009 ved en særskilt hjemmel. Årsaken er at slike anlegg ikke naturlig faller inn under eiedomsskattelovas virkeområde, og i seg selv ikke kan anses som «fast eiendom».

I statsbudsjettet for 2019 foreslo regjeringen å fjerne eiendomsskatt på produksjonsutstyr og -installasjoner i verk og bruk. Samtidig ble utskrivingsalternativet verk og bruk fjernet. Vannkraft, vindkraft, nettanlegg og anlegg som skattlegges under særskattereglene for petroleum ble ikke omfattet av forslagene. Den særskilte hjemmelen for utskrivning av eiendomsskatt på oppdrettsanlegg i sjø ble også videreført.

Fjerningen av eiendomsskatt for produksjonsutstyr og -installasjoner fra 2019 bidrar isolert sett til å gjøre eiendomsskatten mer i tråd med de faglige anbefalingene fra Mirrlees Review (Mirrlees et al., 2011) som understreket at en skatt på grunnrenten av land kun bør omfatte verdien av land, og ikke verdien av bygningene og andre installasjoner. Imidlertid ble eiendomsskatten på vannkraft, vindkraft, nettanlegg og petroleumsanlegg videreført. Det samme gjelder den særskilte bestemmelsen for oppdrettsanlegg i sjø. Dette medfører en forskjellsbehandling mellom næringer som kan gi uheldige vridninger i investeringene.

Det er vanskelig å se prinsipielle grunner til å forskjellsbehandle flytende oppdrettsanlegg i sjø og øvrig produksjonsutstyr og -installasjoner, som er unntatt eiendomsskatt. Hensynet til likebehandling tilsier at anleggene likestilles med øvrige næringer, og at eiendomsskatten fjernes. Et ytterligere moment er at fiskeoppdrettsanleggene ikke er omfattet av begrepet «fast eiendom», og i utgangspunktet ikke var tenkt som gjenstand for skattlegging etter eiedomsskattelova.

For kommunene er provenyet fra eiendomsskatt på anleggene av mindre betydning. Isaksen, Andreassen og Robertsen (2012) anslo inntektene til mellom 10 og 23 mill. kroner i 2011.

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord*, *Armstrong*, *Christiansen*, *Noss* og *Nøstbakken*, foreslår å avvike eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø forutsatt at det innføres en ekstrabeskatning av havbruksnæringen. Eiendomsskatt på produksjonsutstyr og -installasjoner er i strid med faglige anbefa-

linger. Hensynet til likebehandling tilsier dessuten at anleggene likestilles med øvrige næringer og at eiendomsskatten fjernes.

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli*, *Haugen* og *Moen*, viser til sitt forslag om at dagens modell for innkreving av grunnrente fra havbruksnæringen bør videreføres. I dette forslaget ligger det også en videreføring av eiendomsskatten på sjøanlegg.

### 10.8.3 Markeds- og forskningsavgiften

Den såkalte eksportavgiften består av en markedsavgift, som sammen med en årsavgift for eksportører, finansierer virksomheten til Norges sjømatråd, og en forskningsavgift, som finansierer virksomheten til Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond (FHF). Avgiften pålegges all eksport av fisk og fiskevarer, ikke bare oppdrettsfisk.

Markeds- og forskningsavgiften må betales uavhengig av lønnsomheten i bedriften og markedet for øvrig. Ressurser som er lønnsomme å utnytte for samfunnet, kan da bli ulønnsomme for private aktører. Mindre effektive aktører kan videre ha dårligere evne til å bære avgiften i dårlige tider som følge av svakere likviditet. I tillegg diskriminerer avgiften eksport til fordel for innenlands salg. Utvalget viser til at eksportskatter er uforenlig med et vekstfremmende skattesystem.

Statlig tjenesteproduksjon og myndighetsutøvelse finansieres normalt ved bevilgninger over statsbudsjettet, men på noen områder brukes gebyrer og sektoravgifter. Markeds- og forskningsavgiften har lignende egenskaper som en sektoravgift, men avgiften er holdt utenfor statsbudsjettet. Sektoravgifter innebærer en ekstra skattebelastning for en særskilt næring eller gruppe, og enkelte virksomheter som betaler avgiften, vil kun i begrenset grad nyte godt av tjenestene avgiften skal finansiere. Det bør derfor utvises tilbakeholdenhet med bruk av denne finansieringsformen.

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord*, *Armstrong*, *Christiansen*, *Noss* og *Nøstbakken*, mener at markeds- og forskningsavgiften kan føre til dårligere ressursbruk og bør etter flertallets syn avvikles. Der som det er ønskelig å videreføre finansieringen av aktivitetene i henholdsvis Norges sjømatråd og Fiskeri- og havbruksnæringens forskningsfond, bør dette inngå i den ordinære prosessen med statsbudsjettet slik at det kan vurderes opp mot andre formål.

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fosli, Haugen* og *Moen*, viser til at markeds- og forskningsavgiften ble innført og begrunnet med at sjømatnæringen hadde et særlig behov for fellestiltak innenfor markedsføring og forsknings- og utviklingsarbeid. Det er ulike oppfatninger i næringen om hvorvidt de samme vurderingene gjør seg gjeldende i dag, og mindretallet mener at markeds- og forskningsavgiften må vurderes gjennom en separat evaluering på selvstendig grunnlag.

## 10.9 Fordeling av proveny mellom stat og kommunesektor

Utvalget er i mandatet bedt om å vurdere hvordan skatteinntektene fra det samlede skattesystemet for havbruk, inkludert inntektene fra tildeling av ny kapasitet, skal fordeles mellom kommuner, fylkeskommuner og stat. Utvalget er også bedt om å vurdere den interne fordelingen mellom kommuner, herunder innretningen og eventuelt fordelingsnøkklene i Havbruksfondet. I tillegg er utvalget bedt om å utrede hvordan kommunenes andel av inntektene kan bli mer stabile og forutsigbare.

Videre er utvalget bedt om å vurdere om kommunenes inntekter fra havbruksvirksomheten skal inngå i inntektssystemet for kommunene. Fordelingsvirkninger mellom kommuner med og uten havbruksvirksomhet av eventuelle forslag skal belyses. Et særlig mål med Havbruksfondet er at kommuner skal legge til rette for havbruksvirksomhet. Utvalget er derfor bedt om å vurdere hvordan dette målet kan ivaretas.

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christiansen, Noss* og *Nøstbakken*, anbefaler at det innføres en overskuddsbasert grunnrenteskatt. I dette avsnittet tar utvalget stilling til hvordan fellesskaps andel av grunnrenten fra havbruksnæringen skal fordeles mellom staten og kommunal sektor. Utvalget har i kapittel 9 utredet alternative modeller for fordeling av inntekter fra havbruksvirksomheten som gjør det mulig å kanalisere en del av skatteinntektene fra havbruksnæringen direkte til kommunene.

Offentlige inntekter fra havbruksnæringen blir i dag kanalisert inn til Havbruksfondet som også fungerer som fordelingsmekanisme. Gjennom Havbruksfondet får havbrukskommunene i dag inntekter kun ved tildeling av ny kapasitet (gjennom auksjon eller fastpristildeling av tillatelser) annethvert år. Havbruksfondet fungerer imidlertid ikke som et fond i ordets rette forstand,

ettersom midlene utbetales i sin helhet til kommunene kort tid etter at de er innbetalt. En ulempe med Havbruksfondet slik det er i dag er at inntektene vil svinge betydelig fra år til år siden kapasitetsøkninger og medfølgende auksjoner er planlagt annethvert år. Videre innebærer dagens utforming at nåverdien av forventet fremtidig grunnrente utbetales umiddelbart.

Utvalget vil peke på at dagens ordning med Havbruksfondet ikke sikrer vertskommuner stabile og forutsigbare årlige inntekter. Utvalget vil videre understreke at vertskommunene med dagens ordning med Havbruksfondet kun får inntekter når det er vekst i tillatelser, og ikke inntekter fra eksisterende tillatelser. Dersom utviklingen skulle gå i retning av lavere kapasitetsvekst, vil det gi reduserte auksjonsinntekter som igjen vil gi vertskommunene reduserte inntekter.

Flertallet anbefaler at det innføres en overskuddsbasert grunnrenteskatt for således å sikre at fellesskapet får en andel av den grunnrenten som genereres i havbruksnæringen både for eksisterende og nye tillatelser, se punkt 10.5.4. Flertallet anbefaler at den overskuddsbaserte grunnrenteskatten kombineres med en produksjonsavgift som går til vertskommunene basert på fordelingsnøkklene som i dag benyttes for Havbruksfondet.<sup>4</sup> Flertallet vil peke på at en slik produksjonsavgift vil gi kommunene en direkte andel i grunnrenteinntektene, og gi kommunene stabile årlige inntekter fra havbruksvirksomheten, noe som ikke skjer med dagens ordning med Havbruksfondet. Flertallet vil videre peke på at en slik kombinasjonsmodell også vil gi kommunene inntekter fra eksisterende tillatelser, uavhengig av fremtidig vekst.

En kombinasjon av en produksjonsavgift til kommunene med en statlig grunnrenteskatt vil innebære at havbruksforetakene betaler en produksjonsavgift i første hånd som går direkte til vertskommunene, men denne trekkes fra i sin helhet (krone for krone) mot utlignet skatt på alminnelig inntekt. Inntektene fra produksjonsavgiften går til kommunene, mens de statlige skatteinntektene reduseres tilsvarende. Produksjonsavgiften vil da virke som en ren fordelingsmekanisme mellom stat og kommune og ikke medføre en ekstrabelasting for selskapene.

Flertallet mener at en produksjonsavgift til kommunene bør innrettes etter lokalitetsbio-

<sup>4</sup> De gjeldende fordelingsnøkklene i dagens Havbruksfond omfatter fordeling mellom fylker og kommuner og fordeling mellom kommuner. Fordelingen mellom kommuner baseres i hovedsak på klarert lokalitetsbiomasse og delvis på ny lokalitetsbiomasse i foregående toårsperiode.

masse slik som fordelingen for Havbruksfondet er basert på. Flertallet vil peke på at dersom produksjonsavgiften til kommunene innrettes som en avgift på lokalitetsbiomasse, vil dette sikre vertskommunene stabile og forutsigbare årlige inntekter, mens statens grunnrenteinntekter vil kunne variere betydelig. Statens inntekter fra havbruksvirksomheten vil imidlertid være svært små i forhold til statens samlede skatteinntekter. Staten er derfor bedre rustet til å håndtere risiko i form av svingninger i skatteinntekter fra havbruksvirksomheten enn kommunene og fylkeskommunene.

Havbrukskommunene har i utgangspunktet sterke insentiver til å tilrettelegge for havbruksvirksomhet. For det første genererer havbruksvirksomheten aktivitet og arbeidsplasser i distriktene. For det andre gir virksomheten høyere skatteinntekter til kommunene. Flertallet mener at med en kombinasjonsmodell med grunnrenteskatt til staten og produksjonsavgift til vertskommunene, vil dette styrke insentivene til kommunene til å tilrettelegge areal for oppdrettsnæringen ytterligere, og sørge for å bevare den tette koblingen mellom havbruksnæringen og vertskommunene.

Norske kommuner har ulik geografi, ulik alderssammensetning og ulike levekår. Inntektssystemet for kommunene skal bidra til at kommunene og fylkeskommunene kan gi et likeverdig tjenestetilbud til innbyggerne gjennom å kompensere for slike ufrivillige kostnadsforskjeller, samt sørge for like muligheter og velferdsytelser i hele landet uavhengig av bosted.

Det er også store forskjeller i skatteinntekter mellom kommunene. Inntektssystemet inneholder også en mekanisme som innebærer at disse forskjellene mellom kommunene delvis utjevnes ved at skatteinntekter blir omfordelt fra kommuner med skatteinntekter over landsgjennomsnittet til kommuner med skatteinntekter under landsgjennomsnittet.

Flertallet mener at for å bidra til lik velferd og like muligheter i hele landet er det vesentlig at en produksjonsavgift fra havbruksvirksomhet, i likhet med naturressursskatten i kraftverksbeskatningen, inngår i skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem.

Flertallet mener det er gode grunner til å vurdere fordelingen av inntekter fra salg av oppdrettstillatelser på nytt. Auksjoner kan i prinsippet hente inn store deler av nåverdien av forventet fremtidig grunnrente i form av et engangsbeløp, og det kan argumenteres med at inntektene derfor også bør komme fremtidige generasjoner til gode, og ikke bør deles ut umiddelbart. Ideelt sett

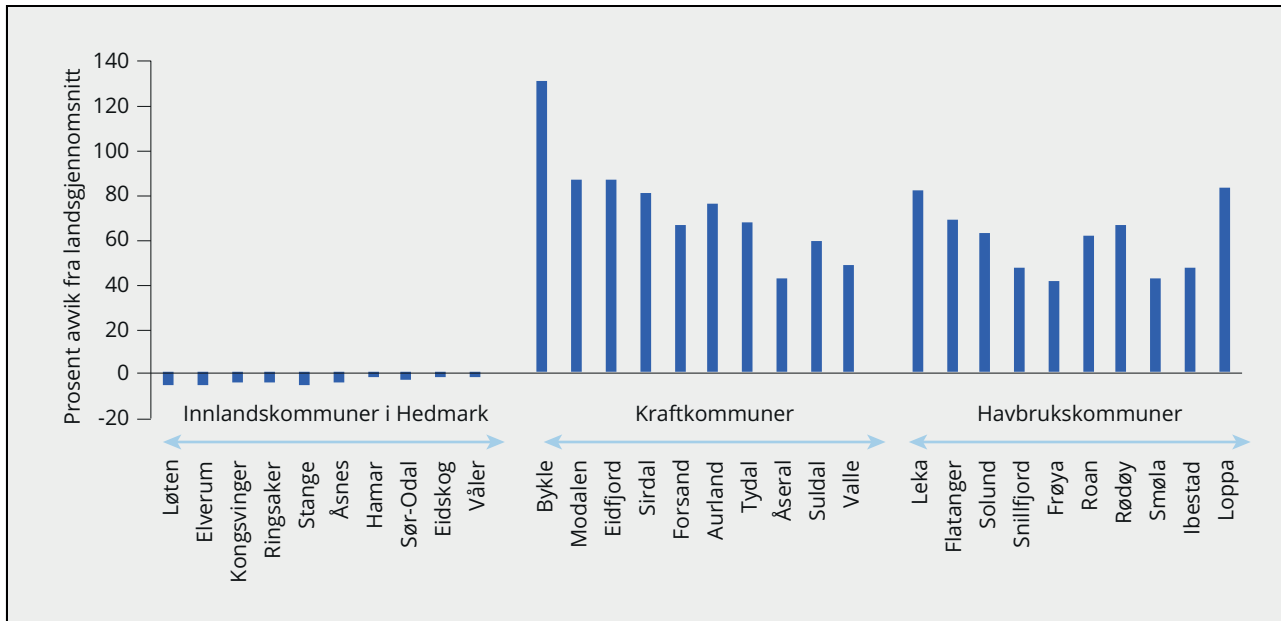
burde en bare brukt avkastningen av utbetalinger fra Havbruksfondet på samme måte som inntektene fra petroleumsvirksomheten går inn på oljefondet og kun avkastningen brukes det enkelte år. Gjennom dagens utforming av Havbruksfondet gjøres nettopp det man har forsøkt å unngå for petroleumsinntektene, nemlig at man konsumerer all ressursrente i én generasjon. Utbetalingene fra Havbruksfondet vil over tid kunne være betydelige.

Flertallet foreslår at auksjonsinntekter fra tildelinger av ny kapasitet kanaliseres til staten, og at inntektene tilflyter Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell. Flertallet vil understreke at slik sørger en for at også den delen av grunnrenten som tas inn gjennom kapasitetstildeling, kommer fremtidige generasjoner til gode. Flertallet vil videre understreke at på denne måten sikrer man også staten inntekter og legger grunnlag for et jevnt og rettferdig tjenestetilbud på tvers av kommuner som tillater at inntekter fra fellesskapets naturressurser kommer hele landet til gode.

Flertallet vil peke på at dagens ordning med Havbruksfondet bidrar til å øke forskjellene mellom havbrukskommuner og andre kommuner, og forsterker forskjellen på tvers av kommunene i Norge. Forskjeller i inntekter mellom kraft- og havbrukskommuner og andre kommuner fremkommer tydelig av figur 10.3 som måler avviket fra landsgjennomsnittet av korrigerede, frie inntekter. Mens innlandskommuner i Hedmark generelt ligger under landsgjennomsnittet, får enkelte kraft- og havbrukskommuner korrigerede, frie inntekter som er over 50 pst. høyere enn landsgjennomsnittet.

Flertallet mener at kombinasjonen av en statlig grunnrenteskatt, en produksjonsavgift til vertskommunene og auksjonsinntekter som kanaliseres til Statens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell, balanserer og ivaretar mange hensyn. Fellesskapet, og med det innbyggerne i hele landet, får en andel av den grunnrenten som genereres basert på bruken av en felles naturressurs, vertskommunene får insentiver til tilretteleggelse av areal, og fremtidige generasjoner får del i inntektene som stammer fra auksjoner av tidsbegrensede tillatelser.

Dersom det *ikke* innføres en grunnrenteskatt, foreslår flertallet at fordelingen av inntektene mellom stat og kommuner endres. For å sikre et jevnt og rettferdig tjenestetilbud på tvers av norske kommuner foreslår flertallet at statens andel av inntekter ved kapasitetsjustering økes betydelig. Statens andel av inntektene bør videre tilflyte Sta-



Figur 10.3 Forskjeller i inntekt per innbygger mellom utvalgte innlands-, kraft- og havbrukskommuner. Korrigerede frie inntekter og inntekter fra Havbruksfondet i 2018 målt som avviket fra landsgjennomsnittet av korrigerede frie inntekter. Prosent<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Beregninger og forutsetninger bak figuren er nærmere beskrevet i kapittel 9.

Kilder: Kommunal- og moderniseringsdepartementet, Fiskeridirktoratet og utvalget.

tens pensjonsfond utland eller forvaltes etter en tilsvarende modell, slik at en kun benytter avkastningen av auksjonsinntektene. Dette sørger for at inntektene knyttet til auksjoner av tidsubegrensede tillatelser også kommer fremtidige generasjoner til gode.

Flertallet foreslår ikke endringer i prinsippene som benyttes for fordeling mellom havbrukskommunene. Det innebærer at fordelingen av havbrukskommunenes andel fortsatt skjer gjennom Havbruksfondet. Gitt at staten får en betydelig større andel av inntektene foreslås det ikke at kommunenes andel av inntektene skal fonderes. Prinsippene for det kommunale selvstyret tilsier også at kommunene selv må forvalte inntekter slik de finner det hensiktsmessig og slik at fremtidige generasjoner kan nyte godt av disse inntektene. Flertallets forslag søker å balansere flere mål samtidig. Forslaget skal bidra til at alle kommuner kan tilby et likeverdig tjenestetilbud til sine innbyggere samtidig som havbrukskommunene har insentiver til å legge til rette for næringen.

Flertallet vil vise til at grunnrenteinntekten fra havbruksnæringen over tid kan bli betydelig. Flertallet legger derfor vekt på at en etablerer institusjoner og systemer som legger til rette for at grunnrenten fra næringen forvaltes til det beste for fellesskapet. I Norge har en gode erfaringer med dette gjennom forvaltningen av petroleums-

ressursene og etableringen av petroleumsskatte-teregimet. Etter dereguleringen av kraftmarkedet og påfølgende kraftskattereform på 1990-tallet har en også i kraftnæringen fått på plass en effektiv forvaltning av våre felles kraftressurser. Med flertallets forslag vil en også for havbruk etablere et skattesystem som sikrer god ressursutnyttelse og som samtidig gir fellesskapet en andel av grunnrenten.

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen og Moen*, viser til sitt forslag om å videreføre dagens modell for særbeskatning av havbruksnæringen gjennom salg av ny kapasitet og dersom veksten avtar vurderes om det skal tilføres et proveny gjennom en moderat produksjonsavgift til fellesskapet ved kommunene. Mindretallet mener særinntekter fra havbruksnæringen ikke bør inngå i skatteutjevningen i kommunenes inntektssystem, da dette vil svekke vertskommunenes insentiv til å tilrettelegge areal og infrastruktur for havbruksnæringen. Dagens modell med Havbruksfondet er med på å sikre en sterk kobling mellom havbrukskommunene og havbruksnæringen som virker i disse kommunene.

Mindretallet mener at dagens fordelingsnøkkel for Havbruksfondet bør opprettholdes. Mindretallet vil advare mot en løsning hvor statens andel av inntektene økes på bekostning av havbrukskommunene. Dette vil redusere hav-

brukskommunenes insentiver til å legge til rette for næringen og begrense havbruksnæringen og nasjonale interesser på en uheldig måte.

## 10.10 Økonomiske og administrative konsekvenser

### 10.10.1 Provenyvirkninger av utvalgets forslag

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christian-sen, Noss* og *Nøstbakken*, foreslår å innføre en grunnrenteskatt på 40 pst. samtidig som eiendomsskatten i sjø og markeds- og forskningsavgiften avvikles. Videre foreslår flertallet å avvikle Havbruksfondet. Flertallet anbefaler videre at den overskuddsbaserte grunnrenteskatten kombineres med en produksjonsavgift som går til vertskommunene basert på fordelingsnøkklene som i dag benyttes for Havbruksfondet. Samlet sett anslås flertallets forslag å gi skatteinntekter på om lag 7 mrd. kroner årlig. Tabell 10.1 oppsummerer provenyvirkninger av flertallets forslag.

### 10.10.2 Administrative konsekvenser

Omfanget av de administrative konsekvensene for de skattepliktige og for skattemyndighetene vil avhenge av hvilken modell for ekstrabeskatning som eventuelt blir innført.

Med en brutto produksjonsavgift er det lagt opp til at inntektsgrunnlaget i stor grad vil bli fastsatt på bakgrunn av administrative størrelser, eksempelvis maksimalt tillatt biomasse. Dette vil være det minst krevende alternativet for skattemyndighetene med tanke på kontroll. Dersom avgiften knyttes opp mot slaktevekt, vil kontrollbe-

hovet for det offentlige bli noe større. Det offentlige bør med jevne mellomrom kvalitetskontrollere måleinstrumentet.

For en brutto verdiavgift, en lønnsomhetsjustert produksjonsavgift eller en overskuddsbasert nettoskatt vil det være mer komplekst å vurdere inntektsgrunnlaget. For de to sistnevnte må også fradragssiden kontrolleres, se nærmere under.

En viss byrde vil under alle omstendigheter pålegges skattemyndighetene, ved at administrative størrelser, eksempelvis normpris i en overskuddsskatt eller maksimalt tillatt biomasse i en produksjonsavgift, må fastsettes og i noen grad kontrolleres. Jo flere elementer i en skatt eller avgift som fastsettes sentralt og felles for aktørene, jo mindre krevende vil imidlertid skatten være, både for de grunnrenteskattepliktige å oppgi og for skattemyndighetene å kontrollere. Det er ønskelig at de administrative kostnadene står i forhold til forventet proveny av en skatt eller avgift. Samtidig må Skatteetaten få de nødvendige ressurser for å følge opp de grunnrenteskattepliktige, både med tanke på kontroll og veiledning.

Utvalget har skissert flere ulike mulige modeller for å hente inn grunnrente, men begrenser seg til å beskrive de administrative konsekvensene av de konkrete forslagene.

#### *Administrative konsekvenser av flertallets forslag*

Et flertall i utvalget, utvalgets leder *Ulltveit-Moe* og medlemmene *Andvord, Armstrong, Christian-sen, Noss* og *Nøstbakken*, har foreslått en overskuddsbasert grunnrenteskatt kombinert med en produksjonsavgift til kommunene. Videre har flertallet foreslått å avvikle eiendomsskatten i sjø og markeds- og forskningsavgiften.

Tabell 10.1 Påløpte provenyvirkninger av flertallets forslag for stat og kommunesektor. Anslagene er regnet i forhold til 2019-regler. Negative tall betyr lettelser. Mill. kroner

Utvalgets forslag	Mill. kroner
Innføre overskuddsbasert grunnrenteskatt i havbruk på 40 pst. i kombinasjon med en produksjonsavgift til kommunene	7 000
Avvikle Havbruksfondet <sup>1</sup>	0
Avvikle eksportavgiften på fisk <sup>2</sup>	0
Avvikle eiendomsskatten i sjø	-25
Sum	6 975

<sup>1</sup> Å avvikle Havbruksfondet påvirker ikke den samlede beskatningen av havbruksnæringen.

<sup>2</sup> Avvikling av avgiften i seg selv gir ikke provenyvirkning ettersom den er holdt utenfor statsbudsjettet.

Kilde: Utvalget.

### *Konsekvenser for de skattepliktige*

Det antas at den administrative byrden for de skattepliktige vil bli begrenset. Selskapet må selv fastsette grunnlaget for sin alminnelige inntekt, i tråd med alminnelige skatteforvaltningsregler. Dette vil også gjelde for selskapets grunnrenteskattepliktige inntekt. Grunnrenteinntekten vil baseres på opplysninger selskapet allerede besitter og som rapporteres gjennom den ordinære skattemeldingen i dag. Grunnrenteskattepliktig inntekt vil etter utvalgets forslag bli fastsatt med basis i en administrativt fastsatt normpris. Med en normpris vil fastsettelsen av inntekt være relativt ukomplisert for de skattepliktige. En utfordring kan ligge i korrekt tilordning av fradrag til alminnelig og grunnrenteskattepliktig skattegrunnlag, særlig for kostnader som har delt allokering. Det antas imidlertid at disse vurderingene vil være mest ressurskrevende det første inntektsåret med grunnrentebeskatning, og at allokeringene i stor grad vil være like de påfølgende inntektsårene. Fastsettelsen av inntekt vil videre være basert på slaktevekt, som allerede er rapporteringspliktig etter akvakulturdriftsforskriften. For øvrig vil de alminnelige reglene om opplysningsplikt i skatteforvaltningsloven gjelde som i dag.

### *Konsekvenser for skattemyndighetene*

De administrative virkningene for skattemyndighetene vil være todelt.

For det første vil det være en engangskostnad i form av å opprette et system for grunnrentebeskatning av havbruksnæringen. Det må opprettes tilpassede skjemaer for utfyllelse av de skattepliktige, samt utarbeidelse av veiledning. Det må beregnes en viss opplæringskostnad for saksbehandlere, herunder en innkjøringsperiode for kontroll av et nytt skatteregime. En fordel med den foreslåtte overskuddsbaserte, periodiserte skattemodellen er parallellene til grunnrenteskatten for vannkraft, og elementer i særskatten for petroleum. Det må kunne forventes en betydelig overføringsverdi fra disse til det nye, skisserte systemet.

For det andre vil skattemyndighetene måtte foreta en årlig kontroll av egenfastsettingen for de grunnrenteskattepliktige. Utvalget har lagt til grunn at inntekt fastsettes på bakgrunn av en normpris. Det fordrer enten en administrativ fastsettelse av normprisen, eksempelvis i form av et normprisråd, eller en beregning og kontroll av normpris basert på indeks. Normpris på inntektsiden antas uansett å lette kontrollarbeidet på inn-

tektssiden betydelig. For fradragssiden kan kontrollen være noe mer komplisert. Dersom kostnader skal komme til fradrag, må det kontrolleres at de har den nødvendige tilknytning til grunnrenteskattepliktig inntekt, og at delte utgifter allokeres korrekt. Dersom utgiften er knyttet til interne transaksjoner, må det undersøkes om prisen er markedsmessig eller om det foreligger avvik på grunn av interessefelleskap. Skattemyndighetene har imidlertid omfattende erfaring med å håndheve og kontrollere særskatteregimer og denne type problemstillinger fra både petroleums- og kraftverksbeskatningen. Skatteetaten har de senere år brukt om lag syv årsverk på behandling av kraftverk underlagt grunnrenteskatt. Disse administrative ressursene har heller ikke blitt benyttet fullt ut til grunnrentebeskatningen, men har også blitt benyttet til administrative forhold og kontroll av eiendomsskatt.

Det kan også nevnes at det påligger skattemyndighetene å beregne naturressursskatten i grunnrenteskatten for vannkraft, som tilfaller kommunene. Det er naturlig at skattemyndighetene også får ansvar for å beregne en produksjonsavgift til kommunene, dersom en slik opprettes. Med en administrativt fastsatt størrelse som avgiftsgrunnlag, eksempelvis maksimalt tillatt biomasse i lokalitetstillatelsene, vil denne beregningen være relativt enkel å foreta. Også her vil skattemyndighetene kunne bygge på kompetanse tilgjengelig i forbindelse med kraftskatteregimet.

### *Konsekvenser for kommunene*

Flertallets forslag om å fjerne adgangen til å ilegge en kommunal eiendomsskatt i sjø vil innebære en viss administrativ lettelse for kommunene.

### *Administrative konsekvenser av mindretallets forslag*

Et mindretall i utvalget, medlemmene *Fossli, Haugen* og *Moen*, har foreslått å videreføre dagens modell for særbeskatning av havbruksnæringen gjennom salg av ny kapasitet og, dersom veksten avtar, vurderes om det skal tilføres et proveny gjennom en moderat produksjonsavgift til fellesskapet ved kommunene. Videre har mindretallet foreslått å opprettholde eiendomsskatten på oppdrettsanlegg i sjø, og mener at markeds- og forskningsavgiften må vurderes gjennom en separat evaluering på selvstendig grunnlag. Mindretallet mener at deres forslag til modell vil være både enklere å administrere og kontrollere. For øvrig vises til mindretallets omtale av eiendomsskatt i sjø.

## Referanser

- Finansdepartementet. (2015). Meld. St. 4 (2015–2016) *Bedre skatt – En skattereform for omstilling og vekst*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2017a). *Grunnlag for Finansdepartementets beregninger av skatter og avgifter i statsbudsjettet for 2018. Beregningskonvensjoner 2018*. Oslo: Finansdepartementet.
- Finansdepartementet. (2017b). Prop. 1 LS (2017–2018) *Skatter, avgifter og toll 2018*. Oslo: Finansdepartementet.
- iLaks.no. (2018). *Hvis en mener det er en grunnrente i oppdrett av laks, er nok denne måten å innhente den på en veldig effektiv måte*. Hentet fra iLaks.no: <https://ilaks.no/hvis-en-mener-det-er-en-grunnrente-i-oppdrett-av-laks-er-nok-denne-maten-a-innhente-den-pa-en-veldig-efektiv-mate/>
- iLaks.no. (2019). *Oppdrettertrio kjøper NRS Region Sør for over 1,2 milliarder kroner*. Hentet fra iLaks.no: <https://ilaks.no/oppdrettertrio-kjoeper-nrs-region-sor-for-over-12-milliarder-kroner/>
- Mirrlees, J., Adam, S., Besley, T., Blundell, R., Bond, S., Chote, R., ... Poterba, J. M. (2011). *Tax by Design*. Institute for Fiscal Studies/Oxford University Press.
- Isaksen, J.R., Andreassen, O. & Robertsen, R. (2012). *Kommunenes holdning til økt oppdrettsvirksomhet*. Hentet fra <http://nofima.no>
- NOU 2014: 13. (2014). *Kapitalbeskatning i en internasjonal økonomi*. Oslo: Finansdepartementet.
- NOU 2015: 15. (2015). *Sett pris på miljøet – Rapport fra grønn skattekommissjon*. Oslo: Finansdepartementet.
- Næringslivets Hovedorganisasjon. (2018). *Økonomisk overblikk 2/2018 – prognoser for 2018–2020*. Næringslivets Hovedorganisasjon.
- Nærings- og fiskeridepartementet (2015). *Nye konvensjoner skal utvikle framtidens oppdrett*. Hentet fra <https://www.regjeringen.no>.
- OECD. (2010). *Tax Policy Reform and Economic Growth*. Paris: OECD Publishing.



# Norges offentlige utredninger

## 2018

**Arbeids- og sosialdepartementet:**

NOU 2018: 6 Varsling – verdier og vern  
NOU 2018: 8 Grunnlaget for inntektsoppgjørene 2018

**Barne- og likestillingsdepartementet:**

NOU 2018: 18 Trygge rammer for fosterhjem

**Finansdepartementet:**

NOU 2018: 1 Markeder for finansielle instrumenter  
NOU 2018: 3 Krisehåndtering i forsikrings- og pensjonssektoren  
NOU 2018: 7 Ny lov om offisiell statistikk og Statistisk sentralbyrå  
NOU 2018: 9 Regnskapsførerloven  
NOU 2018: 10 Nye prospektregler  
NOU 2018: 12 Energiaksjer i Statens pensjonsfond utland  
NOU 2018: 17 Klimarisiko og norsk økonomi

**Helse- og omsorgsdepartementet:**

NOU 2018: 16 Det viktigste først

**Justis- og beredskapsdepartementet:**

NOU 2018: 14 IKT-sikkerhet i alle ledd

**Kunnskapsdepartementet:**

NOU 2018: 2 Fremtidige kompetansebehov I  
NOU 2018: 13 Voksne i grunnskole- og videregående opplæring  
NOU 2018: 15 Kvalifisert, forberedt og motivert

**Landbruks- og matdepartementet:**

NOU 2018: 11 Ny fjellov

**Nærings- og fiskeridepartementet:**

NOU 2018: 5 Kapital i omstillingens tid

**Samferdselsdepartementet:**

NOU 2018: 4 Sjøveien videre



Bestilling av publikasjoner

Departementenes sikkerhets- og serviceorganisasjon  
[www.publikasjoner.dep.no](http://www.publikasjoner.dep.no)  
Telefon: 22 24 00 00

Publikasjonene er også tilgjengelige på  
[www.regjeringen.no](http://www.regjeringen.no)

Trykk: 07 Media AS – 11/2019