

Sak: 14/4159
16.02.2015

Høringsnotat - endringer i avskrivningsreglene for vindkraft

1 Innledning og sammendrag

Departementet foreslår endringer i avskrivningsreglene for vindkraftverk. Forslaget innebærer at vindkraftverk avskrives lineært med 20 pst. over fem år. Forslaget ble varslet i statsbudsjettet for 2015, jf. Prop. 1 LS (2014-2015) kapittel 20.

Det svensk-norske elsertifikatmarkedet er hovedvirkemiddelet for utbygging av fornybar elektrisitet. Ulike anlegg og teknologier er likestilt i elsertifikatmarkedet slik at prosjektene med lavest støttebehov skal bygges ut først. I utgangspunktet skal de skattemessige avskrivningene avspeile driftsmidlets faktiske økonomiske verdifall. De norske reglene for avskrivninger av vindkraftanlegg er gunstige og hindrer ikke selskapene i å bygge ut samfunnsøkonomisk lønnsomme vindkraftanlegg. Imidlertid avskrives vindkraftanlegg enda raskere i Sverige, og dette kan favorisere anlegg lokalisert i Sverige. Regjeringen ønsker en harmonisering av avskrivningsreglene i de to landene slik at disse reglene isolert sett ikke blir avgjørende for om vindkraftanlegg lokaliseres i Norge eller Sverige.

Departementet foreslår at endringene får virkning for investeringer pådratt fra og med 1. januar 2015. Forslaget vil da bare påvirke beslutningen om lokalisering av nye anlegg. Videre foreslår departementet at endringene begrenses til å gjelde for tilsvarende periode som godkjenningsperioden for norske elsertifikatanlegg, som etter dagens regler vil være investeringer pådratt til og med 31. desember 2020. Forslaget vil bli notifisert til ESA og vil ikke iverksettes før forholdet til EØS-avtalens statsstøtteregler er avklart.

Provenytapet anslås til 600 millioner kroner målt som nåverdi for alle vindkraftinvesteringer i perioden 2015 til 2020. Forslaget antas ikke å medføre vesentlige administrative konsekvenser.

Se forslag til endringer i skatteloven § 14-51.

Ved behandlingen av budsjettet for 2015 vedtok Stortinget følgende anmodning til regjeringen (vedtak nr. 63 (2014-2015)):

XXVI

Stortinget ber regjeringen i forbindelse med arbeidet med mer gunstige avskrivninger på vindkraftanlegg også vurdere avskrivningsregler for vindkraft med 40 prosent meravskrivninger over de fire første år.

Et slikt forslag vil innebære at selskapene får et tilleggsfradrag på 40 pst. ut over investeringskostnadene, slik at samlet investeringsfradrag ville bli 140 pst. Meravskrivningen på 40 pst. ville være en ren investeringsstøtte som ville undergrave elsertifikatmarkedet, samtidig som samfunnsøkonomisk ulønnsomme investeringer ville bli lønnsomme for selskapene og produktiviteten svekkes. Departementet frarår en slik ekstra investeringsstøtte.

2 Gjeldende rett

2.1 Avskrivning av driftsmidler i vindkraftverk i Norge

Det gis fradrag i alminnelig inntekt for varige og betydelige driftsmidler i form av avskrivninger. Vindkraftverk avskrives etter saldoavskrivningsreglene i skatteloven §§ 14-40 til 14-48. Driftsmidlene fordeles og avskrives på saldogruppe d, g og h, jf. skatteloven § 14-41.

I saldogruppe d (maskiner) avskrives personbiler, traktorer, maskiner, redskap, instrumenter, inventar mv. med inntil 20 pst., jf. skatteloven § 14-43 første ledd bokstav d. I tillegg gis det startavskrivninger i ervervsåret med ytterligere 10 pst., slik at avskrivningssatsen i anskaffelsesåret blir 30 pst., jf. skatteloven § 14-43 fjerde ledd. Tilsvarende gjelder påkostninger på driftsmiddel i saldogruppe d. Det følger av ligningspraksis at gir, rotor, generator og styringsutstyr mv. i vindmøller avskrives i saldogruppe d. Energi Norge har i samarbeid med Thema Consulting¹ vurdert forskjeller i rammevilkårene mellom Norge og Sverige . De har anslått¹ at ca. 65 pst. av investeringene i vindkraftverk avskrives i denne saldogruppen.

I saldogruppe g (elektroteknisk utrustning) avskrives anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft og elektroteknisk utrustning i kraftforetak, og slike driftsmidler benyttet i annen virksomhet, med inntil 5 pst., jf. skatteloven § 14-43 første ledd bokstav g. Elektroteknisk utrustning i vindkraftverk avskrives i denne saldogruppen.

I saldogruppe h (bygg og anlegg) avskrives bygg og anlegg, hoteller, losjibus, bevertningssteder mv. med inntil 4 pst., jf. skatteloven § 14-43 første ledd bokstav h. Det følger av ligningspraksis at tårn hvor driftsmidler i vindkraftverk er montert, avskrives i saldogruppe h. Tilsvarende gjelder øvrige anlegg og bygninger.

Avskrivninger etter saldosystemet innebærer at driftsmidlene aldri nedskrives til null. Det er derfor regulert i skatteloven § 14-47 første ledd at avskrivningsgrunnlag som ved utløpet av inntektsåret, før reduksjon med årets fradragsføring, er under 15 000 kroner, kan fradragsføres.

2.2 Avskrivning av driftsmidler i vindkraftverk i Sverige

I Sverige avskrives maskiner i avskrivningsgruppen for inventar. Det følger av ligningspraksis i Sverige² at vindkraftverk i all hovedsak anses som maskiner, og dermed avskrives i gruppen for inventar. Betongfundamentet for vindkraftverket, faste kabler og andre faste installasjoner i vindkraftverket, ledninger i bakken, avskrives også i gruppen for inventar.

¹ Energi Norge har i samarbeid med Thema Consulting¹ vurdert forskjeller i rammevilkårene mellom Norge og Sverige. Jf. Thema Consultings rapporter 2014-26, 2012-18 og 2012-10.

² Jf. förhandsbeskedsärende 22. september 1992 fra Skatterättsnämnden og ställningstagande 20. april 2005 fra Skatteverket.

Avskrivning av driftsmidler i gruppen for inventar skjer enten i henhold til reglene om regnskapsmessige avskrivninger eller restverdiavskrivninger. Regnskapsmessige avskrivninger innebærer et årlig fradrag på 30 pst. av driftsmiddelets bokførte verdi ved årets start (saldoavskrivninger). Siden driftsmiddelet aldri vil bli nedskrevet til 0, kan skattyter i stedet velge en kompletteringsregel som innebærer at driftsmiddelet avskrives lineært over 5 år med 20 pst. av anskaffelsesverdien per år. Et tredje alternativ skattyter kan velge, er å kombinere saldoavskrivninger og lineære avskrivninger. Regnskapsmessige avskrivninger forutsetter at de skattemessige avskrivningene samsvarer med avskrivningene som er gjort i regnskapene.

Ved restverdiavskrivninger trenger de skattemessige avskrivningene ikke å samsvare med avskrivningene i regnskapet. Etter reglene om restverdiavskrivninger kan en fradra 25 pst. av bokført verdi per år (saldoavskrivninger). Det er her ikke mulig å velge en løsning som tilsvarende kompletteringsregelen.

Eventuelle bygg som oppføres i tilknytning til vindkraftproduksjonen, vil som regel avskrives i gruppen for bygg med avskrivningssats mellom 2 og 5 pst. per år, avhengig av bygningstypen. Veier og parkeringsplasser i tilknytning til vindkraftverket, avskrives i gruppen for bakkeanlegg med normalt 5 pst. per år.

3 Departementets vurderinger og forslag

3.1 Innledning

Det svensk-norske elsertifikatmarkedet er hovedvirkemiddelet for utbygging av 26,4 TWh fornybar elektrisitet i perioden 2012-2020. Elforbrukerne i hvert av landene finansierer halvparten av utbyggingsmålet, men utbyggingsprosjekter er likestilt slik at prosjektene med det laveste støttebehovet bygges ut først.

Avskrivningsreglene bør gjenspeile driftsmidlenes økonomiske levetid, og alle næringer bør ha like avskrivningsregler for samme type driftsmiddel. Da vil kapital og arbeidskraft allokere seg dit det gir høyest avkastning for samfunnet, og dermed bedre konkurranseevnen i norsk økonomi. Dagens regler medfører raskere skattemessige avskrivningsregler for vindkraftanlegg enn det økonomiske verdifallet. Det påpekes også av Thema Consulting at det er bedre samsvar mellom økonomisk og skattemessig levetid i det norske regelverket enn i det svenske. Dagens avskrivningsregler hindrer dermed ikke utbygging av samfunnsøkonomisk lønnsomme vindkraftanlegg.

Hovedutfordringen for vindkraftutbygging er de lave kraft- og sertifikatprisene. Ifølge Thema Consulting forventes lønnsomhetsgrensen for vindkraftanlegg fram mot 2020 å reduseres ned mot 60 EUR per MWh (tilsvarende om lag 52 øre per kWh). Forwardprisen for kraft og elsertifikater fram mot 2020 er imidlertid bare om lag 45 euro per MWh (tilsvarende om lag 40 øre per kWh).

I rapportene utarbeidet av Thema Consulting³, pekes det på flere forhold som kan favorisere utbygging i Sverige, som lavere skattesats, raskere avskrivninger, lavere eiendomsskatt og mulighet til fritak for elavgift for svenske elforbrukere som eier vindkraftanlegg. Departementet har gjort egne vurderinger av effekten av norske og svenske avskrivningsregler for et vindkraftverk med normale utbyggingskostnader. Fordelen ved raskere avskrivninger i Sverige er relativt moderat, og tilsvarer et tillegg i kraftprisen på i størrelsesorden 1 øre per kWh for svenske vindkraftanlegg.

Som varslet i statsbudsjettet for 2015 ønsker regjeringen å innføre gunstigere avskrivningsregler for driftsmidler i vindkraftverk. Departementet har forsøkt å finne fram til et forslag som kan utligne forskjellene i avskrivninger slik at avskrivningsreglene isolert sett ikke skal være avgjørende for om et vindkraftverk lokaliseres i Norge eller Sverige. Departementets forslag går ut på at vindkraftverk skal avskrives lineært med 20 pst. over fem år.

3.2 Lineær avskrivning av vindkraftverk

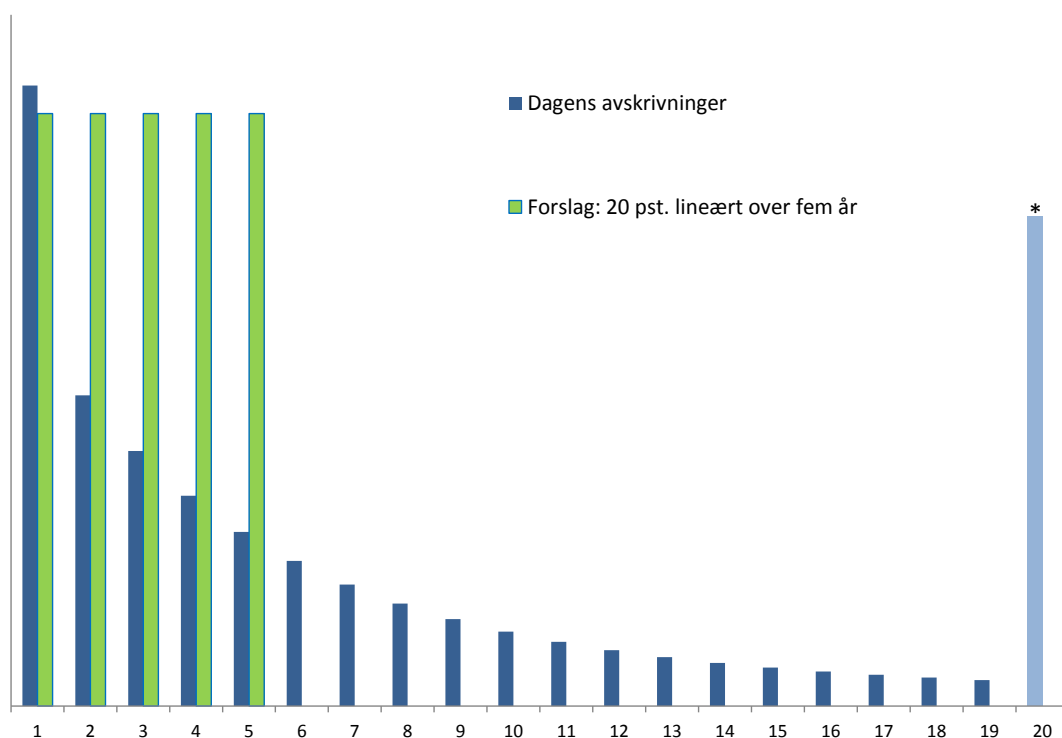
Etter de svenske reglene anses driftsmidler i vindkraftverk i hovedsak som inventar som kan avskrives over fem år.

I Norge avskrives mer enn halvparten av vindkraftinvesteringene som maskiner med 20 pst. av saldo per år, og 10 pst. startavskrivninger i ervervsåret. Øvrige driftsmidler regnes som elektroteknisk utrustning og bygg og anlegg, med avskrivningssatser på henholdsvis 5 og 4 pst. av saldo per år.

For å unngå at avskrivningsreglene kan påvirke valget av utbygging i Sverige eller Norge, foreslår departementet at vindkraftverk, herunder rotor, generator og styringsutstyr mv., elektroteknisk utrustning i vindkraftverket og tårnet, avskrives lineært med 20 pst. over fem år. Det samme gjelder internt nettanlegg, samt betongfundament for vindkraftverk.

³ Thema Consultings rapporter 2014-26, 2012-18 og 2012-10 utarbeidet på oppdrag av Energi Norge.

Figur 1: Illustrasjon av avskrivningsprofil for vindkraftanlegg



*Gjenstående skattemessig verdi ved anleggets siste driftsår. Etter dagens regler vil denne restverdien komme til fradrag gjennom de alminnelige avskrivningsreglene ved realisasjon.

Vindkraftanlegg vil da i all hovedsak ha samme avskrivningsregler i de to landene, og avskrivningsreglene vil isolert sett ikke lenger påvirke om vindkraftutbyggingen skjer i Norge eller Sverige.

Departementet foreslår at regelen får virkning for investeringer pådratt fra og med 1. januar 2015. Gunstigere avskrivningsregler vil bare påvirke beslutningen om lokalisering av utbyggingen for nye investeringer fra og med 2015. Det er ingen grunn til at de nye reglene skal få virkning for investeringer som allerede er gjort. Videre ville en løsning der de gunstigere avskrivningsreglene også skulle gjelde for driftsmidler som allerede avskrives på saldo, bli administrativt mer krevende.

Bakgrunnen for endrede avskrivningsregler for vindkraftverk er knyttet til det felles elsertifikatmarkedet der utbyggingsmålet er begrenset til 2020. Departementet foreslår derfor at de gunstigere avskrivningsreglene begrenses til å gjelde for tilsvarende periode som godkjenningsperioden for norske elsertifikatanlegg, som etter dagens regler vil være investeringer pådratt til og med 31. desember 2020. Olje- og energidepartementet har sendt på høring et forslag som kan utvide godkjenningsperioden for elsertifikater noe. Blir forslaget vedtatt, mener departementet at tidsbegrensningen for de gunstigere avskrivningsreglene bør gjelde tilsvarende.

Det kan bli nødvendig å presisere nærmere hvilke driftsmidler som kan avskrives lineært med 20 pst. over fem år. Det foreslås derfor at departementet får hjemmel til å fastsette forskrift til utfylling og gjennomføring av bestemmelsen.

Departementet viser til forslag til endringer i skatteloven § 14-51

3.3 Vurdering av 40 pst. tilleggsfradrag for vindkraft

I Stortingets anmodningsvedtak ved behandlingen av budsjettet for 2015 (vedtak nr. 63 (2014-2015)) bes regjeringen om å vurdere avskrivningsregler for vindkraft med 40 pst. meravskrivninger over de første fire årene.

Regjeringen ønsker en harmonisering av avskrivningsreglene i de to landene slik at avskrivningsreglene isolert sett ikke blir avgjørende for om vindkraftverk lokaliseres i Norge eller Sverige. 40 pst. meravskrivning ville gi en fordel for norske utbyggere som gikk langt ut over verdien av raske avskrivninger i Sverige, og er derfor ikke hensiktsmessig.

Avskrivning på 100 pst. av investeringens verdi og deretter et tilleggsfradrag på 40 pst. ville innebære en ren investeringsstøtte. Fradraget ville tilsvare en ekstra støtte på om lag 10 pst. av investeringskostnaden. Investeringsstøtte av et slikt omfang ville medføre at svært samfunnsøkonomisk ulønnsomme vindkraftinvesteringer kunne gjennomføres. Et slikt fradrag ut over reelle kostnader ville være et fremmedelement i selskapsskatten.

Tilleggsstøtten ville ikke øke den samlede fornybarutbyggingen siden denne er bestemt av elsertifikatforpliktelsen på 26,4 TWh. Vindkraftprosjektene som ev. ville flyttes fra Sverige til Norge som følge av investeringsstøtten ville trolig i liten grad øke den samlede verdiskapingen i Norge eller gi grunnlag for økte skatteinntekter. Økt vindkraftutbygging ville kreve at innsatsfaktorene flyttes fra andre prosjekter med høyere samfunnsøkonomisk lønnsomhet. Dermed kunne både produktiviteten og norsk konkurranseevne svekkes.

Investeringsstøtten ville også uthule elsertifikatmarkedets betydning som virkemiddel for å sikre fornybarutbygging. Vesentlig investeringsstøtte ville isolert sett redusere prisen på elsertifikater. Lavere elsertifikatpris innebærer lavere inntekter for allerede etablerte vann- og vindkraftanlegg. Finansdepartementet anslår at ett øre reduksjon i elsertifikatprisen ville redusere inntektene for norske vann- og vindkraftprodusenter med vel 100 mill. kroner per år. Anslaget er basert på Thema Consultings anslag for norsk vindkraftutbygging i 2020.⁴

På bakgrunn av Thema Consultings anslag for økt vindkraftutbygging anslår Finansdepartementet provenytapet ved 40 pst. tilleggsfradrag til om lag 1 300 mill. kroner målt som en nåverdi for investeringer i perioden 2015-2020. I tillegg kommer

⁴ Jf. Thema Consultings rapport 2014-26 «Sertifikatkraft og skatt – oppdatering»

provenytapet ved reduserte elsertifikatpriser som anslås til om lag 200 mill. kroner i nåverdi for hvert øre elsertifikatprisen reduseres.

Gunstigere avskrivningsregler vil kreve notifikasjon til ESA. Næringen har påpekt at det er behov for rask avklaring for å sikre oppstart av vindkraftprosjekter før 2020. Jo mer omfattende og kompleks en støtteordning utformes, jo mer krevende kan det bli å få godkjenning fra ESA.

Etter departementets vurdering, er det derfor sterke grunner til å fraråde en ordning med 40 pst. tilleggsfradrag for vindkraftinvesteringer. Det legges opp til å omtale disse vurderingene samtidig som lovforslaget for avskrivningsregler legges fram for Stortinget.

4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Provenyeffekten ved raskere avskrivninger anslås ut fra forventninger om norsk vindkraftutbygging fra Thema Consulting⁵. På dette grunnlaget anslås det påløpte provenytapet å øke fra 0 mill. kroner i 2015 til 390 mill. kroner i 2021. For alle vindkraftinvesteringer i perioden 2015-2020 anslås provenytapet til 600 mill. kroner målt som nåverdi.

Forslaget innebærer at avskrivningssystemet vil kompliseres, noe som er en ulempe for både skattyter og skattemyndighetene. Departementet antar imidlertid at forslaget ikke vil medføre betydelige administrative kostnader siden det gjelder en begrenset gruppe skattytere.

5 Ikrafttredelse

Departementet foreslår at det tas sikte på at endringen får virkning fra og med inntektsåret 2015. Endringen vil imidlertid måtte notifiseres til ESA, og vil ikke iverksettes før forholdet til EØS-avtalens statsstøtteregler er avklart. Departementet foreslår derfor at lovendringen trer i kraft fra den tid Kongen bestemmer. Et ikrafttredelsesvedtak et stykke ut i 2015 vil kunne gjøres gjeldende for hele 2015.

⁵ Jf. Thema Consultings rapport 2014-26 «Sertifikatkraft og skatt – oppdatering»

6 Lovutkast

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

I

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

§ 14-51 skal lyde:

§ 14-51. Avskrivning av vindkraftverk

Vindkraftverk, internt nettanlegg og betongfundament for vindkraftverk avskrives med 20 prosent årlig over fem år. Bestemmelsen gjelder kun driftsmidler ervervet fra og med inntektsåret 2015 til og med inntektsåret 2020. Departementet kan gi forskrift om avgrensning av bestemmelsen.

Gjeldende § 14-51 og § 14-52 blir til § 14-52 og ny § 14-53.

§ 14-45 tredje ledd skal lyde:

- (3) Saldoen skal tillegges gevinster som ikke er inntektsført og fradras tap på driftsmidler som nevnt i § 14-53.

§ 14-71 første ledd skal lyde:

- (1) Gevinst ved realisasjon av fast eiendom som ikke omfattes av §§ 14-40 til 14-48 eller § 14-53, kan kreves fritatt for inntektsbeskatning i det året da realisasjonen finner sted, så langt skattyteren som vederlag har mottatt ny fast eiendom som ledd i makeskifte med kommune, fylkeskommune, staten eller selskap hvor kommune eller fylkeskommune eier minst 50 prosent av aksjene.

II

Endringen under I gjelder fra den tid Kongen bestemmer.