



DET KONGELIGE
FINANSDEPARTEMENT

Ot.prp. nr. 47

(1999-2000)

Eiendomsskatt m.m. på kraftanlegg

*Tilråding fra Finansdepartementet av 12. mai 2000, godkjent
i statsråd samme dag.*

1 Innledning og bakgrunn

1.1 Innledning

Finansdepartementet legger med dette fram forslag til endringer i reglene om eiendomsskatt på kraftanlegg. Forslagene skal bidra til at iverksettingen av de nye mer lønnsomhetsbaserte reglene for eiendomsbeskatning av kraftanlegg skal kunne skje i overensstemmelse med finanskomiteens forutsetninger med hensyn til proveny, slik de er uttrykt i Budsjettt-innst. S. I (1999-2000).

1.2 Lov om eiendomsskatt til kommunane

Eiendomsskatten var tidligere regulert i de gamle by- og landskattelovene av 18. august 1911, men fikk etter sammenslåing av disse ved lov av 6. mars 1975 sitt rettsgrunnlag i en egen lov om eiendomsskatt til kommunane av 6. juni 1975 nr. 29 (eiendomsskattelova). Eiendomsskatten er en rent kommunal skatt, jf. eiendomsskattelova § 1. Etter eiendomsskattelova § 2 hører det under kommunestyret å avgjøre om eiendomsskatt skal skrives ut i kommunen. Hvilke satser og regler som skal anvendes ved utskrivningen for kommende eiendomsskatteår, fastsetter kommunestyret årlig i sammenheng med behandlingen av kommunebudsjettet, se eiendomsskattelova § 10. Skatten utskrives på grunnlag av taksering foretatt av kommunen selv.

Eiendomsskatt kan på nærmere vilkår utskrives på faste eiendommer, verk og bruk i kommunen, jf. eiendomsskattelova § 3 og § 4. Det gjelder i utgangspunktet ingen særskilte regler for utskrivning av eiendomsskatt på kraftanlegg i forhold til andre skatteobjekter.

Eiendomsskattelova § 8 bestemmer generelt at verdien (taksten) fastsatt ved ligningen året før eiendomsskatteåret skal legges til grunn for eiendomsskatten. Bestemmelsen i § 8 er imidlertid ennå ikke satt i kraft, jf. § 33. Inntil det skjer, gjelder de gamle reglene om verdsettelsen i den ellers opphevede byskatteloven, jf. dens §§ 4, 5, 6 og 9. I tillegg er det over tid gjennom rettspraksis blitt utviklet en del prinsipper for takseringen som danner grunnlag for utskrivningen av eiendomsskatt på kraftanlegg.

1.3 Kraftskattereformen

Med virkning fra og med inntektsåret 1997 gjelder nye regler for inntekts- og formuesbeskatning av vannkraftvirksomheten. Prinsippene for den nye kraftverksbeskatningen ble lagt i Innst. O. nr. 62 (1995-96). Hovedlinjene i det nye regelverket fremgår av kapittel 2 i innstillingen.

I Ot. prp. nr. 23 (1995-96) foreslo Regjeringen nye verdsettelsesregler for kraftanlegg i skatteloven av 1911 § 37 bokstav a, som direkte gjaldt formuesansettelsen under ligningen, og at disse verdsettelsesreglene skulle gis virkning for eiendomsskatten på kraftanlegg gjennom en begrenset ikrafttredelse av eiendomsskattelova § 8 fra og med eiendomsskatteåret 1998. Eiendomsskat-

ten for 1998 ville da bygge på ligningen fra året før, som gjelder fastsettelsen av formuesverdiene for inntektsåret 1996. Stortinget sluttet seg til forslaget om å la formuesverdiene under ligningen danne grunnlag for eiendomsskatten, se Innst. O. nr. 62 (1995-96) s. 57.

Ikrafttredelse av eiendomsskattelova § 8 skal etter eiendomsskattelova § 33 annet ledd skje ved kongelig resolusjon. Stortinget besluttet å utsette iverksettelsen av de nye kraftskattereglene til 1. januar 1997. Ved kgl. res. av 17. juli 1998 ble det på den bakgrunn bestemt at eiendomsskattelova § 8 skulle settes i kraft fra eiendomsskatteåret 1999. Grunnlaget for eiendomsskatten for 1999 ville da være formuesverdiene for inntektsåret 1997.

Det ble imidlertid i løpet av høsten 1998 klart at det ikke var praktisk mulig å gjennomføre ikrafttredelsen av eiendomsskattelova § 8 allerede fra og med 1999. For å forberede den administrative gjennomføringen av ikrafttredelsen ble det ved kgl. res. av 16. oktober 1998 bestemt at ikrafttredelsen skulle utsettes i ett år, til 1. januar 2000.

I løpet av våren og sommeren 1999 oppstod usikkerhet om hvilke forutsetninger Stortinget hadde bygget på med hensyn til kommunenes proveny fra eiendomsskatten da det sluttet seg til Regjeringens forslag om å legge formuesverdien fra ligningen til grunn. Regjeringen bestemte derfor at iverksettelsen skulle utsettes ytterligere slik at Stortinget kunne foreta en fornyet vurdering av de nye reglene for eiendomsskatten på kraftanlegg, uten at kommunenes budsjettarbeid for år 2000 ble vanskeliggjort i påvente av denne vurderingen. Ved kgl. res. av 2. juli 1999 ble det følgelig bestemt at ikrafttredelsen av eiendomsskattelova § 8 skulle utsettes til 1. januar 2001. Eiendomsskatten i 2001 skal skrives ut på grunnlag av formuesverdsettelsen for 1999, fastsatt i 2000.

1.4 Nasjonalbudsjettet for 2000 og Budsjett-innst. S. I (1999-2000)

I forbindelse med Nasjonalbudsjettet for 2000 omtalte departementet usikkerheten om hvilke forutsetninger som lå til grunn da de nye reglene om verdsettelse av kraftanlegg for eiendomsskatteformål ble vedtatt. Det ble påpekt at iverksettingen av de nye reglene ikke vil være mulig hvis provenyet fra eiendomsskatten skal være på uforandret nivå både for kommunene samlet og for den enkelte kommune. I St. meld. nr. 1 (1999-2000) avsnitt 4.3.4.2 s. 146 heter det således:

«Det er oppstått betydelig usikkerhet knyttet til hvilke provenymålsettinger Stortinget la til grunn for de nye reglene for eiendomsskatt fra kraftanlegg. Det er usikkerhet både mht. hva Stortinget forutsatte at kommunene samlet sett skulle få i inntekter, og hva konsekvensene skulle være for enkeltkommuner. Det er derfor behov for en fornyet vurdering av provenymålsettingene.

De nye reglene vil påvirke de samlede inntektene til kommunene, og vil også føre til omfordeling mellom kommuner. Dersom eiendomsskatten skal være på samme nivå som etter gjeldende system, både for kommunene samlet sett og for de enkelte kommunene, kan dette etter Regjeringens vurdering kun oppnås ved at Stortinget omgjør sin beslutning om at eiendomsskatteloven § 8 skal tre i kraft for kraftanlegg.

Dersom målsettingene bare gjelder hva de samlede inntektene skal være, slik at det aksepteres at de nye reglene fører til omfordeling

mellom kommunene, er det mulig å oppnå en slik provenymålsetting også ved en ikrafttredelse av de nye reglene. Det må i så fall vurderes på hvilket nivå kommunenes samlede inntekter fra eiendomsskatten etter de nye reglene bør være.»

Departementet antydte videre noen forslag til justeringer av regelverket dersom vedtaket om innføring av nye regler skulle opprettholdes.

I finanskomiteens innstilling til Nasjonalbudsjettet for 2000 aksepterte flertallet at de nye reglene skulle iverksettes på slike premisser. Det ble samtidig antydte hva kommunenes samlede inntekter skulle være, jf. Budsjettinnst. S. I (1999-2000), hvor det heter på s. 52:

«Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, Høyre og Sosialistisk Venstreparti, viser til St.meld.nr.1 (1999-2000) avsnitt 4.3.4.2 hvor det i tredje avsnitt heter:

«Dersom målsettingene bare gjelder hva de samlede inntektene skal være, slik at det aksepteres at de nye reglene fører til omfordeling mellom kommunene, er det mulig å oppnå en slik provenymålsetting også ved en ikrafttredelse av de nye reglene. Det må i så fall vurderes på hvilket nivå kommunenes samlede inntekter fra eiendomsskatten etter de nye reglene bør være.»

Flertallet viser til at en betydelig del av de beregnede reduserte skatteinntektene skyldes forhold som Stortinget ikke hadde oversikt over ved behandlingen av Ot.prp.nr.23 (1995-1996), jf. Innst.O.nr.62 (1995-1996). Denne problemstillingen er det bl.a. gjort rede for i brev 2. juli 1999 til Arbeiderpartiets stortingsgruppe.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, viser til at provenyvirkningene for kraftkommunene av kraftskatte-reformen (kraftproduksjon) med nye regler for eiendomsskatt synes å variere betydelig innenfor de ulike gruppene av kraftkommuner, jf. opplysningene som er innhentet gjennom en spørreundersøkelse gjort av ECON Senter for økonomiske analyser pr 14. september 1999.

Flertallet viser til at Regjeringen har utsatt ikrafttredelsen av eiendomsskatteloven § 8, sist fram til 1. januar 2001, jf. kgl.res 2. juli 1999, bl.a. på bakgrunn av at nødvendige administrative rutiner ikke har vært etablert. Flertallet mener at en ikrafttredelse av eiendomsskatteloven § 8 først kan finne sted når reglene er brakt i tråd med Stortingets forutsetninger ved kraftskattereformen i 1996. Flertallet viser til tabell 4.14 i Nasjonalbudsjettet 2000 der det er anslått at kraftkommunene ville fått om lag 600 mill. kroner i inntekter fra eiendomsskatt fra kraftproduksjonsanlegg i 2000 dersom eiendomsskatteloven § 8 hadde trådt i kraft, mot anslagsvis 1.070 mill. kroner i 1998.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, mener at en så kraftig reduksjon i kraftkommunenes samlede inntekter fra kraftproduksjonsanlegg som følge av en ikrafttredelse av eiendomsskatteloven § 8 ikke er i tråd med stortingsflertallets forutsetninger ved behandling av reformen i 1996.

Flertallet ber på denne bakgrunn Regjeringen fremme forslag til lov- og forskriftsendringer, slik at kraftkommunenes samlede inntekter fra eiendomsskatten fra kraftproduksjonsanlegg i 2001 ved en ikrafttredelse av eiendomsskatteloven § 8 blir om lag 400 mill. kroner høyere enn anslått proveny med de nye reglene i 2000 på 600 mill. kroner i Nasjonalbudsjettet 2000. Dette innebærer at samlet proveny fra eiendomsskatt på kraftproduksjonsanlegg i 2001 blir anslagsvis 1 mrd. kroner. Flertallet viser blant annet til de virkemidler som fremgår av Nasjonalbudsjettet punkt 4.3.4.3.

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet, mener at Regjeringen i det videre arbeidet må legge til rette for ikrafttredelse av eiendomsskatteloven § 8 i tråd med Stortingets forutsetninger ved kraftskattereformen 1996. Flertallet viser til Innst.O.nr.62 (1995-1996) hvor det framgår at flertallet (Arbeiderpartiet, Høyre, Kristelig Folkeparti og Venstre) la til grunn at kraftkommunene ikke skulle tape penger på endringene i eiendomsskatten på kraftforetak. På s. 61 i innstillingen heter det bl.a følgende om dette:

«Totalvirkningen av forslag i denne innstilling vil etter dette bli økte inntekter fra eiendomsskatten med 35 mill. kroner i forhold til dagens situasjon, hensyn tatt til de siste domsavgjørelser».

Komiteens flertall, alle unntatt medlemmene fra Fremskrittspartiet og Høyre, ber på denne bakgrunn Regjeringen snarest mulig legge fram forslag til lovendringer slik at Stortingets forutsetninger ved behandlingen av kraftskattereformen blir oppfylt.»

1.5 Departementets oppfølging av Budsjett-innst. S. I (1999-2000)

Departementet har etter Budsjett-innst. S. I (1999-2000) lagt til grunn at eiendomsskattelova § 8 skal tre i kraft for kraftproduksjonsanlegg fra 1. januar 2001, og at provenyet fra disse skal være om lag 1 milliard kroner i 2001 for kommunene samlet.

Departementet har vurdert flere ulike virkemidler for å nå Stortingets provenymål. Dette gjelder også andre virkemidler enn de som var nevnt av departementet i Nasjonalbudsjettet 2000 punkt 4.3.4.3. Ettersom endringene som foreslås skal gjelde eiendomsskatten i 2001, har tiden vært for knapp til å gjennomføre en alminnelig høring av forslagene. Departementet har imidlertid avholdt flere møter med representanter for kraftanleggseierne og kraftanleggskommunene, Energiforsyningens Fellesorganisasjon (Enfo) og Landsamanslutninga av vasskraftkommunar (LVK), som også har kommet med skriftlige innspill om hvordan reglene etter deres vurdering bør være.

Departementet har også innhentet synspunkter fra Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE) gjennom Olje- og Energidepartementet.

Endringer i verdsettelsesmåten kan slå ulikt ut for de ulike produksjonsanleggene. Dette vil i sin tur føre til ulike utslag i provenyet for enkeltkommuner. Departementet har lagt til grunn at Stortinget aksepterer slike variasjoner, men har under vurderingen av hvilke virkemidler som bør tas i bruk samtidig lagt vekt på å dempe slike omfordelingsvirkninger.

Når eiendomsskattelova § 8 trer i kraft, vil reglene om verdsettelse av produksjonsanlegg medføre at større kommunekryssende anlegg skal verdsettes under ett. Departementet varslet i Ot. prp. nr. 23 (1995-96) s. 145 at en ville komme tilbake med forslag til nødvendige regler for fordelingen av eiendomsskattegrunnlaget i slike tilfeller. Etter forslag i Ot. prp. nr. 1 (1998-99) s. 49 ble det ved lov av 18. desember 1998 vedtatt en midlertidig regel om fordeling mellom kommuner. Departementet har etter dette engasjert NVE til å utrede grunnlaget for permanente fordelingsregler for kommunekryssende anlegg, og tar sikte på å komme tilbake med forslag til slike regler i løpet av vårsesjonen.

Vedtaket om å sette i kraft eiendomsskattelova § 8 fra 1. januar 2001 omfatter også overføringsanleggene for elektrisk kraft. Også for disse vil grunnlaget

for eiendomsskatten bli endret ved ikrafttredelsen. Selv om provenyet fra eiendomsskatten på disse anleggene samlet er langt mindre enn fra produksjonsanleggene, ser departementet at endringer i grunnlaget også her vil ha betydning for provenyet for de berørte kommunene. Dette ble ikke særskilt drøftet av departementet i Nasjonalbudsjettet 2000, og er heller ikke tatt opp av finanskomiteen i Budsjett-innst. S I (1999-2000). Departementet har innenfor den tiden som har vært til rådighet startet en gjennomgang av reglene for disse anleggene. Dette har blant annet sammenheng med behov for å se nærmere på NVEs regler for regulering av avkastningen fra disse anleggene, som utgjør et naturlig monopol. Disse reglene er revidert etter at nye regler om verdsettelse ble vedtatt under kraftskattereformen i 1996. Departementet tar sikte på å komme tilbake med en vurdering av verdsettelsesreglene for overføringsanlegg i løpet av vårsesjonen.

1.6 Oversikt over og sammendrag av departementets forslag

I kapittel 2 gis først en oversikt over reglene for eiendomsbeskatning av kraftproduksjonsanlegg som har vært gjeldende til nå. Deretter gjennomgås de reglene Stortinget vedtok i forbindelse med kraftskattereformen, herunder bakgrunnen for disse. Med utgangspunkt i de føringer Stortinget la ved behandlingen av Nasjonalbudsjettet 2000 foreslås flere endringer i de vedtatte reglene om *grunnlaget* for eiendomsskatten. Departementet foreslår å oppheve unntaket fra spotprisverdsettelse for visse langsiktige kontrakter mv. Det foreslås videre endring i risikotillegget i den diskonteringsrenten som benyttes ved kapitaliseringen. Reglene for minste gjenstående levetid for driftsmidlene foreslås strammet inn. Endelig foreslås innført en minimumsverdi for å sikre kommunene inntekter fra eiendomsskatten i perioder med lave kraftpriser. Det foreslås ikke økning i satsen for eiendomsskatt.

Den begrensede ikrafttredelsen av eieendomsskattelova § 8 innebærer at ansvaret for fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget på kraftanlegg overføres til ligningsmyndighetene. I kapittel 3 gis en oversikt over administrative forhold knyttet til dette, blant annet om hvordan saksbehandlingen vil bli når ligningsmyndighetene overtar ansvaret for verdsettelsen av kraftanleggene. Det ble i forbindelse med kraftsskattereformen gitt særlige regler om befarings hvert tiende år, som departementet foreslår opphevet. For øvrig avventer departementet en mer fullstendig gjennomgang av eieendomsskattelova og forholdet til ligningsloven, og foreslår ingen øvrige endringer i reglene om saksbehandlingen nå.

2 Eiendomsbeskatning av anlegg for produksjon av kraft

2.1 Innledning

Den største delen av kommunenes samlede eiendomsskatteproveny fra kraftanlegg kommer fra produksjonsanleggene. Verdsettelsen av disse anleggene har derfor vært viet størst oppmerksomhet under utarbeidelsen av de nye reglene om eiendomsskatt på kraftanlegg.

Ved endringslov av 28. juni 1996 nr. 41 ble det gitt nye regler i § 37 bokstav a i den gamle skatteloven av 1911 om formuesverdsettelse av anlegg for både produksjon og overføring av kraft, som er videreført i den nye skatteloven av 1999 § 18-5. § 18-5 gjelder direkte kun for verdsettelsen under ligningen. For eiendomsskatt får bestemmelsen betydning når eideomsattelova § 8 trer i kraft, ettersom § 8 bestemmer at grunnlaget for utskrivning av eiendomsskatt skal være den verdi som er fastsatt ved ligningen året før. Siden mange av anleggene er eid av skattytere som er fritatt for formuesskatt (aksjeselskaper mv.), vil reglene om verdsettelse ha størst betydning for utskrivning av eiendomsskatt. Dette gjelder fra og med 2001.

I avsnitt 2.2 gjennomgås de gamle reglene for eiendomsbeskatning av produksjonsanlegg som har vært gjeldende fram til nå. Deretter redegjøres for vurderingene som ble gjort forut for vedtakelsen av de nye reglene om formuesverdsettelse av slike anlegg, se avsnitt 2.3. Omtalen vil referere til den gamle skatteloven § 37 bokstav a, ettersom det var i denne bestemmelsen de nye reglene ble vedtatt. I avsnitt 2.4 redegjøres nærmere for innholdet i de nye verdsettelsesreglene og for likheter og forskjeller mellom nye og gjeldende regler. Avsnitt 2.5 inneholder departementets vurderinger og forslag til endringer på bakgrunn av finanskomiteens merknader i Budsjett-innst. S. I (1999-2000). Forslagene henger nøye sammen med provenymessige konsekvenser for kommunene ved ikrafttredelsen av eideomsattelova § 8, som drøftes i avsnitt 2.6. Omtalen i avsnitt 2.4, 2.5 og 2.6 refererer til den nye skatteloven av 1999 § 18-5 med tilhørende forskrift, som viderefører den gamle lovens § 37 a tredje til sjette ledd med forskrifter. I avsnitt 2.7 er det, blant annet på bakgrunn av overgangen til den nye skatteloven som gjelder fra og med 2000, redegjort for hvordan endringene foreslås gjennomført lov- og forskriftsteknisk.

2.2 Gjeldende gamle regler for eiendomsbeskatning av kraftproduksjonsanlegg

Byskatteloven § 5 første ledd lyder:

«Ved takseringen ansættes eiendommens takstverdi til det beløp, som eiendommen efter sin beskaffenhet, anvendelighet og beliggenhet an-

tages at kunne avhændes for under sedvanlige omsætningsforhold ved frit salg»

Avgjørende er altså eiendommens markedsverdi. Ettersom kraftanlegg ikke har vært omsatt i større utstrekning, har det ikke vært grunnlag for å basere verdsettelsen på sammenligninger med kjøpesummer for lignende anlegg. Hvordan en da kommer fram til markedsverdien, er ikke nærmere angitt i loven. Det foreligger heller ikke sentralt fastsatte retningslinjer for taksering etter § 5. Rettspraksis er derfor helt sentral for å finne frem til gjeldende rett for eiendomsbeskatning av kraftproduksjonsanlegg.

2.2.1 Eiendomsskattetaksten skal finne fram til den objektive verdi

Høyesterett har i flere saker slått fast at eiendomsskatten er en objektskatt i motsetning til formuesskatten, som ilegges verdien av den aktuelle skattyters eiendomsrett til kraftanlegget. Hva dette innebærer er omtalt i høyesterettsdommen inntatt i Rt. 1987 s. 129 vedrørende A/S Tyssefaldene. Her uttalte førstvoterende således:

«I rettspraksis ble det tidlig fremhevet at eiendomsskatten er en objektskatt. Det er eiendommen med den foretatte utbygging som er skatteobjekt, ikke den aktuelle eiers økonomiske interesse i denne. De første dommene som knesatte dette, er inntatt i Rt 1912 501 og Rt 1919 73. Det er helt på det rene at det skal ses bort fra privatrettslige avtaler som kan påvirke verdien av eiendommen. Det er en objektivisert verdivurdering som skal foretas etter byskatteloven § 5 første ledd. Den salgsværdi bestemmelsen viser til, er således ikke den pris en kan oppnå i markedet for eiendommen på det aktuelle tidspunkt, men en tenkt pris som fremkommer når en ser bort fra særlige forhold knyttet til den enkelte eiers utnytting av eiendommen. Vår sak dreier seg om hvor langt en skal gå i objektivisering av skattegrunnlaget. At rentabilitetsvurderinger kan benyttes som hjelpemiddel for å finne frem til salgsværdien av kraftverk, er ikke omstridt.»

Det er altså eiendommen med den foretatte utbygging som er objektet for eiendomsskatt, og ikke den aktuelle eiers økonomiske interesse i denne. For formuestaksering har utgangspunktet vært annerledes. Her legges vekt på hvilken verdi eiendommen har for den aktuelle eier. I Riksskattestyrets Rundskriv nr. 400 avd. I av 21. juni 1965 heter det således i Bilag 2 med retningslinjer for verdsettelse av formuen:

«Ved vurderingen av oppnåelig pris for et elektrisitetsverks normale produksjon må det tas hensyn til de priser og leveringsvilkår som verket kontraktmessig har bundet seg til og til andre særlige forhold av betydning for den normalpris som kan oppnås.»

Til forskjell fra taksering for inntekts- og formuesskatteformål, har en ved eiendomsskattetakseringen sett bort fra konkrete forhold ved eierens utnytting av anlegget. Det ses således bort fra både hjemfallsplikt og konkrete langsiktige kraftkontrakter som forplikter eieren av anlegget. Det ses også bort fra forpliktelse til å levere konsesjonskraft. Disse forholdene anses som bindinger på eierrådigheten, men reduserer ikke eiendommens objektiviserte verdi. Om dette uttalte førstvoterende i høyesterettsdommen inntatt i Rt 1994 s. 333, Tydaldommen:

«Ved formuesligningen skal det etter rettspraksis tas hensyn til den verdiforringelse hjemfallsretten - forpliktelsen til å overdra kraftanlegget vederlagsfritt til staten etter et bestemt antall år - medfører, jf Rt 1958 801. Førstvoterende uttalte imidlertid:

«Når det gjelder ligningen for inntektsåret 1950, er det på det rene at en eiendomsskattetakst etter landsskatteloven § 8 er lagt til grunn for ansettelsen av det hjemfallspliktige anleggs verdi uten noen korreksjon på grunn av hjemfallsretten. Ved denne takst er det ikke - og skulle det ikke - tas hensyn til hjemfallsretten.»

Selv om uttalelsen ikke var nødvendig for avgjørelsen av saken, er partene enige om at dette er et korrekt uttrykk for hvordan virkningen av hjemfallsrett må bedømmes i relasjon til byskatteloven § 5 første ledd. På bakgrunn av at det er anleggenes objektive verdi som er skattegrunnlag, er jeg enig i dette. Hjemfallsretten begrenser eierens juridiske rådighet over eiendommen, ikke den faktiske utnyttelsen.

I dommen i Rt 1974 332 påpekes forskjellen mellom verdivurdering for beregning av skattepliktig formue og for eiendomsskatt. Det følger av dommen at den konkrete rentabilitet ikke er avgjørende for eiendomsskattetaksten. I denne forbindelse kan det også vises til Rt 1987 1290 om objektivisering av avkastningsverdien.

Dommen i Rt 1987 129 behandler spørsmålet om betydningen for eiendomsskattetaksten av langsiktige, tyngende kontrakter som også ville være bindende for eventuelle kjøpere. Førstvoterende understreket at en ved takseringen skulle frem til en mest mulig objektivisert verdi av eiendommen. Kravet om at det skulle tas hensyn til kraftleiekontraktene ble derfor ikke tatt til følge.

I dommen i Rt 1991 98 er rettsstilstanden oppsummert under henvisning til tidligere dommer. En anførsel om at eiendomsskattetaksten skulle ta hensyn til at en kjøper ville måtte akseptere å levere rimelig kraft til et industrianlegg for å få konsesjon, førte av flere grunner ikke frem.»

Når det gjelder spørsmålet som var oppe i Tydalsaken, om man skulle ta hensyn til forpliktelse om å levere kraft i henhold til konsesjonen, uttalte førstvoterende:

«I vår sak er det første spørsmålet om det skal ha betydning for eiendomsskattetaksten at kraftverkene er pålagt å levere konsesjonskraft til selvkost. Jeg bemerker at det ikke er anført at det foreligger noen entydig takstpraksis på dette området med hensyn til hvordan konsesjonskraften blir vurdert.

«Slik jeg oppfatter rettspraksis, vil en få best sammenheng i regelverket og de klareste linjer ved ikke å ta hensyn til konsesjonskraften i forbindelse med den rentabilitetsvurdering som er foretatt som et hjelpemiddel ved takseringen. Også plikten til å levere konsesjonskraft er et bånd på eierrådigheten, ikke en begrensende faktor ved den faktiske utnyttelsen av eiendommen. At eieren plikter å levere rimelig kraft til kommunen der anlegget ligger, eventuelt også til andre, innebærer en fordeling av de verdier kraftverket kaster av seg, men medfører ingen reduksjon av de faktiske verdier som knytter seg til dette. Og det er disse verdier som er gjenstand for eiendomsskatt, slik jeg mener byskatteloven § 5 første ledd må forstås, på bakgrunn av foreliggende rettspraksis.»

Departementet antar at den objektiviserte verdi (bl.a. på bakgrunn av) rettspraksis, kan sammenfattes som verdien av en eiendom som utnyttes optimalt,

uten å ta hensyn til om den aktuelle eier klarer dette, og uten å ta hensyn til begrensninger pålagt eieren som gjør slik optimal utnyttelse uoppnåelig.

2.2.2 Substansverdi og lønnsomhetsberegninger ved eiendomsskattetaksering

Den objektiviserte markedsverdien av et produksjonsanlegg skal ifølge rettspraksis normalt fastsettes ved hjelp av en beregning av substansverdien. Fremgangsmåten for å beregne substansverdien er angitt slik av førstvoterende i høyesterettsdommen i Rt. 1991 s. 98 om Sisoverkene:

«Det er etter rettspraksis, se særlig avgjørelsen i Rt 1987 129, men også blant annet avgjørelsene i Rt 1912 501 og Rt 1974 332, lagt til grunn at man skal finne frem til en mest mulig objektivisert verdi av eiendommen. Vanligvis vil det være riktig å fastsette en slik objektivisert salgsverdi ut fra en substansverdiberegning med utgangspunkt i kostnadene ved investeringene og med korreksjoner for slit og elde, generell verdiendring på investeringsobjektene m.v. Men i en del tilfelle kan en rentabilitetsberegning gi et riktigere uttrykk for en objektivisert salgsverdi. Ikke minst vil dette gjelde for kraftverk hvor anleggsomkostninger m.v. ofte vil gi et mangelfullt grunnlag for et overslag over salgsverdien. I avgjørelsen i Rt 1987 129 vedrørende A/S Tyssefaldene la Høyesterett til grunn at det ikke var uriktig å fastsette eiendomsskattetaksten ut fra en rentabilitetsvurdering, og det en rentabilitetsvurdering hvor det ble sett bort fra langsiktige - tyngende - kraftleveransekontrakter som kraftverket hadde inngått.»

Det har imidlertid vært anledning til å supplere substansverdiberegningen med en objektivisert lønnsomhetsberegning - som et hjelpemiddel for å komme fram til den objektiviserte salgsverdien i kraftanlegget, jf. det ovenfor gjengitte fra Tydaldommen og dommen om Sisoverkene. Dette har blitt svært vanlig. Høyesterett har, som det fremgår av det som er gjengitt av dommen om Sisoverkene, også åpnet for at det kan forekomme tilfeller hvor lønnsomhetsberegningen må slå gjennom overfor substansverdiberegningen når markedsverdien skal fastsettes. Dette vil imidlertid først være tilfelle når det er åpenbart at man ikke kan regne med lønnsom drift. Førstvoterende sier det slik i dommen inntatt i Rt. 1974 s. 332 om Hydros anlegg på Herøya:

«Det er vanlig praksis ved taksering etter byskattelovens første kapittel at bygninger takseres ved kapitalisering av en anslått netto leieinntekt, mens maskiner takseres etter anskaffelsespriser på takseringstiden med fradrag for slit, elde og eventuell utidsmessighet. Jeg kan ikke se at det er grunnlag for å reise innvending mot denne fremgangsmåte når det gjelder å finne substansverdien.

Jeg er enig med den ankende part i at en substansverdi regnet på disse måter, ikke uten videre er det samme som avhendelsesverdien etter byskattelovens § 5 og ikke kan legges til grunn for taksten uten hensyn til om det foreligger spesielle forhold som medfører at anlegget ikke kan oppnå en tilsvarende inntjening. Kan det ikke ventes at anlegget i skattetakstperioden kan drives med normale økonomiske resultater, kan man ikke anta at det har en salgsverdi som er på høyde med substansverdien. De to dommer i Rt 1912 501 flg. og Rt 1919 73 flg. dreier seg om spørsmålet om eiendomstakstene kan settes høyere enn substansverdien fordi eieren har særlig stor nytte av anleggene i sin samlede økonomiske virksomhet. At avkastningsverdien ikke ble

godtatt i slike tilfelle, sier ikke noe om hvorvidt den må tillegges betydning dersom den ligger langt under substansverdien.

En beregning av salgsverdien av et industrianlegg ved hjelp av prognoser over driftsresultatene i en 10-års periode framover er meget vanskelig. Takseringssystemet er ikke organisert med sikte på en slik oppgave. Selv om det blir engasjert sakkyndig hjelp, vil det vanligvis knytte seg en høy grad av usikkerhet til beregningen av en slik avkastningsverdi. Jeg antar derfor at det bare er i de spesielle tilfelle da det er temmelig åpenbart at man ikke kan regne med lønnsom drift at avkastningsverdien må slå igjennom overfor substansverdien når det gjelder taksering etter byskattelovens første kapittel.»

Departementet har inntrykk av at takseringspraksis vurderer markedsverdien etter begge metoder. Hvorvidt en høyere lønnsomhetsberegnet verdi kan slå gjennom overfor substansverdien, ble ikke avklart ved dommen i Rt. 1974 s. 332. Substansverdiene synes gjennomgående å ligge høyere, slik at dette ikke har kommet på spissen.

Uten sentralt fastsatte retningslinjer for gjennomføringen av lønnsomhetsberegningen, er det i takseringspraksis tatt utgangspunkt i retningslinjene i rundskriv nr. 400 avd. I av 21. juni 1965. Det heter der:

«Ved en lønnsomhetsberegning må det tas hensyn til elektrisitetsverkets produksjons- og avsetningsmuligheter, forventet kraftpris, driftsutgiftene, rentefoten for lån, verkets gjenværende levetid (amortisasjonstiden) og vedlikeholdsmessig stand.»

Det vil nedenfor bli gjort nærmere rede for lønnsomhetsberegningen.

2.2.3 Nærmere om kraftprisen som benyttes i lønnsomhetsberegningen

Blant de faktorer som skal inngå i den objektiviserte lønnsomhetsberegningen ved taksering for eiendomskatteformål, har særlig hvilken kraftpris som skal legges til grunn vært tema for mange av tvistene for domstolene. Prinsippene som er blitt anvendt her avviker klart fra reglene som gjaldt for formuestakseringen under ligningen før kraftskattereformen som ble iverksatt fra 1. januar 1997. Prinsippene var nærmere regulert i nevnte Rundskriv nr. 400 avd. I av 21. juni 1965 fra Riksskattestyret. Ved formuestakseringen skulle de prisene eieren faktisk hadde oppnådd legges til grunn. Ved eiendomsskattetakseringen er det tatt utgangspunkt i prisen på statskraft levert til alminnelig forsyning på takseringstidspunktet. Begrunnelse for dette har vært at denne representerer en pris som er uavhengig av kjøperens og selgerens avtaler i det enkelte tilfelle. Anvendelsen av denne prisen i takseringspraksis har vært meget omtvistet, fordi mange produksjonsanlegg leverer kraft både til kraftintensiv industri og alminnelig forsyning. Høyesterett har presisert prinsippene om prising av den kraft et anlegg leverer. Det kan skje en fordeling hvor noe prises som levert til industrien, og noe som levert til alminnelig forsyning. I dommen inntatt i Rt. 1995 s. 1499 om Ranaverkene i Hemnes kommune uttalte førstvoterende:

«På bakgrunn av den foreliggende rettspraksis finner jeg ikke å kunne gi Statkraft medhold i at man skal bygge på den faktiske fordeling mellom industrileveranse og leveranse til alminnelig forsyning som man har i dag. Overtakstnemnda har kommet til at Statkraft ville kunne selge hele produksjonen ved Ranaverkene til alminnelig forsyning. Etter min mening kan det imidlertid ikke være riktig - slik overtakstnemnda

har gjort - å vurdere det økede krafttilbud fra de kraftverk som takseres, isolert sett. En slik betraktningssmåte vil i praksis føre til at den samlede takst for landets kraftverker blir for høy.

Det avgjørende blir - i den utstrekning verdsettelsen bygger på rentabilitetsbetraktninger - hvilken pris Statkraft ville fått for den delen av kraftleveringene som går til den kraftkrevende industrien, dersom samtlige kraftverk står fritt i forhold til de foreliggende kontraktsbindinger. Denne problemstilling stiller takstnemndene overfor meget vanskelige og hypotetiske vurderinger. Nemndene kan imidlertid ikke stå fritt i denne vurderingen. De kan ikke se bort fra det forhold at omkring en tredjedel av kraftproduksjonen i Norge i dag går til den kraftkrevende industrien og treforedling. Dersom man ikke har særlige holdepunkter for en annen fordeling, antar jeg at de beste grunner taler for at den kraften som forutsettes levert på det norske markedet, blir fordelt mellom levering til alminnelig forbruk og levering til den kraftkrevende industrien i samme forhold som det totale forbruk her i landet er fordelt. Ved å ta utgangspunkt i en slik gjennomsnittsbetraktning vil man etter mitt syn komme til løsninger som samlet sett fremtrer rimelig balanserte. - På dette punkt gir jeg altså Statkraft medhold i selskapets subsidiære standpunkt.»

Statskraftspris til alminnelig forsyning kan dermed ikke uten videre benyttes i lønnsomhetsberegningen for hele produksjonen i et anlegg. Høyesterett har presisert at ikke all kraft den eiendomsskattepliktige leverer nødvendigvis skal prises likt. En skal ikke legge til grunn den faktiske fordeling mellom leveranser til industri og alminnelig forsyning i det aktuelle verk som takseres, men kan heller ikke uten videre legge til grunn fordelingen på landsbasis. Dette kan gjøres i tilfelle hvor man ikke har særlige holdepunkter for noe annet.

2.2.4 Andre faktorer som inngår i lønnsomhetsberegningen

De andre faktorene som inngår i rentabilitetsberegningen til hjelp for eiendomsskattetakseringen er stort sett de samme som ved formuestakseringen før kraftskattereformen. Riksskattestyrets Rundskriv nr. 400 avd. I av 21. juni 1965 for formuestakseringen har derfor hatt betydning også for eiendomsskattetakseringen.

Andre faktorer som inngår i rentabilitetsberegningen, er for det første anleggets *produksjon*, hvor man ved verdsettelsen har skilt mellom fastkraft og tilleggskraft. Den kraftprisen det er gjort rede for ovenfor, vil sammen med produksjonsanleggets produksjonsmuligheter være bestemmende for inntektssiden i lønnsomhetsberegningen.

På utgiftssiden kommer for det første *driftsutgiftene*, hvor alle påregnelige utgifter til drift og vedlikehold tas med. Eiendomsskatt fradras også. Avskrivninger, finansutgifter og formues- og inntektsskatter tas derimot ikke med.

Ved beregningen av nåverdien må dessuten *gjenværende levetid* for anlegget bestemmes. Dette gjøres for anlegget samlet selv om de ulike driftsmidlene har ulik levetid. For nye anlegg har levetiden vært satt til 40 år etter anbefaling fra Riksskattestyret inntatt i Skattedirektoratets melding nr. 15/82 av 1. juni 1982. I motsetning til det som gjøres ved formuestakseringen, er det ikke tatt hensyn til hjemfallsrett ved eiendomsskattetakseringen, jf. det som er gjengitt fra rettspraksis ovenfor. For øvrig vil fastsettelsen av gjenværende levetid være preget av skjønn. Dersom det ikke foreligger konkrete planer om

nedleggelse, har det vært praktisert at gjenstående levetid ikke settes kortere enn ti år.

Rentefoten ved kapitaliseringen (neddiskonteringen) av fremtidig årlig nettoinntekt var opprinnelig 6 % etter anbefaling fra Riksskattestyret inntatt i Rundskriv nr. 400 avd. I av 21. juni 1965. Anbefalingen ble endret til 8 %, jf. Riksskattestyrets vedtak inntatt i Skattedirektoratets meldinger nr. 8/81 av 3. mars 1981 og nr. 15/82 av 1. juni 1982. Det har vært antatt utfra rentefotens størrelse at denne renten må oppfattes som en realrente.

Elementene av skjønn ved fastsettelsen av disse faktorene har ikke vært gjenstand for rettsaker i samme utstrekning som kraftprisen.

2.2.5 Lønnsomhetsberegningen legges ikke uten videre til grunn

Den objektiviserte lønnsomhetsberegningen har blitt meget viktig ved takseringen for eiendomsskatteformål selv om den som utgangspunkt bare skulle være et hjelpemiddel ved siden av beregningen av substansverdien. Etter gjeldende regler har en imidlertid også sammenholdt den lønnsomhetsbaserte beregningen av verdien med andre opplysninger. Særlig gjelder dette opplysninger om kjøpesum ved omsetning av tilsvarende eldre anlegg. Byggekostnadene for nye tilsvarende anlegg benyttes også. Det har i praksis vist seg at lønnsomhetsberegningene kan gi betraktelig lavere verdi av anlegget pr. kWh produksjonskapasitet enn det det ville kostet å bygge nytt. Det må derfor tas hensyn til at markedspris og tilgang på kraft vil påvirke begge disse sammenligningsgrunnlagene.

2.2.6 Særlig om større anlegg beliggende i flere kommuner

Når et kraftanlegg ligger kun i en kommune, ligger det vel til rette for en felles taksering hvor betydningen av alle anleggsdelene kommer med i lønnsomhetsberegningen. Om noen anleggsdeler derimot ligger i en eller flere andre kommuner enn den hvor kraftstasjonen ligger, kan den enkelte kommune velge å takserer sine respektive anleggsdeler for seg. De kan imidlertid også gå sammen om en felles taksering, for så å fordele den samlede verdien.

Ikke sjelden ligger reguleringsanlegg i andre kommuner enn kraftstasjonen. Etter gjeldende regler kan det dermed variere hvorvidt betydningen av reguleringsanlegg er regnet med ved eiendomsskattetakseringen når den er basert på en lønnsomhetsberegning. Ved separat taksering av reguleringsanlegget har dette i praksis blitt verdsatt til teknisk verdi basert på nyanskaffelsesverdi med fradrag for slit og elde. Dersom takseringen av selve kraftstasjonen skjer ved en lønnsomhetsberegning, må det tas hensyn til at reguleringsanlegget er verdsatt separat.

Hvor flere kommuner er berørt av et kraftanlegg, har de som nevnt ofte inngått avtaler om at hele kraftanlegget takseres samlet. Den samlede verdien for hele anlegget må da fordeles på de ulike anleggsdelene og dermed mellom de berørte kommunene. Det finnes ikke eksplisitte regler for denne fordelingen i eideomsskattelova eller byskatteloven. Det har imidlertid vært praktisert å fordele den samlede verdien for hele kraftanlegget i forhold til hvor stor andel av byggekostnadene som knytter seg til anleggsdelene i den enkelte kommune. Dette har i praksis vært antatt å samsvare med eideomsskattelova sitt system. Også fordeling på helt andre grunnlag har imidlertid vært avtalt

mellom en del kommuner. Den rettslige stillingen for slike avtaler må anses uklar.

For formuestakseringen før kraftskattereformen var en særskilt taksering av reguleringsanleggene også nødvendig hvor anleggene lå i ulike kommuner, jf. den gamle skatteloven § 19 bokstav b. Hele kraftanlegget ble taksert under ett ved lønnsomhetsberegningen, hvor det også ble tatt hensyn til ett eller flere reguleringsanlegg. Reguleringsanleggene fikk samtidig fastsatt en teknisk verdi som grunnlag for fordeling av den samlede verdi i anlegget. Den fordelingen som fulgte av § 19 bokstav b kan imidlertid ikke uten videre legges til grunn ved fordeling for eiendomsskatteformål. Dette skyldes eiendomsskattens karakter av objektsskatt, hvor det er en forutsetning for å kunne ilegge skatten at det ligger anleggsdeler («verk og bruk») i kommunen. Fordelingsreglene i skatteloven § 19 b bygger ikke på en tilsvarende forutsetning. En kommune hvor vannfallet er overført for utnyttelse i kraftproduksjon i en annen kommune, og som ikke er vertskommune for noen anleggsdeler, har likevel krav på en andel av den samlede formuesverdien som skattegrunnlag. Slike såkalte fallkommuner har imidlertid i praksis i noen tilfeller også fått seg tildelt en andel av eiendomsskattegrunnlaget, uten at det finnes anleggsdeler i kommunen som tilsier dette.

2.3 Bakgrunnen for de vedtatte nye reglene for 2001 for verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg

Å gi en vurdering av reglene for eiendomsskatt på kraftanlegg lå ikke i mandatet til det såkalte Rødseth-utvalget, som avga sin innstilling i NOU 1992:34 Skatt på kraftselskap. Utvalget valgte likevel å omtale eiendomsskatt. Utvalgets flertall mente eiendomsskatten på kraftanlegg burde opprettholdes og at den burde fastsettes på samme grunnlag som de andre takstbaserte skattene utvalget foreslo, jf. NOU 1992:34 s. 142. Utvalget mente likevel takstene måtte ta hensyn til den særlige karakteren eiendomsskatten har.

2.3.1 Ot. prp. nr. 23 (1995-96)

Forslag til nye regler om verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg ble fremmet i kapittel 11 i Ot. prp. nr. 23 (1995-96). Forslagene bygger på forslagene til formuesverdsettelse i utredningen foretatt av Rødseth-utvalget, og la opp til å benytte ligningsmessig formuesverdi som grunnlag for utskriving av eiendomsskatten. Hovedtrekkene i forslaget er oppsummert slik under avsnitt 11.5.1 på s. 138:

«Departementet er enig med Rødseth-utvalget i at markedsverdiprinsippet fortsatt bør legges til grunn for taksering av kraftverk for eiendomsskatteformål. Departementet er videre enig med Rødseth-utvalget i at grunnlaget for takstene i stor utstrekning bør bygge på samme data som de andre takstbaserte skattene på kraftforetak. Gjeldende rett for verdsettelse av kraftverk (taksering) er utviklet i takserings- og rettspraksis. Dette har medført at det har vært svært mange rettstvister, jf. avsnitt 5.3. Departementet har derfor lagt vekt på at forslaget skal være bygget på klart definerte størrelser som i minst mulig grad skal gi rom for skjønn.

Det foreslås at formuesverdien og eiendomskatteverdien av kraftverk bør være identiske, dvs. at § 8 i eieendomsskattelova iverksettes for kraftverk, jf. avsnitt 11.7. Ut fra hensynet til en mest mulig ensartet taksering av kraftverkene og minst mulig skjønn knyttet til regelverket, mener departementet det er en fordel at takseringen bestemmes ut fra objektive og registrerbare størrelser. Dette oppnås etter departementets forslag ved at eiendomsskattetaksten i stor grad bygger på de samme data som vannkraftinntekten og skatt på grunnrente. I boks 11.5.1 er de viktigste elementene i departementets forslag til verdsettingsmetode for kraftverk kort omtalt. Det er også vist et eksempel på beregning av takst.»

Forslaget er nærmere beskrevet og begrunnet i proposisjonens avsnitt 11.5.2. På side 138 heter det:

«Eiendomsskattetaksten bør uttrykke verkets markedsverdi. Departementets forslag til takseringsregler er i tråd med prinsippet for gjeldende regler, hvor siktemålet er å komme fram til markedsverdien eller den objektiviserte verdien av eiendommen. Markedsverdien vil dels reflektere verdien av naturressursen og dels verdien av de investeringene som er foretatt i anleggene. Det innebærer at kommunene også via eiendomsskatten på kraftverk får beskattet verdien av eventuell grunnrente. Siden omsetningen av kraftverk er svært liten, er det i praksis vanskelig å finne markedsverdien ved å sammenligne prisen på et tilsvarende, nylig omsatt kraftverk. En må derfor ta utgangspunkt i en beregnet markedsverdi (takst). Taksten beregnes for det enkelte verk. Det foreslås at kraftverk defineres på samme måte som ved fastsettelse av vannkraftinntekten og skatt på grunnrente, jf. avsnitt 7.5.5.

Departementet er enig med Rødseth-utvalget i at formuesverdien må beregnes ved hjelp av nåverdiberegning. Markedsverdien til et kraftverk skal reflektere verkets forventede, framtidige netto inntjeningsmuligheter. Et kraftverks markedsverdi kan uttrykkes som nåverdien av alle forventede, framtidige inntekter fratrukket nåverdien av alle framtidige kostnader knyttet til kraftproduksjonen.

Når det legges til grunn at naturressursen har uendelig levetid og tilsvarende vil gi inntekt over uendelig tid, må en samtidig ta hensyn til at driftsmidlene blir erstattet etter hvert som de slites ut. For en korrekt beregning av markedsverdien må det derfor gjøres et fradrag for anslåtte utgifter til å skifte ut driftsmidlene over en uendelig tidshorison.

I sjeldne tilfeller kan det hende at det er mer lønnsomt å legge ned kraftproduksjonen framfor å erstatte driftsmidler som er slitt ut. I så fall måtte nedlegging ved utløpet av antatt levetid for driftsmidlene legges til grunn.

Forslaget til verdsettingsmetode for kraftverk kan virke relativt komplisert. Departementet har likevel lagt vekt på at verdsettingsmetoden bør bli vesentlig enklere og mindre skjønnspreget enn dagens system. Departementet har vurdert flere metoder for å fastsette markedsverdier. Etter departementets oppfatning er det imidlertid vanskelig å finne en metode som er enkel, og som samtidig på en tilfredsstillende måte treffer markedsverdien av verket. Departementet har bl.a. vurdert om takstene kunne settes lik det årlige skattemessige avskrivningsgrunnlaget for hvert enkelt kraftverk. En slik metode ville vært enkel, men den blir ikke foreslått fordi skattemessige verdier i mange tilfeller ville treffe markedsverdien dårlig. Blant annet ville en ikke få tatt hensyn til verdien av eventuell grunnrente.»

Departementets forslag til regler for verdsettelse av produksjonsanlegg baserte seg på en mest mulig objektiv fastsettelse av inntektssiden i nåverdi-beregningen, i samsvar med prinsippet om at eiendomsskatten er en objektskatt. Med unntak av konsesjonskraft foreslo derfor departementet at all produksjon i et produksjonsanlegg skulle måles og verdsettes til spotmarkedspris pr. time. Verdsettelsen av et anlegg ville dermed ikke påvirkes av hvilke kontrakter eieren av anlegget til enhver tid har inngått.

For de øvrige faktorene i beregningen av formuesverdien og eiendomsskattegrunnlaget vises til s. 141 flg. i Ot. prp. nr. 23 (1995-96). Disse omtales ikke nærmere her ettersom forslaget til regler om dette ikke ble vesentlig endret under behandlingen i Stortinget. De øvrige faktorene vil isteden bli omtalt under gjennomgangen av de vedtatte reglene nedenfor under avsnitt 2.4.

2.3.2 Innst. O. nr. 62 (1995-96)

Finanskomiteen sluttet seg til hovedtrekkene i departementets vurderinger med unntak av reglene for fastsettelse av inntektssiden i nåverdi-beregningen. Det ble vedtatt at visse konkrete leveringsforpliktelser skulle tas hensyn til ved denne beregningen.

Flertallet i komiteen bestående av Arbeiderpartiet, Høyre, Kristelig folkeparti og Venstre samlet seg om de hovedlinjer som er gjengitt i Innst. O. nr. 62 (1995-96) på side 16, hvor eiendomsskatt behandles i punktene 12 og 13. De lyder:

«12. Det fastsettes et enhetlig takseringssystem for eiendomsskatt i samsvar med proposisjonen. 13. Ved beregning av skatt på grunnrente og eiendomsskatt benyttes spotmarkedspriser, med unntak av eksisterende langsiktige kontrakter inngått mellom uavhengige parter før 1. januar 1996 og med varighet på 7 år eller mer, og - etter nærmere retningslinjer - kraft som i dag produseres og brukes innenfor samme foretak, produksjons- og brukerforetak som i all hovedsak har samme eiere og i tilfeller der produksjon og bruk skjer innenfor samme konsern. For langsiktige kontrakter benyttes kontraktsprisen. For egenprodusert kraft brukes prisene i de såkalte 1976-kontraktene, jf. St. prp. nr. 104 (1990-91). Dette skal også gjelde tilsvarende fremtidige kontrakter med stortingsbestemte vilkår, visse andre kontrakter og industriens egen kraft etter retningslinjer fastsatt av departementet. Det forutsettes at det legges opp til en streng praksis.»

Finanskomiteens flertall begrunnet nærmere de reglene som ble vedtatt i innstillingens kapittel 8 om eiendomsskatt. Det heter på side 61:

«Flertallet viser til at grunnlaget for eiendomsskatt nå er redusert, blant annet som følge av Høyesteretts dom av 20. oktober 1995 (Hemnesdommen). Denne dommen slår fast at pris på industrikraftleveranser skal hensyntas ved taksering for eiendomsskatteformål. Tidligere skulle markedspriser legges til grunn for denne typen leveranser. Flertallet viser til at dette vil medføre at kommunene vil få en nedgang i inntektene fra eiendomsskatt gitt at dagens system videreføres.

Flertallet er enig med departementet i at grunnlaget for eiendomsskatt skal være markedsverdien av det enkelte kraftverk. Markedsverdien vil reflektere verdien av naturressursen i tillegg til verdien av investeringen. Flertallet peker på at dette innebærer at kommunene

via eiendomsskatten får beskattet verdien av en eventuell grunnrente. Flertallet viser til at departementet foreslår at markedsverdien fastsettes som nåverdien av normerte kraftsalgsinntekter fratrukket driftsutgifter, eiendomsskatt, skatt på grunnrente og kostnader til framtidig utskifting av driftsmidler. Flertallet viser spesielt til at departementet foreslår at det hvert år utarbeides en ny eiendomsskattetakst, men at en særlig befarings- og taksering av framtidige kostnader knyttet til å skifte ut driftsmidler i utgangspunktet foretas hvert tiende år. Videre foreslår departementet at kommuner og skattytere gis rett til å kreve en individuell befarings- og full omtaksering i løpet av den tiårige takseringsperioden når forholdene i vesentlig grad har endret seg.

Flertallet viser til forslag i denne innstilling om å hensynta langsiktige kontrakter og kraft som produseres og brukes i samme foretak gjennom at hhv. faktiske priser og priser fastsatt i de såkalte 1976-kontraktene legges til grunn ved fastsettelse av normerte salgsinntekter. Flertallet viser til at dette vil medføre reduserte inntekter fra eiendomsskatten tilsvarende 165 mill. kroner. Totalvirkningen av forslag i denne innstilling vil etter dette bli økte inntekter fra eiendomsskatten med 35 mill. kroner i forhold til dagens situasjon, hensyn tatt til de siste dømsavgjørelser. Dette tallet er basert på et punktanslag på økt eiendomsskatt i h.h.t. proposisjonen på 200 mill. kroner. Flertallet fremmer følgende forslag:»

De vedtatte reglene blir gjennomgått nærmere nedenfor under avsnitt 2.4.

2.3.3 Ot. prp. nr. 22 (1996-97) og Innst. O. nr. 53 (1996-97) om særregler for mindre anlegg

I Nasjonalbudsjettet 1997 uttalte departementet på s 144 om verdsettelse av formuen i mindre kraftproduksjonsanlegg:

«Bestemmelsene i skatteloven § 37 a tredje og fjerde ledd gir anvisning på en omfattende prosedyre ved verdsettelse av formuen i kraftverk. Blant annet er det forutsatt en særskilt befarings- og taksering av verket med sikte på å anslå driftsmidlenes gjenstående levetid. Det vil kunne bli uforholdsmessig kostbart å anvende denne metoden på de aller minste kraftverkene. Departementet antar derfor at disse verkene bør takseres etter en forenklet metode som ikke forutsetter befarings- og taksering. Departementet vil fremme forslag for Stortinget om en nedre grense for hvilke verk som skal takseres etter bestemmelsene i skatteloven § 37 a tredje og fjerde ledd, og om en enklere verdsettelsesmetode for de minste verkene.»

Finanskomiteens flertall, medlemmene fra Arbeiderpartiet, Høyre, Kristelig folkeparti og Venstre, hadde ingen særskilte merknader til dette. I Ot. prp. nr. 22 (1996-97) avsnitt 5.2 s. 6, foreslo departementet å sette formuesverdien i mindre produksjonsanlegg lik skattemessig verdi. Departementet begrunnet dette forslaget om en forenklet takseringsmetode slik:

«Departementet foreslår en forenklet takseringsmetode som tar utgangspunkt i de skattemessige verdiene i det enkelte kraftverk. For et nytt kraftverk vil investeringskostnadene normalt tilsvare de skattemessige verdiene av driftsmidlene i kraftverket. For nye, marginalt lønnsomme kraftverk (dvs verk uten grunnrente) vil også investeringskostnaden i stor grad samsvare med markedsverdien av kraftverket. For svært lønnsomme kraftverk (kraftverk med grunnrente) vil markedsverdien normalt ligge over investeringskostnaden. Forutsatt

om lag uendret realpris på kraft, vil den reelle markedsverdien gradvis reduseres ettersom kraftverket blir eldre og utskiftingstidspunkt for driftsmidlene nærmer seg. De årlige skattemessige avskrivningene skal gi uttrykk for det årlige økonomiske verdifallet på driftsmidlene. De nylig vedtatte avskrivningsreglene for særlige driftsmidler i kraftsektoren reflekterer etter departementets vurdering i rimelig grad det faktiske økonomiske verdifallet på driftsmidlene. Hvis det ikke er grunnrente i kraftverket, og hvis de årlige avskrivningene tilsvarer det økonomiske verdifallet, vil dermed avskrivningsgrunnlaget om lag tilsvare markedsverdien på kraftverket. Når det foretas reinvesteringer i kraftverk, vil takstverdien økes både ved forenklet og ordinær takseringsmetode.

Avskrivningsgrunnlaget fastsettes i nominelle verdier. For driftsmidler som normalt ikke avskrives, som f.eks. fallrettigheter, vil imidlertid inflasjon føre til at de skattemessige verdiene vil ligge under den faktiske markedsverdien. Dette vil da bidra til at de skattemessige verdiene gradvis vil ligge lavere enn markedsverdien av det enkelte kraftverk. For lite lønnsomme kraftverk kan det motsatte være tilfelle, dvs. at de skattemessige verdiene kan ligge over markedsverdiene. Hvis kraftverket omsettes vil imidlertid den skattemessige verdien igjen tilsvare markedsverdien. Det vil gjelde både for kraftverk som i utgangspunktet var mer enn marginalt lønnsomme og kraftverk som i utgangspunktet var mindre enn marginalt lønnsomme.

Alle kraftforetak som driver skattepliktig virksomhet, skal etter de nye skattereglene fastsette skattemessige inngangsverdier på eiendelene. Hvis ligningsverdien settes lik de skattemessige verdiene, er det derfor ikke nødvendig med ekstra beregninger eller taksering. Det er vedtatt at foretakene for en del driftsmidler kan velge mellom historisk kostnad og gjenanskaffelsesverdi som grunnlag for fastsetting av de skattemessige åpningsbalansene. Gjenanskaffelsesverdien skal gi uttrykk for markedsverdien av de avskrivbare driftsmidlene i både nye og gamle kraftverk.»

Departementet foreslo at de forenklete takseringsregler skulle gjelde for kraftverk med generatorer med en samlet påstemplet merkeytelse på under 10 000 kVA. Det ble anslått at om lag 60 pst. av alle kraftverk vil følge de forenklete takseringsregler med denne grensen. Forslaget ble foreslått tatt inn som nytt sjette ledd i den gamle skatteloven § 37 bokstav a.

Finanskomiteen sluttet seg enstemmig til dette forslaget, jf. Innst. O. nr. 53 (1996-97) s 4.

2.4 De vedtatte nye reglene om verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg

De nye reglene ble vedtatt føyet til den gamle skatteloven § 37 bokstav a ved endringslov 28. juni 1996 (med senere endringer). De innebærer at kraftproduksjonsanlegg skal verdsettes etter en beregning av avkastningsverdien hvor det dels benyttes konkrete opplysninger fra den enkelte eier og det enkelte anlegg, og dels faste, objektive opplysninger som skal gjelde generelt for hele bransjen. Gjennom ikrafttreddelsen av eignedomsskattelova § 8 får de betydning også for eiendomsskatten.

Bestemmelsene om verdsettelse av produksjonsanlegg er plassert i den nye skatteloven § 18-5, som lyder:

«§ 18-5. Verdsettelse av kraftanlegg

(1) Kraftanlegg verdsettes til antatt salgsverdi pr. 1. januar i ligningsåret ved taksering av fremtidige inntekter og utgifter over ubegrenset tid. Ved takseringen kapitaliseres brutto salgsinntekter fastsatt etter bestemmelsene i annet ledd, fratrukket driftskostnader som nevnt i § 18-3 tredje ledd a nr. 1 og nr. 2 og pliktig skatt på grunnrenteinntekt for kraftverket i inntektsåret. Deretter fratrekkes nåverdien av fremtidige utgifter til utskifting av driftsmidler. Fastsettelse av nåverdi av kraftverkets kostnader til utskifting av driftsmidler skal skje hvert tiende år, men ny taksering kan kreves når forholdene i vesentlig grad har endret seg etter at siste takst ble holdt. Formue i kraftverk som ikke er satt i drift, settes lik investert kapital pr. 1. januar i ligningsåret.

(2) Brutto salgsinntekter settes til gjennomsnittet av summen av hver av de siste fem årenes spotmarkedspriser pr. time multiplisert med faktisk produksjon ved kraftverket i de tilhørende tidsavsnittene i de enkelte år, med de unntak som følger av bestemmelsene i § 18-3 annet ledd. Har kraftverket vært omfattet av denne bestemmelsen i færre enn fem år, legges gjennomsnittet av disse årene til grunn. Omsetningsverdien av produksjonen fra de foregående årene justeres med den årlige gjennomsnittlige endringen i konsumprisindeksen til og med inntektsåret.

(3) Formue i anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft settes til skattemessig verdi pr. 1. januar i ligningsåret.

(4) Formue i kraftanlegg med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 10.000 kVA, settes til skattemessig verdi pr. 1. januar i ligningsåret.

(5) I kraftverk som deltakerlignes etter en bruttometode, jf. § 10-40 tredje ledd, verdsettes formuen for hver deltaker.

(6) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av reglene i første og annet ledd. Rentesats ved kapitalisering bestemmes av departementet i forskrift.»

Nærmere regler om verdsettelsen er i medhold av bestemmelsens forskriftshjemler gitt av departementet i § 18-5 i forskrift 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring mv. av skatteloven (skattelovforskriften).

Skjematisk kan bestemmelsen om verdsettelse fremstilles slik det er gjort i boks 2.1.

Boks 2.1 Skjematisk fremstilling av skatteloven § 18-5 første ledd

	Årets takserte salgsinntekt (snitt av de fem siste år)
-	Årets driftsutgifter mv. (kun inntektsårets)
=	Netto årsinntekt (beregnes hvert år)
	Nåverdien av netto årsinntekt (beregnet over uendelig tid)
-	Nåverdien av utskiftningskostnadene (beregnet over uendelig tid)
=	Eiendomsskattegrunnlag (formuesverdien)

Formuesverdien uttrykt på denne måten skal beregnes årlig. Det samme vil dermed gjelde for eiendomsskattegrunnlaget, noe som er nytt i forhold til gjeldende rett, hvor eiendomsskattegrunnlaget fastsettes hvert tiende år. Nåverdiberegningene skal skje over uendelig tid fordi det legges til grunn at vannkraftressursen vil eksistere og gi opphav til inntekter i uendelig tid. Dette er også forskjellig i forhold til gjeldende rett, hvor kapitalisering skjer over antatt gjenstående levetid innenfor en ramme på 40 år. Det gjøres nedenfor rede for de ulike faktorene i beregningen.

2.4.1 Inntektssiden - produksjon og pris

Utgangspunktet er at en legger til grunn den faktiske produksjonen i anlegget, men ikke eierens faktiske inntekter fra denne produksjonen. Dette er i prinsippet som etter gjeldende rett, men gjennomføringen skjer på en annen måte. En multipliserer spotmarkedsprisene pr. time gjennom inntektsåret og de fire forutgående år med produksjonen for den tilhørende time i perioden, og summerer. De takserte årlige bruttoinntektene for de fire foregående år oppjusteres med konsumprisindeksen til 1. januar i ligningsåret, og deretter beregnes gjennomsnittet av de fem årene, som utgjør den takserte eller objektiviserte brutto salgsinntekten for inntektsåret. Dette brukes som anslag på inntektene i all fremtid ved kapitaliseringen. Den takserte avkastningsverdien legger således til grunn faktisk observerte markedspriser i perioden frem til tidspunktet for verdsettelsen, dvs. 1. januar i ligningsåret. Ved å benytte et gjennomsnitt over fem år vil variasjoner fra år til år jevnes ut slik at formuesverdien og derved eiendomsskattegrunnlaget blir mer stabilt. Det gjelder spesielle overgangsregler for det første fem årene etter iverksettelsen av reglene 1. januar 1997.

Fra utgangspunktet om objektiv verdsettelse etter spotmarkedspriser gjelder unntak gjennom henvisningen til reglene om grunnrenteinntekt i § 18-3 annet ledd. Av denne bestemmelsen følger at deler av produksjonen skal verdsettes til andre priser. Unntaket gjelder for det første konsesjonskraft, det vil si leveringsforpliktelser som påhviler produksjonsanlegget i henhold til vil-

kår for konsesjonen. Dette ble forslått i Ot. prp. nr. 23 (1995-96) jf. s. 141, som en endring i forhold til gjeldende rett, jf. Rt. 1994 s. 333 gjengitt ovenfor. Begrunnelsen er at forpliktelsen må anses å hvile på verket. Videre gjelder det visse langsiktige leveringskontrakter eieren har inngått, jf. § 18-3 annet ledd bokstav a. Unntaket kom inn under behandlingen av kraftskattereformen i Stortinget, jf. ovenfor, og er en endring i forhold til gjeldende rett. Endelig gjelder det kraft som forbrukes i skattyters egen produksjonsvirksomhet. Denne kraften verdsettes etter prisen i Statkrafts 1976-kontrakter, noe som etter det departementet kjenner til er i tråd med gjeldende praksis.

Reglene om fastsettelse av inntektssiden er nærmere regulert i departementets skattelovforskrift § 18-5. Reglene er, med unntak av bestemmelsen om å fastsette salgsinntekten som et rullerende fem års gjennomsnitt, de samme som for grunnrenteinntekten, og følger gjennom henvisninger bestemmelsene om dette i skattelovforskriften § 18-3 om skatt på grunnrenteinntekt til staten. Hvordan uttak av kraft som skal verdsettes til annet enn spotmarkedspris skal fordeles gjennom året, blir fastsatt ved hjelp av uttaksprofiler i henhold til § 18-3 avsnitt V i skattelovforskriften.

2.4.2 Driftsutgifter, skatter mv.

Det enkelte inntektsårs driftsutgifter, slik de er fastsatt i reglene om grunnrenteinntekt i den nye skatteloven § 18-3 tredje ledd a nr.1, skal trekkes fra. Videre skal konsesjonsavgift og eiendomsskatt trekkes fra, i henhold til bestemmelsens nr. 2. Etter § 18-5 første ledd annet pkt. skal skatt på grunnrenteinntekt også fradras, men ikke skatt på alminnelig inntekt. Fradragrett for grunnrenteskatten i eiendomsskattegrunnlaget innebærer redusert dobbeltbeskatning av grunnrenten i det enkelte kraftverk, i og med at grunnrenten også blir skattlagt via eiendomsskatten. Skatt på alminnelig inntekt skal ikke trekkes fra i grunnlaget, fordi det ved kapitaliseringen benyttes en realrente *før* skatt. Fradraget for disse løpende utgiftene for inntektsåret ligger nært opp til det som praktiseres i dag, men en forskjell er at de etter de nye reglene brukes som anslag på de løpende utgiftene i all fremtid.

Henvisningen i § 18-5 første ledd annet pkt. omfatter ikke § 18-3 tredje ledd a nr. 3 om avskrivninger. At det ikke gis fradrag for avskrivninger er i overensstemmelse med gjeldende rett. Fordi nåverdiberegningen skal skje over uendelig tid, og ikke bare for den gjenstående levetid som etter gjeldende praksis, gis i stedet fradrag for kostnader til utskifting av driftsmidlene over uendelig tid.

2.4.3 Fradrag for kostnader til utskifting av driftsmidlene

Fra det kapitaliserte resultat for inntektsåret trekkes nåverdien av kostnader til utskifting av driftsmidlene i uendelig tid. Dette er forskjellig fra gjeldende rett, hvor kapitaliseringen bare skjer over gjenstående levetid for det eksisterende anlegg. Fradraget inkluderer kostnadene til utskifting av driftsmidlene som benyttes i anlegget på takseringstidspunktet, og kostnadene til å erstatte disse igjen, og så videre.

I sjeldne tilfeller kan det hende at det er mer lønnsomt å legge ned produksjonen framfor å erstatte driftsmidler som er slitt ut. I så fall skal nedlegging

legges til grunn ved utløpet av antatt levetid for de eksisterende driftsmidlene, jf. Ot. prp. nr. 23 (1995-96) s. 138.

Levetid og kostnad ved utskifting av eksisterende og fremtidige driftsmidler vil sammen med diskonteringsrenten bestemme nåverdien av utskiftingskostnadene. Diskonteringsrenten behandles for seg nedenfor. Her skal de to andre faktorene gjennomgås. Nærmere regler om dette er som nevnt gitt i skattelovforskriften § 18-5 om verdsettelse av kraftanlegg.

Hvilke driftsmidler som hører til anlegget skal bestemmes ved befaringsbefaring, jf. forskriften § 18-5-13.

Utskiftingskostnadene til nye driftsmidler i fremtiden er vanskelig å anslå. For å unngå bruk av skjønn benyttes det en sjablon som innebærer at en anser realkostnaden ved utskifting av ethvert driftsmiddel i et anlegg for å være den samme i all fremtid. I skattelovforskriften § 18-5-9 er det således bestemt at utskiftingskostnadene settes til historisk investeringskostnad for driftsmidlene, oppjustert med konsumprisindeksen frem til takseringsåret. For driftsmidler anskaffet før 1. januar 1997 tas utgangspunkt i beregningsgrunnlaget for de skattemessige inngangsverdier som ble fastsatt for disse ved innføring av regnskapsligning fra inntektsåret 1997. Disse inngangsverdiene ble beregnet enten ut fra driftsmidlenes gjenanskaffelseskostnad fastsatt av Norges vassdrags- og energidirektorat (NVE) eller historisk anskaffelseskostnad for driftsmidlene.

Levetiden for eksisterende og fremtidige driftsmidler er også vanskelig å anslå. Det er her fastsatt sjabloner som innebærer at faktisk levetid antas å stemme med den levetiden som kan utledes av avskrivningssatsen for vedkommende driftsmiddel, det vil si den skattemessige levetid. Dette innebærer en mer finmasket vurdering av levetiden enn det som følger av gjeldende gamle regler. Levetiden for de fremtidige driftsmidlene som skal erstatte de eksisterende driftsmidlene, skal alltid fastsettes i henhold til skattemessig levetid, jf. skattelovforskriften § 18-5-11 annet og tredje ledd.

For de eksisterende driftsmidlene følger det av forskriften § 18-5-10 at gjenstående levetid skal settes lik gjenstående skattemessige levetid i henhold til avskrivningsreglene for driftsmidlet. Dette utgangspunktet gjelder imidlertid ikke for de driftsmidlene som avskrives lineært etter skatteloven § 18-6 første ledd. For disse kan gjenstående skattemessig levetid fravikes fordi gjenstående levetid bestemmes på skjønnsmessig grunnlag ved befaringsbefaring, jf. forskriften § 18-5-10 annet ledd.

Det er gitt regler om *minste gjenstående levetid* for de eksisterende driftsmidlene i forskriftens § 18-5 avsnitt VI. For driftsmidler som avskrives lineært i henhold til skatteloven § 18-6 første ledd, over 67 og 40 år, kan minste gjenstående levetid ikke settes lavere enn henholdsvis 25 og 10 år uten at befaringsbefaring gir konkret grunnlag for det. For de særskilte driftsmidlene i produksjonsanleggene som avskrives etter saldometoden over henholdsvis 31 og 67 år, kan minste gjenstående levetid aldri settes lavere enn henholdsvis 5 og 10 år.

Beregningen av nåverdien av utskiftingskostnadene er omfattende og vil av den grunn bli lagt til grunn i ti år. Ny beregning kan som nevnt likevel skje tidligere dersom forholdene har endret seg i vesentlig grad.

2.4.4 Diskonteringsrenten i nåverdiberegningene

Departementet er i skatteloven § 18-5 sjette ledd annet punktum gitt hjemmel til å fastsette den diskonteringsrenten som skal benyttes ved kapitalisering. Utgangspunktet ved vurdering av rentesatsene for diskonteringen har vært et tilnærmet markedsbasert avkastningskrav, fastsatt som en risikofri rente påpluss et risikotillegg som tar utgangspunkt i et markedsbasert risikotillegg, jf. avsnitt 9.5 i Ot. prp. nr. 23 (1995-96).

Nåverdien av årets nettoinntekt og nåverdien av utskiftingskostnadene beregnes altså hver for seg, og diskonteringsrenten benyttes i begge nåverdiberegningene. Den brukes for det første ved kapitaliseringen over uendelig tid av årets normerte inntekter (siste fem års snitt) fradratt inntektsårets kostnader mv. Denne beregningen av nåverdien av årets nettoinntekt skal skje hvert år. Den samme diskonteringsrenten benyttes videre ved fastsettelsen av nåverdien av utskiftingskostnadene over uendelig tid, som normalt bare skal skje hvert tiende år.

Årets beregnede nettoinntekt antas konstant for all fremtid, og kan derfor omregnes til nåverdi kun ved å dividere med diskonteringsrenten. Kostnadene til et uendelig antall fremtidige utskiftninger av driftsmidlene avhenger derimot av gjenstående levetid for driftsmidlene. Når gjenstående levetid er kort, øker nåverdien av utskiftingskostnadene. Etter utskifting er gjenstående levetid igjen lang, og nåverdien tilsvarende lavere. Et produksjonsanlegg består av mange driftsmidler med ulik levetid, som vil bli skiftet ut på forskjellige tidspunkter. Det må i prinsippet foretas separate nåverdiberegninger for det enkelte driftsmiddel, men flere driftsmidler som antas å ha lik gjenstående levetid, og som avskrives over samme skattemessige levetid, kan beregnes samlet.

Variasjonene i gjenstående levetid og skattemessige levetider for de ulike driftsmidlene i et produksjonsanlegg, fører til at det samlede fradraget for nåverdien av utskiftingskostnadene ikke vil øke jevnt.

Hvordan beregningen skal skje er nærmere beskrevet i boks 11.5.1 i Ot. prp. nr. 23 (1995-96) på s. 139-140, herunder den matematiske formelen for nåverdiberegningen. Departementet har videre utarbeidet et regneeksempel til forskriften av 18. mai 1998 nr. 484 om fastsettelse av formuesverdien i kraftanlegg, som er erstattet av skattelovforskriftens § 18-5. Med hjemmel i forskriften har Skattedirektoratet fastsatt skjema RF-1095 med veiledning i RF-1096 for beregningen av formuesverdiene.

I forskrift av 8. januar 1998 nr. 12, nå skattelovforskriften § 18-8, har departementet gitt regler om hvordan diskonteringsrenten skal fastsettes. Rentesatsene skal beregnes for hvert inntektsår, og kunngjøres i januar året etter. For eiendomsskatteformål er det benyttet en risikojustert realrente før skatt, jf. avsnitt 9.5.3 i Ot. prp. nr. 23 (1995-96). Diskonteringsrenten som skulle benyttes etter den gamle skatteloven § 37 bokstav a tredje ledd var henholdsvis 7,3 %, 6,9 % og 6,6 % for inntektsårene 1997, 1998 og 1999.

2.4.5 Lønnsomhetsberegningen kan i utgangspunktet ikke fravikes

Formålet med lønnsomhetsberegningen etter reglene i skatteloven § 18-5 og den tilhørende forskrift er å finne «antatt salgsverdi». Det er antatt at mindre bruk av skjønn vil kunne redusere antall tvistepunkter om verdsettelsen. Av

den grunn er det i utgangspunktet ikke anledning til å justere den lønnsomhetsbaserte taksten opp eller ned på grunnlag av andre hensyn, noe som innebærer en klar forskjell fra gjeldende takseringspraksis. Det gjelder imidlertid to unntak i skatteloven § 18-5 fra denne beregningsmåten. Det gjelder for det første uferdige anlegg, og for det andre mindre produksjonsanlegg. Disse reglene behandles i avsnitt 2.4.6.

Eigedomsskattelova § 9 gir også et unntak fra reglene om verdsettelsen i skatteloven § 18-5, i de sjeldne tilfellene der et anlegg blir revet eller ødelagt før 1. januar i eiendomsskatteåret.

2.4.6 Særregler for uferdige og mindre kraftproduksjonsanlegg

Verdsettelsen av produksjonsanlegg som *ikke er ferdigbygd* er regulert i skatteloven § 18-5 første ledd femte punktum. Det følger av denne bestemmelsen at verk som ikke er satt i drift, verdsettes til investert kapital pr. 1. januar i ligningsåret. Dette er i overensstemmelse med gjeldende takseringspraksis for eiendomsbeskatning av uferdige anlegg.

Det er også gjort unntak fra hovedregelen om lønnsomhetsberegning for *mindre produksjonsanlegg* med påstemplet merkeytelse under 10000 kVA. Slike små anlegg utgjør et flertall av produksjonsanleggene, men står likevel for en liten andel av landets totale produksjon. Disse skal verdsettes etter en forenklet metode, jf. skatteloven § 18-5 fjerde ledd. Formuesverdien settes lik skattemessig verdi av anlegget, det vil si eierens kostpris med tillegg av eventuelle påkostninger og fradrag for avskrivninger til og med inntektsåret. Der som anlegget er ervervet før 1. januar 1997, vil den skattemessige inngangsverdien fastsatt i forbindelse med kraftskattereformen være utgangspunktet.

2.4.7 Særlig om større anlegg beliggende i flere kommuner

I store anlegg med mange anleggsdeler skal verdien av hele anlegget beregnes samlet uansett om det ligger i flere kommuner.

Betydningen eller verdien av ett eller flere ovenforliggende reguleringsanlegg kommer til uttrykk ved den beregning av avkastningsverdien for et produksjonsanlegg som skal skje etter skatteloven § 18-5. Reguleringsanlegget vil gi anledning til å øke produksjonen i perioder med høy etterspørsel og høy pris. Dette vil slå ut på inntektssiden i lønnsomhetsberegningen, hvor produksjonen som hovedregel verdsettes time for time i forhold til spotmarkedspris. Reguleringsanlegget får også betydning ved beregningen av fremtidige utskiftingskostnader. Hvor det er flere produksjonsanlegg som har fordel av den regulerte vannføringen, vil nåverdien av utskiftingskostnadene i tilknytning til reguleringsanlegget bli fordelt etter hvilken nytte det enkelte produksjonsanlegg har av reguleringen i forhold til de øvrige. Nytteverdien av vannet beregnes etter produksjonsanleggenes energiekvivalenter (kWh/m³) eller annen tilsvarende måleenhet.

De vedtatte reglene for verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg åpner ikke for å beregne verdien av et reguleringsanlegg separat, slik det er adgang til etter de gamle reglene. Vertskommunene for anleggsdelene i reguleringsanlegget kan ikke taksere disse etter teknisk verdi, men får seg isteden tilordnet andeler av de beregnede verdiene av alle de nedenforliggende kraftverkene som har nytte av reguleringsanlegget. Grunnlaget for utskriving av eiendoms-

skatt i en vertskommune for reguleringsanlegg vil dermed tilsvare summen av de tilordnede formuesverdiandelene fra kraftverkene nedenfor. Dersom et reguleringsanlegg ligger i flere kommuner, må det skje en ytterligere fordeling mellom disse.

I noen vassdrag er antallet reguleringsanlegg og nedenforliggende kraftverk betydelig. Felles beregning av formuesverdi i reguleringsanlegg og kraftstasjon vil kreve relativt kompliserte fordelingsberegninger. Fordelingsnøkklene som fastsettes kan imidlertid anvendes inntil det skjer vesentlige endringer på noen av anleggsdelene.

2.5 Departementets vurderinger og forslag

2.5.1 Innledning

De vedtatte nye reglene om verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg i skatteloven § 18-5 har klare likhetstrekk med gjeldende praksis for eiendomsskattetaksering. Det dreier seg om en delvis videreføring av den faktiske hovedregel som har nedfelt seg i takseringspraksis etter den gamle byskattelovens regler. Faktorene i beregningene er et stykke på vei de samme.

En forskjell fra den gamle, gjeldende takseringspraksis er imidlertid at de vedtatte, nye regler ikke gir åpning for å velge alternative måter å beregne verdien på, fordi en har ønsket å redusere bruken av skjønn. En substansverdiberegning etter gjeldende takseringspraksis kan gi andre resultater enn beregning av avkastningsverdien, noe som åpner for skjønnsmessige vurderinger av hva som er riktig metode. De vedtatte reglene i skatteloven § 18-5 åpner ikke for substansverdiberegninger. De gir heller ikke adgang til å legge vekt på sammenligninger med oppnådde priser ved salg av tilsvarende anlegg. Dette kunne også gitt andre resultater.

Et sentralt formål ved kraftskattereformen var å forenkle regelverket, redusere muligheten for å velge ulike metoder for verdsettelse, og generelt å redusere bruken av skjønn slik at antallet tvister for domstolene kunne reduseres. I vurderingen av hvilke endringer som bør foretas for å øke skattegrunnlagene og dermed kommunenes skatteinntekter, vil departementet fortsatt legge vesentlig vekt på å unngå endringer som igjen åpner for større bruk av skjønn.

I avsnitt 2.5.2 vurderes bruk av observerte markedsverdier ved verdsettelse under ligningen og for eiendomsskatteformål. Deretter, i avsnitt 2.5.3, vurderes endringer i de vedtatte reglene, hvor de ulike faktorene ved lønnsomhetsberegningen gjennomgås med forslag om hva som bør endres. I avsnitt 2.5.4 vurderes innført en minimumsverdi for eiendomsskatteformål for produksjonsanlegg som får en særlig lav verdi. En særskilt satsøkning for eiendomsskatt på slike anlegg vurderes i avsnitt 2.5.5.

2.5.2 Alternativ verdsettelsesmetode - bruk av observerte markedsverdier

Etter at kraftskattereformen ble vedtatt, har det i økende grad skjedd omsetning av eierandeler i kraftproduksjonsanlegg. At markedsverdien av et anlegg ikke kan anslås utfra sammenligninger med observerte markedsverdier, er

dermed ikke tilfelle i samme grad som da de nye reglene for beskatning av kraftnæringen ble vedtatt i 1996 og under utredningsarbeidet forut for dette.

Departementet har vurdert om slike observerte markedsverdier kan benyttes ved formuesverdsettelsen av kraftproduksjonsanlegg. Markedsprisen på omsatte anlegg er imidlertid ikke uten videre et godt mål på markedsverdien av anlegg som ikke er omsatt. Som nevnt ovenfor var det ved kraftskattereformen et hovedhensyn å redusere bruken av skjønn slik at antallet tvister for domstolene kunne reduseres. Dersom man nå skulle åpne for å benytte sammenligninger med oppnådde markedspriser ved verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg, ville det innebære en fullstendig revurdering av de verdsettelsesprinsipper som stortingsflertallet samlet seg om ved kraftskattereformen. På grunnlag av finanskomiteens merknader til Nasjonalbudsjettet 2000, legger en til grunn at det ikke er ikke ønskelig med en slik revurdering av regelverket nå. Departementet vil derfor ikke foreslå endringer med hensyn til hvilken metode som skal benyttes ved verdsettelsen, og legger til grunn at Stortingets provenymålsetting bør nås gjennom justeringer av den vedtatte verdsettelsesmetoden.

2.5.3 Vurderinger og forslag til endringer i den vedtatte verdsettelsesmetode

2.5.3.1 Inntektssiden - kraftprisen

Fastsettelsen av brutto salgsinntekter baseres på observerte eller med andre ord *historisk* markedspriser på kraft. Det er mulig at den takserte formuesverdien ville gi bedre uttrykk for markedsverdien på produksjonsanlegget dersom *forventede* kraftpriser i markedet ble lagt til grunn for lønnsomhetsberegningen. Det er imidlertid flere betenkeligheter ved å benytte forventede kraftpriser fremfor historiske. Dette ble grundig vurdert i Ot. prp. nr. 23 (1995-96), jf. avsnitt 7.5.2. Departementet kan ikke se forhold som tilsier en annerledes vurdering i dag. Et anslag over forventede priser vil trolig bli svært vanskelig å foreta slik at det er akseptabelt både for de eiendomsskattepliktige og for eiendomsskattecreditorne. Elementet av skjønn vil kunne lede til flere tvister. Vurderingen må uansett ta utgangspunkt i historiske priser når anslaget skal foretas. Da blir forskjellen fra å benytte observerte priser mindre. På denne bakgrunn vil departementet ikke foreslå å gå over til å benytte forventede priser ved beregningen av formuesverdien.

Eiendomsskattegrunnlaget i mange kommuner påvirkes i stor grad av at det skal tas hensyn til *eierens langsiktige kontrakter og kraft brukt i egen produksjonsvirksomhet* ved lønnsomhetsberegningen etter skatteloven § 18-5. Det er vanskelig å begrunne prinsipielt unntaket fra verdsettelse etter spotmarkedspris for langsiktige kontrakter mv. dersom eiendomsskattegrunnlaget skal tilsvare en objektivisert markedsverdi for anlegget, dvs. uavhengig av eierens disposisjoner. Finanskomiteens flertall synes i drøftelsen av unntaket å ha vært mest opptatt av at det må gjelde et unntak for langsiktige kontrakter i grunnlaget for grunnrenteskatten slik at eierne av verkene ikke beskattes for inntekter som i noen tilfeller overstiger de faktiske inntektene, jf. Innst. O. nr. 62 (1995-96) avsnitt 6.3 på s. 50. Etter departementets syn framkommer det ikke klart hvorvidt flertallet i finanskomiteen var tilstrekkelig oppmerksom på

eiendomsskattens karakter av objektsskatt da unntaket for langsiktige kontrakter ble gjort gjeldende også for eiendomsskatteformål.

Unntaket for langsiktige kontrakter mv. har etter departementets erfaring vist seg vanskelig å avgrense strengt slik Stortinget forutsatte, noe som kan åpne for tvister om fortolkningen. Det er også en rekke kontrakter som omfattes av unntaksreglene, men der disse kontraktene i liten grad ivaretar hensynet til kraftkrevende industris behov for å inngå langsiktige kontrakter. Eksempelvis er kraftutvekslingsavtalene med utlandet ansett omfattet av unntaksreglene. Ved behandlingen av St. prp. nr. 52 (1998-99) vedtok dessuten Stortinget nye prinsipper for fastsettelsen av prisvilkår mv. for Statkrafts kontrakter med industrien. Blant annet av den grunn er det neppe grunn til å forvente at prisene på langsiktige kontrakter til industrien over tid vil avvike vesentlig fra spotmarkedsprisene, noe som også svekker argumentet for å ha særskilte verdsettelsesregler for enkelte kontrakter.

Kraftkontraktene er videre normalt knyttet til eierne (foretakene) og ikke til det enkelte verk. Det er derfor behov for de vedtatte reglene om hvordan slike kontrakter skal tilordnes det enkelte kraftverk. Det er vanskelig for ligningsmyndighetene å etterprøve skattyters påstand om fordelingen ved ligningen. Hvis unntaket oppheves vil regelverket bli mer oversiktlig, det vil bli mindre skjønnspreget og enklere å praktisere.

Etter departementets syn tilsier disse hensynene isolert sett at de særskilte verdsettelsesreglene for langsiktige kontrakter og kraft brukt i egen produksjonsvirksomhet bør oppheves, slik at all kraft unntatt konsesjonskraft verdsettes til spotmarkedspriser.

I Budsjett-innst. S. I (1999-2000) ba Stortinget Regjeringen om å fremme forslag om endringer i regelverket som bidrar til å øke provenyet fra *eiendomsskatten* for produksjonsanlegg vesentlig. På denne bakgrunn vil ikke departementet nå foreslå tilsvarende endringer som kan påvirke grunnlaget for grunnrenteskatten.

Departementet foreslår derfor at all kraft unntatt konsesjonskraft verdsettes til spotmarkedspriser, dvs. at de særskilte verdsettelsesreglene for langsiktige kontrakter og kraft brukt i egen produksjonsvirksomhet oppheves for eiendomsskatteformål. Det vises til avsnitt 2.6 for anslag på hvor mye en opphevelse av unntaket vil ha å si for provenyet.

2.5.3.2 Driftsutgifter, skatter mv.

Grunnrenteskatten kan variere betydelig fra år til år. Dette kan lede til større variasjoner i eiendomsskattegrunnlaget enn det som er ønskelig av hensyn til stabile inntekter for kommunene. Departementet foreslo i Ot. prp. nr. 23 (1996-96) å beregne fradraget for grunnrenteskatten som et rullerende gjennomsnitt over de siste fem år, jf. s. 142. Forslaget synes å ha falt ut under omredigeringen av lovforslaget i Stortinget, uten at det fremgår at dette har vært hensikten. Departementet legger dette til grunn, og foreslår at skatteloven § 18-5 endres i tråd med det opprinnelige forslaget.

Produksjonsanleggene gjennomgår tidvis større vedlikeholdsarbeider hvor kostnadene kan bli betydelige. I den grad dette ikke er påkostninger skal kostnadene ikke aktiveres, men utgiftsføres direkte. Eiendomsskattegrunnlaget kan på grunn av dette bli betydelig lavere i år med ekstraordinære vedlike-

holdsutgifter. Virkningen av slikt vedlikehold bør derfor fordeles over flere år. Dette har også vært praktisert ved taksering etter den tidligere ordning. Det vil imidlertid kunne oppstå tvil om hva som skal anses som ekstraordinært vedlikehold. Av administrative grunner er det derfor enklere å beregne fradragrett for alle drifts- og vedlikeholdsutgifter som et rullerende gjennomsnitt over de siste fem år. Departementet foreslår derfor at fradraget for driftsutgifter beregnes som et rullerende gjennomsnitt over de siste fem år. Kostnadene til eiendomsskatt og konsensjonsavgift foreslås også lagt inn i dette gjennomsnittet, slik at det gjelder alle de løpende kostnadene.

2.5.3.3 *Frdrag for kostnader til utskifting av driftsmidlene*

Frdraget for fremtidige utskiftingskostnader fastsettes på grunnlag av flere faktorer, og departementet vurderer nedenfor om det bør foretas endringer i reglene om dette. Diskonteringsrenten behandles for seg i avsnitt 2.5.3.4. De andre faktorene i beregningen er utskiftingskostnadene, gjenstående levetid og minste gjenstående levetid for eksisterende driftsmidler, samt levetiden for fremtidige driftsmidler.

Gjenstående levetid for de eksisterende driftsmidlene

Det er reist spørsmål om forutsetningene bak reglene om fastsettelse av gjenstående levetid for de eksisterende driftsmidlene. Dette gjelder særlig spørsmålet om gjenstående levetid skal bestemmes ved befaring eller om sjabloner kan benyttes. Departementet omtalte dette slik i Nasjonalbudsjettet 2000 avsnitt 4.3.4.3 på side 146:

«Blant annet skal særskilte takstutvalg befare de enkelte kraftanleggene for å fastsette gjenstående levetid for utvalgte driftsmidler.

I Ot.prp. nr. 23 (1995-96) er det forutsatt at gjenstående levetid for alle driftsmidler som avskrives lineært skal fastsettes ved befaring. For øvrige driftsmidler legger departementet til grunn at det framgår tilstrekkelig klart av Ot.prp. nr. 23 (1995-96) at gjenstående levetid skal settes lik gjenstående skattemessig levetid. Denne befaringen viser seg imidlertid å være både mer ressurskrevende og komplisert enn det departementet forutsatte i Ot.prp. nr. 23 (1995-96). Det vil være behov for å fastsette gjenstående levetid for et stort antall driftsmidler i anslagsvis 330 kraftanlegg.

Etter departementets syn er det av den grunn ønskelig å vurdere økt bruk av sjabloner for å fastsette gjenstående levetid også for driftsmidler som avskrives lineært. På den annen side vil en for omfattende bruk av sjabloner kunne medføre at formuesverdien ikke gir et tilfredsstillende anslag på markedsverdien på kraftanlegget.»

Finanskomiteen hadde ingen merknader til dette.

Om forutsetningen om befaring av driftsmidler het det videre i Nasjonalbudsjettet 2000 avsnitt 4.3.4.3 på s. 147:

«I Ot.prp. nr. 23 (1995-96) ble det signalisert at departementet tok sikte på å befare alle kraftanlegg i løpet av 1996. Dette har i ettertid vist seg å ikke være gjennomførbart, noe som bl.a. er påpekt i brev av 28. mai 1999 fra Skattedirektoratet til Finansdepartementet:

«Det eksisterer ca 330 kraftverk i Norge av en slik størrelsesorden at befaring er påkrevet iht. de nye reglene. Det er et svært begrenset

fagmiljø som innehar den nødvendig kompetanse til å foreta en slik taksering (Hydrologiservice, Hydrokonsult, Norkonsult og NVE). Når dette ses i sammenheng med at en stor del av kraftanleggene har en slik beliggenhet at befaringen må skje i perioden fra juni til september, vil takseringen av disse 330 kraftanleggene måtte foregå over flere år.»

Skattedirektoratet har nå kommet i gang med befaringen, og det tas sikte på at samtlige kraftanlegg skal være befart i løpet av 6-7 år. Siden befaringene tar lenger tid enn forutsatt, er det behov for overgangsregler for å fastsette minste gjenstående levetid for driftsmidler i kraftanlegg. Slike overgangsregler er gitt i forskrift av 18. mai 1998. Departementet antar imidlertid at befaringen vil føre til at det fastsettes en lengre levetid for driftsmidler som avskrives lineært enn det den eksisterende overgangsregelen tilsier. Det kan derfor være behov for å stramme inn på overgangsreglene for å unngå at kraftkommunene kan få et fall i eiendomsskatteinntektene i en periode inntil befaringene er foretatt. Dersom det blir aktuelt, vil departementet fremme konkrete forslag til eventuelle innstramminger i overgangsreglene. Ved utforming av overgangsreglene vil en ta hensyn til ev. forslag om økt bruk av sjabloner ved befaringen generelt, jf. foran.

LVK skriver i brev til Finansdepartementet av 3. juni 1999 at Stortinget har forutsatt at alle kraftanlegg skal være befart før eiendomsskatteloven § 8 kan tre i kraft. Dette er etter departementets vurdering en urimelig tolkning av Stortingets forutsetninger, siden det ville innebære at de nye reglene tidligst kan tre i kraft i 2006, hvis Skattedirektoratets anslag på 6-7 år for full befaring legges til grunn. Departementet forutsetter derfor at en eventuell ikrafttredelse av eiendomsskatteloven § 8 ikke skal utsettes inntil befaringen av alle kraftanleggene er gjennomført.»

Finanskomiteen hadde ingen merknader til dette.

Departementet har vurdert hensiktsmessigheten av å gjennomføre befaring i den utstrekning som forutsettes etter reglene i skatteloven § 18-5. Innspill om dette er mottatt fra blant annet LVK og Enfo. Departementet har også hatt tilgang til rapportene fra de fem befaringene som ble gjennomført på oppdrag fra ligningsmyndighetene i Buskerud høsten 1999. Befaringene ble gjennomført av et særskilt takstutvalg oppnevnt av Skattedirektoratet. Selv om de fem rapportene representerer et for lite utvalg til at det kan anses som representativt, indikerer de at sjablonene i det vedtatte regelverk kan undervurdere gjenstående levetid for de eksisterende driftsmidlene betydelig. Rapportene indikerer samtidig at det trolig i praksis etter kort tid vil bli utviklet sjabloner for denne vurderingen uansett. Slike sjabloner synes langt på vei å gjøre de rutinemessige befaringene hvert tiende år overflødig. Inntil slike sjabloner utvikles, er det også en økt risiko for tvister, siden vurderingen er skjønnspreget. Å unngå slike tvister er som nevnt en hovedhensikt med de nye reglene.

Det er på det rene at arbeidet med befaringene vil ta lenger tid og kreve langt større ressurser enn tidligere forutsatt. Departementet kan vanskelig se at betydningen av rutinemessige befaringer forsvarer ressursbruken i dette tilfelle.

Departementet vil på denne bakgrunn foreslå at regelen om rutinemessig befaring hvert tiende år oppheves. Det bør i stedet som hovedregel tas utgangspunkt i gjenstående skattemessig levetid ved fastsettelsen av gjenstående levetid for alle driftsmidlene i et produksjonsanlegg - uansett om de

avskrives lineært eller etter saldometoden. Dette forenkler reglene og reduserer risikoen for tvister. Ligningsmyndighetene kan, dersom det påvises tilstrekkelig grunnlag for det, beslutte å gjennomføre befaringsbefaring etter de ordinære reglene i ligningsloven. En nærmere beskrivelse av reglene om dette er gitt i kapittel 3 nedenfor.

Minste gjenstående levetid for de eksisterende driftsmidlene

Departementet foreslår ovenfor å oppheve reglene om rutinemessig befaringsbefaring, og at gjenstående levetid alltid tar utgangspunkt i gjenstående skattemessig levetid. Det gjelder imidlertid en nedre begrensning for disse sjablonene gjennom bestemmelsene om minste gjenstående levetid i skattelovforskriften § 18-5-20. Det er mulig at enkelte av disse minste gjenstående levetidene er satt for lavt. Dette gjelder dammer, tunneler og lignende, hvor minste gjenstående levetid er satt til 25 år. Videre gjelder det maskinteknisk utrustning, hvor minste gjenstående levetid er 10 år. Endelig gjelder det elektroteknisk utrustning der minste gjenstående levetid er 5 år. Departementet la ved vedtakelsen av forskriften (jf. den tidligere forskrift av 18. mai 1998, kapittel 7 med overgangsregel til § 4-3) vekt på at sjablonene ikke skulle fastsette en for høy minste gjenstående levetid. Det ble lagt inn en sikkerhetsmargin for å unngå at fremtidige utskiftingskostnader blir satt for lavt og eiendomsskattegrunnlaget for høyt. Det var samtidig en forutsetning at dette burde revurderes når man hadde fått erfaringer med hvordan reglene virker.

Forskriftens regler om driftsmidlenes minste gjenstående levetider er under arbeidet med proposisjonen inngående vurdert. Innspill er mottatt fra blant annet LVK og Enfo. De fem befaringsrapportene gir et begrenset grunnlag for vurderingen. Idriftsettelsesår for driftsmidlene i produksjonsanleggene varierer imidlertid over hele perioden fra 1928 til 1996, slik at de gir et inntrykk av status for driftsmidler med både høy og lav alder. Vurderingene som der er gjort av gjenstående levetid indikerer at den vedlikeholdsmessige standarden er såvidt god at det er grunn til å tro at minste gjenstående levetider er satt for lavt særlig for dammer, tunneler og lignende, men også noe lavt for maskinteknisk og elektroteknisk utstyr.

Departementet vil på denne bakgrunn foreslå at reglene om minste gjenstående levetid for disse driftsmidlene strammes inn. For driftsmidler som avskrives lineært etter skatteloven § 18-6 første ledd bokstav a, det vil si dammer, tunneler, rørgater (unntatt rør) og kraftstasjoner, foreslås minste gjenstående levetid økt fra 25 til 40 år. Driftsmidler som avskrives etter bokstav b, det vil si maskinteknisk utrustning, foreslås gitt minste gjenstående levetid på 15 år. For driftsmidler som avskrives etter saldometoden etter skatteloven § 14-43 første ledd bokstav g, det vil si elektroteknisk utstyr, foreslås minste gjenstående levetid økt fra 5 til 10 år. Reglene for de øvrige driftsmidlene foreslås ikke endret nå.

Levetiden for fremtidige driftsmidler

Den siste faktoren som inngår i beregningen av utskiftingskostnadene over uendelig tid, er levetiden for fremtidige driftsmidler. Den levetiden som følger av de skattemessige avskrivningsreglene skal alltid legges til grunn for anslaget over levetiden for de fremtidige driftsmidlene. Det er mulig at de skatte-

messige levetidene undervurderer faktisk levetid. Økt skattemessig levetid vil redusere fradraget for fremtidige utskiftingskostnader og øke grunnlaget for eiendomsskatt. Endringer i avskrivningsreglene og dermed de skattemessige levetidene kan imidlertid ikke gjøres uten at det også får virkning for skatt på alminnelig inntekt og grunnrenteskatten. Det lar seg vanskelig begrunne å operere med ulike skattemessige levetider for driftsmidlene for inntektsskatt og eiendomsskatt. En vurdering av slike endringer bør skje i forbindelse med en samlet evaluering av avskrivningsreglene. Departementet går derfor ikke inn på en vurdering av disse reglene nå.

For den elektrotekniske utrustningen i kraftproduksjonsanleggene er det indirekte vedtatt en økning av den skattemessig levetid som skal legges til grunn for fremtidige driftsmidler. Økningen er skjedd som følge av den reduksjonen som er foretatt i avskrivningssatsen for den saldogruppe som slikt utstyr tilhører, jf. bokstav g i skatteloven § 14-43 første ledd. Satsen ble redusert fra 5 prosent til 4 prosent ved lov 17. desember 1999 nr. 94, som følge av fjorårets budsjettforlik, jf. Budsjett-innst. S. I (1999-2000) pkt. 3.1.2 og Innst. O. nr. 12 (1999-2000) pkt. 31.4. I tråd med dette vil departementet endre fastsatt levetid for slike driftsmidler i skattelovforskriften § 18-5-11 tredje ledd fra 31 til 38 år. Endringen i skatteloven § 14-43 har virkning først fra inntektsåret 2000. Departementet foreslår imidlertid at den korresponderende endringen i forskriftens § 18-5-11 får betydning for eiendomsskatten allerede fra eiendomsskatteåret 2001. Det vises til avsnitt 2.7 om dette.

2.5.3.4 Diskonteringsrenten i nåverdiberegningene

I forbindelse med kraftskattereformen valgte departementet å legge et tilnærmet markedsbasert avkastningskrav til grunn for fastsettelse av normrenter for bruk i skattesystemet, basert på en risikofri rente påpluss et risikotillegg som skal reflektere risikoen ved investeringer i vannkraftanlegg, jf. avsnitt 9.5 i Ot.prp. nr. 23 (1995-96). Dette innebærer at normrenten skal være tilnærmet lik den forventede avkastningen kapitalmarkedet ellers tilbyr på tilsvarende kapitalplasseringer med den samme risiko. Fordi det i liten grad forelå opplysninger om oppnådd avkastning i kraftforetakene, ble prisen på risiko i kraftmarkedet fastsatt ut fra informasjon om gjennomsnittlig avkastningskrav i børsmarkedet fra Oslo Børs. Risikotillegget ble på dette grunnlaget fastsatt til 4 prosentpoeng i den diskonteringsrenten som benyttes i nåverdiberegningene av eiendomsskattegrunnlaget.

Eiendomsskattegrunnlaget skal i prinsippet gjenspeile markedsverdien på kraftanlegget. De vedtatte verdsettelsesreglene innebærer at eiendomsskattegrunnlaget fastsettes med utgangspunkt i nåverdien av kraftverkets netto inntjening, noe som normalt vil gi et relativt godt bilde av markedsverdien av kraftanlegget. Kraftprisene er nå på et historisk lavnivå. Det skyldes bl.a. at både 1997, 1998 og 1999 har vært nedbørsrike år, slik at det er mye vann i magasinene. De fleste synes imidlertid å forvente at kraftprisene vil øke i årene framover. Det er bl.a. reflektert i at markedsverdien på de kraftverk som faktisk er blitt omsatt trolig er til dels betydelig høyere enn det de ville ha vært dersom markedet forventet at kraftprisene ville holde seg på dagens nivå.

Ved de nye verdsettelsesreglene er det observerte kraftpriser for 1997, 1998 og 1999 som inngår i beregningen av formuesverdien for 1999 og dermed av eiendomsskattegrunnlaget for 2001. Det at kraftprisene de siste tre årene

har vært lave, innebærer at den beregnede formuesverdien ved de nye reglene blir en god del lavere enn det som pr. i dag synes å være et rimelig anslag på markedsverdien. For å justere for dette kunne en i prinsippet benytte høyere kraftpriser enn de observerte prisene ved beregningen av formuesverdien. Som påpekt i avsnitt 2.5.3.1 er det imidlertid etter departementets syn tungtveiende grunner for å basere beregningen av formuesverdien på observerte priser, jf. også avsnitt 7.5.2 i Ot.prp. nr. 23 (1995-96).

En reduksjon av risikotillegget i normrenten har tilsvarende virkninger ved at formuesverdien for kraftproduksjonsanlegg øker, slik at eiendomsskattegrunnlaget også på kort sikt er bedre i samsvar med den faktiske markedsverdien av kraftanleggene. Etter departementets vurdering er det å redusere risikotillegget en enkel metode for å få til en sjablonmessig økning av formuesverdien, for å bidra til en økning av eiendomsskatten i 2001 i tråd med Stortingets forutsetninger. Departementet foreslår derfor å redusere risikotillegget i normrenten for beregning av formuesverdien og dermed grunnlaget for eiendomsskatten fra 4 pst. til 3 pst. Det vises til avsnitt 2.7 om teknisk gjennomføring av endringen.

2.5.3.5 Særlig om større anlegg beliggende i flere kommuner

Departementet har vurdert om verdsettelsen av anleggsdeler beliggende i ulike kommuner skal kunne skje separat i noen tilfeller, og det er særlig for reguleringsanlegg i andre kommuner enn kraftstasjonskommunen dette er aktuelt. I større vassdrag med mange anlegg vil felles verdsettelse kunne bli omfattende. En regel om særskilt verdsettelse av enkelte driftsmidler ville virke forenkende for selve verdsettelsesprosessen, og det er grunn til å anta at den ville kunne redusere omfordelingsvirkningen noe. Det ville imidlertid være nødvendig å gi nye verdsettelsesregler for slike tilfeller. For det første måtte det gis regler for den særskilte verdsettelsen av reguleringsanlegget. Ulike alternativer kunne være aktuelle, jf. gjeldende takseringspraksis. Videre måtte reglene for lønnsomhetsberegningen for hele anlegget korrigeres for slike tilfeller. Utskiftingskostnader for reguleringsanleggsdelene kunne enkelt trekkes ut av lønnsomhetsberegningen slik reglene er i dag, noe som øker grunnlaget. Men korreksjon av inntektssiden er mer komplisert. Beregning av inntektene etter dagens regler vil få med den merinntekten som skyldes det reguleringsanlegget som eventuelt skal verdsettes særskilt. Hvordan verdiøkningen som må tilskrives reguleringsanlegget kan skilles ut på inntektssiden, måtte vurderes nærmere.

Den felles beregning av verdien av kraftverk med reguleringsanlegg vil som nevnt kunne gi noen omfordelingsvirkninger mellom berørte kommuner i forhold til gjeldende takseringspraksis for eiendomsskatteformål. Endringer med sikte på å åpne for særskilt verdsettelse vil kunne føre til andre resultater. Provenyet for kommunene samlet sett vil imidlertid neppe endres vesentlig. Departementet vil på bakgrunn av finanskomiteens merknader i Budsjettinnst. S. I (1999-2000) ikke foreslå endringer i disse reglene nå. Virkningen av regelverket for enkeltkommuner bør eventuelt vurderes når de nye reglene har vært anvendt i praksis.

Departementet har som nevnt ovenfor i avsnitt 1.5 bedt NVE utrede en kommunefordeling av driftsmidlene i produksjonsanlegg som krysser kommunegrensene. Det antas at dette utredningsarbeidet, som ble ferdigstilt i

mars, vil kunne gi et inntrykk av behovet for å endre reglene om verdsettelse av reguleringsanlegg. Departementet vil komme tilbake til dette i forbindelse med forslag til permanente fordelingsregler.

2.5.4 Innføring av minimumsverdi av produksjonsanlegg

Enkelte produksjonsanlegg som blir verdsatt etter avkastningsverdien, vil som følge av de vedtatte reglene få noe høyere formuesverdier og eiendomsskattegrunnlag, mens andre får betydelig lavere. Dette skyldes at markedsverdien av produksjonsanleggene varierer mer i takt med lønnsomheten enn ved gjeldende eiendomsskattetakster. Selv om disse virkningene er en nødvendig følge av de vedtatte reglene, kan det forekomme konsekvenser for enkeltkommuners eiendomsskatteinntekter som går ut over det som er ansett som akseptabelt.

En mulighet for å avhjelpe slike konsekvenser, er at kommunenes inntekter sikres ved at det innføres en minimumsverdi eller et «gulv» for eiendomsskattegrunnlagene beregnet etter avkastningsverdien. Departementet har nøyte vurdert innføringen av en slik minimumsverdi. Det er mottatt innspill fra LVK og Enfo, som har foreslått ulike modeller.

Departementet har særlig vurdert en løsning hvor minimumsverdien av et produksjonsanlegg fastsettes som en taksert verdi av et anleggs årsproduksjon målt i kWh. En verdsettelse ved et gitt kronebeløp pr. kWh er en alminnelig måte å uttrykke prisen på hva et anlegg er omsatt for. Eierene vil kunne pålegges å beregne denne verdien etter priser fastsatt i eiendomsskattelova, samtidig som de beregner avkastningsverdien etter de ordinære reglene i skatteloven § 18-5. Ligningskontoret kan da meddele berørte kommuner den høyeste verdien av disse.

Etter departementets syn bør minimumsverdien settes så lavt at den kun har betydning for enkeltkommuner i perioder med meget lave kraftpriser. Et slikt minimum vil bidra til å dempe det største fallet i inntektene for de kommunene som kommer spesielt dårlig ut ved iverksettingen av de nye reglene.

Minimumsverdien bør også settes så lavt at den normalt ikke vil medføre en tilleggsbelastning for kraftforetakene i forhold til det de betaler i eiendomsskatt i dag. Det vil dermed heller ikke være behov for å kompensere en slik tilleggsbelastning ved fremføringsrett for for mye betalt eiendomsskatt eller ved fradragrett i andre skatter.

Departementet foreslår på bakgrunn av dette at det for eiendomsskatteformål innføres en minimumsverdi av produksjonsanlegg fastsatt til kr 0,50 pr. kWh av årsproduksjonen. For å unngå for store variasjoner fra år til år, bør gjennomsnittet av flere års produksjon benyttes som beregningsgrunnlag. Departementet foreslår av den grunn at en benytter grunnlaget for naturressursskatten fastsatt under ligningen året før skatteåret. Da kreves ingen ytterligere beregning for dette formålet.

Minimumsverdien foreslås ikke anvendt som alternativ til formuesverdien ved den ordinære ligningen. Hensynet til å sikre kommunenes eiendomsskatteinntekter gjør seg ikke gjeldende her. Det vises til avsnitt 2.7 for nærmere omtale av hvordan minimumsverdien foreslås gjennomført lovteknisk.

2.5.5 Særskilt satsøkning for eiendomsskatt på produksjonsanlegg

Departementet ga i Nasjonalbudsjettet 2000 uttrykk for at særskilte satsøkninger for eiendomsskatt på kraftanlegg ville bli vurdert. En slik økning reduserer imidlertid ikke inntektssvikten for de kommunene som får redusert eiendomsskattegrunnlagene mest. Departementet har søkt å finne mer robuste løsninger på provenybehovet ved endringer i reglene om grunnlaget. Dersom forslagene ovenfor vedtas, antas det at Stortingets provenyforutsetninger vil kunne oppnås, og departementet foreslår derfor ikke særskilte satsøkninger for eiendomsskatten på produksjonsanlegg.

2.6 Økonomiske virkninger av forslagene

2.6.1 Økonomiske konsekvenser for kraftkommunene av kraftskattereformen - redegjørelsen i Nasjonalbudsjettet 2000

I Nasjonalbudsjettet 2000 redegjorde departementet for de økonomiske konsekvensene for kraftkommunene av kraftskattereformen, herunder for konsekvensene av en ikrafttredelse av eieendomsskattelova § 8 slik at de vedtatte reglene for formuesverdien også ble gjort gjeldende for fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget. Datagrunnlaget for beregningene var basert på en spørreundersøkelse gjort av ECON Senter for økonomiske analyser på oppdrag fra Enfo.

Samlet sett anslo departementet at kraftskattereformen eksklusive eiendomsskatt, økte kraftkommunenes inntekter med om lag 260 mill. kroner fra 1997 til 2000. Hovedårsaken til dette er at kommunenes inntekter fra naturressursskatten er høyere enn provenyet fra inntekts- og formuesskatt fra kraftproduksjon.

Departementet anslo at provenyet fra eiendomsskatten ved en eventuell iverksettelse av eieendomsskattelova § 8 f.o.m. 2000 ville blitt om lag 600 mill. kroner. Effekten av hele kraftskattereformen inklusive eiendomsskatten ble dermed anslått til å gi et samlet provenytap for kraftkommunene på om lag 200 mill. kroner i 2000 i forhold til i 1997.

Den isolerte nedgangen i provenyet fra eiendomsskatten for kraftproduksjonskommunene fra 1999 til 2000 ble anslått til om lag 470 mill. kroner i forhold til gjeldende regler. Som redegjort for i tabell 2.1 kunne en tredel av dette provenytapet tilskrives Stortingets vedtak om å innføre særskilte verdsettelsesregler for langsiktige kontrakter mv., og en drøy tredel at kraftprisene har blitt vesentlig lavere enn det som det ble regnet med i Innst. O. nr. 62 (1995-96). De resterende 30 pst. av reduksjonen skyldes andre forhold, blant annet at gjenanskaffelsesverdiene fastsatt av NVE ble om lag 20 pst. høyere enn lagt til grunn i de tidligere beregningene.

Tabell 2.1: Dekomponerte provenyvirkninger som følge av nye regler for eiendomsskatt¹⁾. Mill. kroner

Endring i eiendomsskatt som følge av nye regler	-470
Herav:	
Lavere kraftpriser	-170
Langsiktige kontrakter	-140
Andre årsaker	-140

¹⁾ Tallene er oppblåste tall basert på Statkraft SF som sto for om lag 30 pst. av totalproduksjonen i 1998 og et utvalg på 9 bedrifter som sto for om lag 20 pst. av totalproduksjonen.

Kilde: ECON og Finansdepartementet

Nasjonalbudsjettet 2000 inneholdt også en analyse av omfordelingsvirkningene mellom kraftkommunene som følge av en iverksettelse av de nye reglene. Datagrunnlaget gjorde det ikke mulig å gjøre en detaljert analyse på kommunenivå. Derfor ble kraftkommunene gruppert i tre grupper, jf. tabell 2.2. 140 pst.-kommuner er kraftkommuner som har en ordinær skatteinntekt pr. innbygger som ligger over 140 pst. av landsgjennomsnittet i 1997. Minsteinntektskommuner er pr. definisjon kommuner som i 1997 hadde ordinær skatteinntekt pr. innbygger under 106 pst. av landsgjennomsnittet. Denne gruppen består av i underkant av 90 pst. av alle kraftkommunene. 0-kommunene er følgelig kraftkommunene som ligger mellom 106 pst. og 140 pst.

Tabell 2.2: Kraftproduksjon, befolkning og skatteinntekter i kraftkommunene. 1997

	Andel av produksjon 1997. Prosent	Andel av befolkning. Prosent	Ant. Kommuner	Gj.sn. skatteinntekt pr.innb. ¹⁾ Kroner	Skatteinnt. pr. innb. som andel av lands gj.sn. Prosent
Kraftkommunene, samlet ²⁾	100	50	252	13 461	110
herav:					
140%-kommunene, uten Oslo	19,6	0,4	11	49 147	403
0-kommunene	18,7	2,6	21	20 205	166
Minsteinntektskommunene	61,7	47,0	220	11 033	90

¹⁾ Inkluderer eiendomsskatt og andre kommunale inntekter.

²⁾ Kraftkommuner er definert som de kommunene som mottok naturressursskatt i 1997. Oslo er utelatt fordi de har liten inntekt fra kraftproduksjon i egen kommune.

Kilde: Statistisk Sentralbyrå og Kommunal- og regionaldepartementet.

Kraftkommuner er i tabell 2.2 definert som mottakere av naturressursskatt. Som illustrert i tabellen omfatter dette i alt 235 kommuner i 1997. Dette er et noe videre begrep på kraftkommuner enn det som vanligvis brukes. LVK har til sammenligning 154 medlemskommuner. Etter denne definisjonen er det 11 kraftkommuner som kommer inn i 140 pst.-gruppen. Om lag 20 pst. av kraftproduksjonen og om lag 0,4 pst. av befolkningen er i disse kommunene. Blant 0-kommunene er 21 definert som kraftkommuner. Disse står for knapt 20 pst. av kraftproduksjonen og om lag 2,6 pst. av befolkningen bor der. De

resterende 220 kommunene utgjør minsteinntektskommuner. Disse står for om lag 60 pst. av kraftproduksjonen og 47 pst. av befolkningen bor der.

Tabell 2.2 viser at 140 pst.-kommunene og 0-kommunene har vesentlig høyere skatteinntekt pr. innbygger enn minsteinntektskommunene. Dette kommer blant annet av at disse kommunene har betydelige inntekter fra eiendomsskatt på kraftanlegg.

Tabell 2.3 redegjør for gjennomsnittlige fordelingsvirkninger for de tre gruppene av kraftkommuner. Et klart hovedtrekk er at 140 pst.-kommunene og 0-kommunene i gjennomsnitt ville tapt mest på en eventuell iverksettelse av de nye reglene for eiendomsskatt fra og med 2000, mens kraftkommuner som er definert som minsteinntektskommuner i gjennomsnitt ville fått uendret skatteinngang totalt sett. Variasjonene for enkeltkommuner innen begge disse gruppene er imidlertid betydelige. Tabellen viser også at 140 pst.-kommunene og 0-kommunene i gjennomsnitt har tjent mest på kraftskattereformen med gjeldende regler for eiendomsskatten. I gjennomsnitt er endringene for minsteinntektskommunene relativt beskjedne.

Tabell 2.3: Endring i kommunenes samlede inntekter¹⁾ av kraftskattereformen²⁾. Regnet i forhold til 1997

	Med gjeldende regler for e-skatt. Differansen mellom 1999 og 1997		Med nye regler for e-skatt. Differansen mellom 2000 og 1997	
	Endr. i gj.sn. skatteinnt. pr.innb. Kroner	Endr. i gj.sn. skatteinnt. pr.innb. Prosent	Endr. i gj.sn. skatteinnt. pr.innb. Kroner	Endr. i gj.sn. skatteinnt. pr.innb. Prosent
140%-kommunene, uten Oslo	1 200	2,4	-8 000	-160
0-kommunene	2 000	0,4	-400	-2
Minsteinntektskommunene	200	0,0	0	0
Kraftkommunene, samlet	400	0,1	-400	-3

¹⁾ Tallene er oppblåste tall basert på Statkraft SF som sto for om lag 30 pst. av totalproduksjonen i 1998 og et utvalg på 9 bedrifter som sto for om lag 20 pst. av totalproduksjonen.

²⁾ Kraftkommuner er definert som de kommunene som mottok naturressursskatt i 1997. Oslo er utelatt fordi de har liten inntekt fra kraftproduksjon i egen kommune.

Kilde: ECON og Finansdepartementet.

2.6.2 Datamateriale

Departementet har innhentet opplysninger fra Enfo, Skattedirektoratet (SkD), LVK og NVE. I dette avsnittet er det redegjort nærmere for departementets bruk av disse. Datamaterialet fra Enfo baserer seg på en utvidelse av spørreundersøkelsen som ECON utførte og som departementet brukte i redegjørelsen i Nasjonalbudsjettet 2000. Utvidelsen består av en rekke enkeltstående beregninger av provenyvirkninger. I det datagrunnlaget som departementet har mottatt har fem selskaper gitt svar. Disse selskapene representerer om lag 48 pst. av produksjonen totalt sett. De rapporterte tallene representerer imidlertid noe lavere produksjon fordi enkelte av selskapene kun har oppgitt anslag for sine viktigste kommuner.

I datamaterialet som departementet har mottatt fra Enfo har selskapene oppdatert sine beregninger med priser for 1999 og normrente for kapitalisering for 1999 i forhold til beregningene som ble gjort i forbindelse med Nasjonalbudsjettet 2000. Prisene for 1999 erstatter prisene for 1996 i det 3-års rullende gjennomsnittet som brukes til å beregne salgsinntektene i overgangsperioden inntil man har 5 år å beregne gjennomsnittet av. Departementet har brukt samme metode for å blåse opp disse tallene som ble brukt i omtalen i Nasjonalbudsjettet 2000. Selskapene deles opp i to grupper hvor den ene representerer selskaper med relativt mange industrikontrakter og antas å representere om lag 40 pst. av total produksjon i 1998. De resterende selskapene blåses opp til om lag 60 pst. av total produksjon i 1998. Selv om de fem selskapene i undersøkelsen til sammen representerer nesten halvparten av samlet kraftproduksjon, er det imidlertid åpenbart for få selskaper med til at beregningene kan anses som representative for næringen som helhet.

Fra Skattedirektoratet har departementet mottatt registrerte formuesverdier for inntektsåret 1998 som ble samlet inn i forbindelse med ligningen for 1998. Ettersom iverksettelsen av de nye reglene for fastsettelse av eiendomsskattegrunnlaget ble utsatt til 1. januar 2000, ble ikke disse brukt i ligningen for 1998, og registreringen av formuesverdier har derfor vært mangelfull. Det mangler også fordelingsnøkler for fordeling mellom kommuner for en rekke kraftanlegg. På denne bakgrunn har departementet ikke kunnet bruke disse dataene til provenyberegninger.

LVK har fått Hydrologiservice AS til å beregne en del provenyvirkninger av samme type som departementet har mottatt fra Enfo. Dette er gjort på en makromodell som Hydrologiservice har utviklet basert på tall for inntektsåret 1997. Ifølge denne modellen blir samlet eiendomsskatteproveny ved de vedtatte reglene 643 mill. kroner. Hydrologiservice har nedjustert alle sine provenyberegninger med 10 pst., basert på at LVK i LVK-nytt nr. 16 1999 anslo eiendomsskatten med de nye reglene til 550 - 600 mill. kroner. Etter departementets syn er imidlertid det ujusterte anslaget på 643 mill. kroner i totalt eiendomsskatteproveny et bedre anslag. Det vises i den forbindelse til beregningene i Nasjonalbudsjettet 2000 som på basis av 1998-tall anslo eiendomsskatten til 600 mill. kroner, og at senere beregninger fra Enfo indikerer at dette beløpet er noe for lavt. I tillegg vil trolig eiendomsskatten med de nye reglene bli noe høyere i 2001 enn den ville blitt i 2000.

Fra NVE har departementet mottatt oversikt over de ulike driftsmidlene målt ved gjenanskaffelsesverdier (GAV) pr. 1. januar 1997. Disse er framskrevet med konsumprisindeksen til 2000. I tillegg har departementet mottatt en aldersfordeling av alle driftsmidlene i de ulike avskrivningsgruppene. Driftsmidlene er fordelt på 10 aldersgrupper fra 0-10 år og til 90-100 år. På bakgrunn av denne informasjonen har departementet gjort et anslag på nåverdien av framtidige utskiftningskostnader. Ettersom endringer i fastsettelsen av fradraget for framtidige utskiftningskostnader vil gi ulikt utslag alt etter alderen på kraftverkene, vil data om aldersfordelingen gjøre det mulig å anslå provenyvirkninger både totalt sett og for enkelte eksempelverk.

På bakgrunn av datamaterialet fra NVE har departementet konstruert et makrokraftverk samt flere eksempelkraftverk som kan brukes til å simulere provenyvirkninger for endringer i fastsettelsen av formuesverdien for eien-

domsskatteformål. Netto salgsinntekter anslås ved å trekke beregnet nåverdi av fremtidige utskiftningskostnader fra beregnet formuesverdi basert på dataene fra Enfo. Ved hjelp av denne modellen kan departementet anslå provenyvirkninger av de ulike regelendringene i fastsettelsen av nåverdien for framtidige utskiftningskostnader og endringer i risikotillegget.

Gjennomgangen ovenfor viser at ingen av datakildene kan sies å være fullt ut representative, og det er derfor betydelig usikkerhet knyttet til beregningene av provenyvirkningene av enkeltforslag. Anslåtte provenyvirkninger av ulike endringer i regelverket spriker også til dels betydelig mellom de ulike datakildene. Som oftest gir imidlertid to av datakildene resultater på om lag samme nivå. I slike tilfeller har departementet tatt utgangspunkt i disse to datakildene. På grunn av usikkerheten i datamaterialet mener departementet at en må tolke virkningene av enkeltforslag med betydelig forsiktighet, men antar at usikkerheten er mindre i forhold til anslag på de samlede virkningene av alle forslagene.

Det er bare materialet fra Enfo som i prinsippet kunne ha vært benyttet til å analysere virkninger for grupper av kommuner tilsvarende det som ble gjort i Nasjonalbudsjettet 2000. Etersom materialet kun inneholder opplysninger for fem selskaper, er det imidlertid ikke mulig å foreta slike analyser med noen grad av representativitet. Derfor har departementet istedet satt sammen enkelte eksempelkraftverk med ulik sammensetning av driftsmidler og alder for å illustrere konsekvensene av noen av regelendringene. Dette gir et visst bilde av konsekvensene for kommuner som har denne typen anlegg.

2.6.3 Provenyvirkninger av de foreslåtte endringene i regelverket

2.6.3.1 Fradrag for framtidige utskiftningskostnader

Stortinget har vedtatt å redusere avskrivningssatsen i skatteloven § 14-43 avskrivningsgruppe g - bygg og anlegg mv. fra 5 pst. til 4 pst f.o.m. inntektsåret 2000. Denne avskrivningsgruppen inneholder også elektroteknisk utstyr i kraftverk. Departementet foreslår som nevnt at denne endringen gis virkning for eiendomsskatten fra kraftproduksjonsanlegg i 2001 ved at den skattemessige levetiden for elektroteknisk utrustning fastsatt i skattelovforskriften økes fra 31 år til 38 år, jf. avsnitt 2.5.3.3. Dette vil bidra til å redusere fradraget for framtidige utskiftningskostnader for anlegg som ble igangsatt for mindre enn 26 år siden. Effekten er størst for anlegg med et relativt stort innslag av elektroteknisk utrustning.

Blant annet basert på takseringer som ble gjort høsten 1999, antar departementet at sjablonene for minste gjenstående levetider for driftsmidlene er for lempelige, jf. avsnitt 2.5.3.3. Departementet foreslår derfor å øke minste gjenstående levetid for dammer, tunneler mv. fra 25 år til 40 år, for maskinteknisk utstyr fra 10 til 15 år og fra 5 til 10 år for elektroteknisk utstyr. Dette innebærer at kraftproduksjonsanlegg som i dag er begrenset av minste gjenstående levetid eller blir begrenset ved endringen, vil få et lavere fradrag for nåverdi av framtidige utskiftningskostnader. Effekten er størst for eldre anlegg.

Disse forslagene vil øke eiendomsskatten med til sammen 97 mill. kroner ifølge Enfos undersøkelse, 129 mill. kroner ifølge NVE-tallene og 186 mill. kroner ifølge LVKs undersøkelse. På usikkert grunnlag legger departementet til

grunn et anslag på 135 mill. kroner. Dette anslaget er basert på at en tar utgangspunkt i gjennomsnittet av de to anslagene som ligger nærmest hverandre for hver enkelt av endringene, jf. omtalen i avsnitt 2.6.2.

2.6.3.2 Risikotillegget

Departementet foreslår å redusere risikotillegget i normrenten fra 4 pst. til 3 pst., jf. avsnitt 2.5.3.4. Et lavere risikotillegg, og dermed lavere diskonteringsrente, vil påvirke både netto salgsinntekter og fradraget for nåverdien av framtidige utskiftningskostnader. Isolert sett vil dette føre til en økning av fradraget for nåverdien av framtidige utskiftningskostnader og dermed en reduksjon i eiendomsskatteprovenyet. Men netto salgsinntekter vil normalt øke betydelig mer enn denne reduksjonen, slik at nettoeffekten av å redusere risikotillegget blir økt formuesverdi. Nyere kraftproduksjonsanlegg vil få en relativt større økning i grunnlaget enn eldre. Dette kommer av at nyere anlegg har en relativt lav nåverdi på framtidige utskiftningskostnader sammenlignet med eldre anlegg.

Effekten av redusert risikotillegg med de ulike kildene gir en økning på 64 mill. kroner ifølge LVKs undersøkelse, 99 mill. kroner ifølge NVE-tallene og 101 mill. kroner ifølge Enfos undersøkelse. Ved å bruke samme metode som i forrige avsnitt, kan det anslås at eiendomsskatteprovenyet øker med om lag 100 mill. kroner. Disse tallene undervurderer imidlertid virkningene av redusert risikotillegg noe. Det skyldes at det er samspillsvirkninger mellom forslaget til endringer i fastsettelsen av framtidige utskiftningskostnader og forslaget om å redusere risikotillegget. Basert på NVE-tallene anslås samspillsvirkningene å utgjøre om lag 10 mill. kroner, slik at et samlet proveny av å redusere risikotillegget utgjør om lag 110 mill. kroner. Departementet legger anslaget på 110 mill. kroner til grunn.

2.6.3.3 Langsiktige kontrakter mv.

Departementet foreslår å oppheve de særskilte verdsettelsesreglene for langsiktige kontrakter og kraft brukt i egen produksjonsvirksomhet for eiendomsskatteformål. Disse reglene ble tatt inn under stortingsbehandlingen av finanskomiteens innstilling til Ot. prp. nr. 23 (1995-96), jf. Innst. O. nr. 62 (1995-96). I innstillingen ble de særskilte verdsettelsesreglene anslått til å redusere eiendomsskatteprovenyet med om lag 165 mill. kroner. I Nasjonalbudsjettet 2000 ble den samme effekten anslått til om lag 140 mill. kroner. I begge disse anslagene ble det lagt til grunn en kraftprisforutsetning på 16,5 øre/kWh.

Den gjennomsnittlige spotmarkedsprisen i 1997-1999 var på 12,12 øre/kWh, det vil si vesentlig lavere enn kraftprisen på 16,5 øre/kWh som ble brukt i provenyanslagene i Innst. O. nr. 62 (1995-96). Datamaterialet fra Enfo kan tyde på at dette prisnivået for noen selskaper ligger under gjennomsnittlig kontraktspris på langsiktige kontrakter mv. For enkelte kraftverk kan dermed en opphevelse av de særskilte reglene føre til en reduksjon i eiendomsskattegrunnlaget, og dermed redusere enkelte kommuners inntekter på kort sikt. På noe sikt er det derimot grunn til å tro at forslaget om å oppheve unntaket for langsiktige kontrakter mv. vil bidra til økte inntekter fra eiendomsskatten. Det skyldes at mange synes å forvente at kraftprisene vil øke i årene framover,

og dette forslaget innebærer at økte spotmarkedspriser får økt betydning for eiendomsskattegrunnlaget.

LVK har beregnet provenyøkningen av å oppheve de særskilte reglene for langsiktige kontrakter mv. til om lag 67 mill. kroner. Det er da lagt til grunn en kraftpris på 13,58 øre/kWh på all kraft. Også dette anslaget overvurderer trolig provenyvirkningen på kort sikt, som følge av at gjennomsnittlig kraftpris for 1997-1999 er drøyt 1 øre/kWh lavere enn det som er lagt til grunn i anslaget.

De fem selskapene i Enfos undersøkelse har gjort tilsvarende beregninger hvor de har lagt til grunn gjennomsnittet av spotmarkedsprisen for 1997, 1998 og 1999. Dette gir en anslagsvis provenyøkning på om lag 30 mill. kroner. De fem selskapene kan imidlertid neppe anses som representative for resten av næringen og dette anslaget er derfor meget usikkert.

Departementet antar på meget usikkert grunnlag at effekten av å oppheve særskilte regler for langsiktige kontrakter på kort sikt gir et merproveny på om lag 30 mill. kroner fordi kraftprisene er på et historisk lavnivå.

LVK har beregnet effekten av at kraftprisen øker med 1 øre/kWh fra 13,58 øre/kWh til 14,58 øre/kWh på all kraft til et merproveny på om lag 160 mill. kroner. Basert på Enfo-tallene kan tilsvarende effekt beregnes til om lag 100 mill. kroner når det er brukt en normpris på hhv. 14 og 15 øre/kWh. Dette illustrerer at en eventuell økning i kraftprisene vil føre til en betydelig økning i kommunenes inntekter fra eiendomsskatten.

Etter departementets vurdering er det derfor mer rimelig å legge til grunn anslaget i Nasjonalbudsjettet 2000 på 140 mill. kroner enn anslaget fra Enfo-undersøkelsen på 30 millioner kroner, ettersom det forventes en viss økning i kraftprisene i årene framover.

2.6.3.4 Øvrige endringer

Det foreslås å innføre en minimumstakst på eiendomsskatten tilsvarende 0,5 kr/kWh av et 7 års gjennomsnitt av årsproduksjonen. Dette vil anslagsvis sikre kraftkommunene et samlet eiendomsskatteproveny på minimum 400 mill. kroner, forutsatt en totalproduksjon på om lag 113 TWh og en eiendomsskattesats på 0,7 pst. Forslaget kan ha betydning for noen kommuner i perioder med lave kraftpriser. Det er vanskelig å si hvor mange kraftproduksjonsanlegg denne regelen vil bli bestemmende for i 2001. Departementet anslår likevel skjønnsmessig provenyøkningen til om lag 15 mill. kroner.

Som nevnt i avsnitt 2.6.3 har de fem selskapene i datamaterialet fra Enfo brukt priser og normrente for kapitalisering for 1999. Det rullerende gjennomsnittet for kraftpriser som ligger til grunn for beregningen av brutto salgsinntekter består dermed av 1997, 1998 og 1999 priser. 1999-prisene er betydelig lavere enn 1996-prisene som var med i beregningene som ble presentert i Nasjonalbudsjettet 2000. Den gjennomsnittlige spotmarkedsprisen i 1996 var 25,36 øre/kWh mot 11,21 øre/kWh som gjennomsnittlig pris i 1999. Dermed vil formuesverdien isolert sett bli lavere i 1999-grunnlaget.

På den annen side har diskonteringsrenten blitt redusert med 0,3 prosentpoeng fra 6,9 pst. til 6,6 pst. fra 1998 til 1999. Dette vil isolert sett øke formuesverdien. I tillegg er produksjonen i 1999 høyere enn i 1996, noe som også trekker i retning av høyere formuesverdi. Samlet sett anslår departementet at

eiendomsskatt fra kraftproduksjonsanlegg ved iverksettelse av nye regler blir om lag 625 mill. kroner i 2001. Dette er 25 mill. kroner høyere enn anslaget på 600 mill. kroner i Nasjonalbudsjettet 2000.

Totalt sett anslås øvrige endringer i regelverket å gi et merproveny fra eiendomsskatten for kraftverk på om lag 40 mill. kroner i forhold til anslaget i Nasjonalbudsjettet 2000.

2.6.3.5 Samlede endringer i eiendomsskatteproveny

Provenyvirkningene av de foreslåtte endringene er presentert i tabell 2.4.

Tabell 2.4: Isolerte provenyvirkninger av forslagene ekskl. langsiktige kontrakter

	Provenyendring. Mill. kroner
Framtidige utskiftningskostnader	135
Risikotillegget	110
Øvrige endringer	40
Samlet, ekskl. langsiktige kontrakter	285
Samlet, inkl. langsiktige kontrakter (kort sikt)	315
Samlet, inkl. langsiktige kontrakter (noe sikt)	425

Kilde: Enfo, NVE, LVK og Finansdepartementet.

Departementet anslår den totale provenyøkningen som følge av forslagene, eksklusive opphevelse av særskilte regler for langsiktige kontrakter og kraft brukt i egen produksjonsvirksomhet, til om lag 285 mill. kroner. Effekten av å oppheve de særskilte reglene for langsiktige kontrakter mv. er på kort sikt anslått til om lag 30 mill. kroner. På kort sikt vil derfor den anslagsvise effekten av forslagene bli på om lag 315 mill. kroner totalt sett. Provenyvirkningene av forslaget vil derimot utgjøre om lag 425 mill. kroner dersom kraftprisen blir 1-2 øre/kWh høyere enn i dag.

På kort sikt vil samlet eiendomsskatteproveny fra kraftverk utgjøre anslagsvis 915 mill. kroner.

Tabell 2.5 viser samlet provenyvirkning av hele kraftskattereformen inkludert forslagene til endringer i eiendomsskattegrunnlaget. Samlet sett vil kraftkommunene øke inntektene fra kraftverk med om lag 135 mill. kroner fra 1997 til 2001 som følge av reformen. På noe sikt antas denne økningen etter de nye reglene, å bli anslagsvis 245 mill. kroner i forhold til 1997, det vil si om lag 100 mill. kroner mindre enn det stortingsflertallet forutsatte. Etter departementets vurdering bør imidlertid dette være fullt ut akseptabelt. Årsaken er at kraftprisene nå er historisk lave, og mange aktører i kraftmarkedet synes å forvente en økning i kraftprisene i årene fremover. Med departementets forslag til endringer av regelverket, vil kommunens inntekter fra eiendomsskatten bli over 1 mrd. kroner dersom kraftprisene blir 1-2 øre/kWh høyere enn i dag.

Tabell 2.5: Samlede provenyvirkninger av kraftskattereforme ¹⁾. Mill. kroner

		Proveny	Endring	Proveny	Endring
	1997	Kort sikt	Kort sikt	Lengre sikt	Lengre sikt
Inntekts- og formuesskatt	950	0	-950	0	-950
Eiendomsskatt ³⁾	1 060	915	-145	1 025	-35
Naturressursskatt ^{2) 4)}	0	1 230	1 230	1 230	1 230
Samlet	2 010	2 145	135	2 255	245

¹⁾ Tallene er oppblåste tall basert på opplysninger fra Statkraft SF og Norsk Hydro ASA som sto for om lag 38 pst. av totalproduksjonen i 1998 og et utvalg på 3 foretak som omfattet om lag 9 pst. av totalproduksjonen.

²⁾ Kommunene får inntektene året etter inntektsåret, dvs. at dette er skatt utlignet på selskapene året før kommunene får inntektene.

³⁾ Anslått eiendomsskatt i 2001 dersom nye regler uten forslag til endringer blir gjennomført.

⁴⁾ Det er antatt at kommunenes inntekter fra naturressursskatt i 2001 er lik inntekten i 1999 som er hentet fra Statistisk sentralbyrås skattestatistikk for kraftverk for inntektsåret 1998.

Kilde: ECON, Statistisk Sentralbyrå og Finansdepartementet.

Naturressursskatten i tabellen er basert på Statistisk Sentralbyrås skattestatistikk for kraftverk for 1998. Disse tallene er oppjustert med 20 mill. kroner i forhold til tilsvarende tall i Nasjonalbudsjettet 2000 som var basert på skattestatistikken for kraftverk for 1997.

2.6.4 Fordelingsvirkninger på kommunenivå

Det tilgjengelige tallmaterialet gir som nevnt ikke noe godt grunnlag for å analysere hvordan de foreslåtte endringene vil påvirke fordelingen av det samlede eiendomsskatteprovenyet mellom kraftkommunene. Omtalen nedenfor omhandler omfordeling mellom kraftkommuner, og ikke mellom kommuner som sådan. I den forbindelse kan det påpekes at om lag 85 pst. av kraftproduksjonen er offentlig eid. Økt eiendomsskatt for kraftkommunene motsvares derfor i stor grad av reduserte inntekter til staten og eierkommunene.

Generelt er det imidlertid grunn til å anta at de av kraftkommunene som ville tapt mest på en ikrafttredelse av eiendomsskattelova § 8 uten de foreslåtte endringene, er de som tjener relativt sett mest på endringsforslagene. Som påpekt i avsnitt 2.6.2 gjelder dette først og fremst 140 pst.-kommunene og 0-kommunene, men det gjelder også en del minsteinntektskommuner. Selv med forslag til endringer vil det imidlertid uansett bli en del omfordelinger av skatteinntektene mellom kommunene sammenlignet med gjeldende system, men omfordelingsvirkningene vil bli mindre enn før.

For i noen grad å kunne illustrere fordelingsvirkningene av forslaget, har departementet beregnet hvordan ulike typer kraftverk vil påvirkes av endringsforslagene basert på tallmaterialet fra NVE og Enfo. Disse typeeksemplene gir kun grunnlag for å se på virkninger av forslag til endringer i framtidige utskiftningskostnader og risikotillegget. Typeeksemplene kan altså ikke brukes til å vurdere mulige virkninger av forslagene til minimumstakst og opphevelse av særskilte regler for langsiktige kontrakter mv. De vur-

deringene som er gjort av disse forslagene kommer derfor i tillegg til beregningene gjennomført ved hjelp av disse eksemplene.

Det er «konstruert» et *nytt anlegg* hvor samtlige driftsmidler er 10 år gamle, et *eldre anlegg* hvor dammer, tunneler mv. og maskinteknisk utstyr er 60 år og elektroteknisk utstyr er 40 år, og til slutt to anlegg med *gjennomsnittlig* alder hvor det ene har 25 pst. mer elektroteknisk utrustning og 10 pst. mindre maskinteknisk utstyr i forhold til gjennomsnittet. Prosentvise endringer i eiendomsskatteprovenyet for disse eksemplene er presentert i tabell 2.6.

Tabell 2.6: Endringer i proveny ved enkelte typer kraftproduksjonsanlegg ift. vedtatte regler¹). Prosent

	Typer kraftanlegg			
	Nytt	Gjennomsnittlig	Gj.sn +25% elektro	Gammelt
Endringer i skattemessige levetider og minste gjenstående levetid	6	55	57	70
Gitt endringene over er effekten av 1 pst. poeng redusert risikotillegg	15	6	6	6
Samlet (inkl. samspillseffekter)	21	61	64	76

¹) Eksemplene omfatter kun endringer i fremtidig utskiftningskonstanter og risikotillegg.

Kilde: NVE og Finansdepartementet.

Tabellen viser at kommuner med eldre kraftproduksjonsanlegg totalt sett vil få den prosentvis største økningen i eiendomsskatteprovenyet som følge av de forslagene som er med i tabellen. Dette skyldes at eldre verk i større grad får full effekt av *endringene i sjablonene for minste gjenstående levetider*. Nyere verk blir i liten grad påvirket av disse endringene. Økningen av skattemessig levetid for elektroteknisk utstyr vil på den annen side gi en relativt større økning i formuesverdien for nyere og gjennomsnittlige kraftanlegg i forhold til eldre kraftverk.

Som vist i tabell 2.6. vil en *reduksjon i risikotillegget* ha størst betydning for yngre kraftverk. Dette kommer som nevnt av at fradraget for framtidige utskiftningskostnader er relativt begrenset for disse kraftverkene slik at reduksjonen i risikotillegget i hovedsak vil ha innvirkning på netto salgsinntekter. Dette betyr også at kommuner med svært lønnsomme kraftverk trolig vil tjene relativt mest på dette forslaget.

Opphevelsen av de særskilte *verdsettelsesreglene for langsiktige kontrakter* og kraft brukt i egen produksjonsvirksomhet vil påvirke kraftkommunenes proveny ulikt på kort sikt på grunn av de lave kraftprisene. Dersom kraftprisene øker, vil imidlertid alle kommuner med anlegg som er tilordnet en stor andel langsiktige kontrakter mv. tjene på dette på noe sikt. På kort sikt kan kommuner med kraftproduksjonsanlegg som i stor grad produserer kraft til bruk i egen produksjonsvirksomhet tape på dette, fordi kontraktsprisene basert på Statkrafts 1976-kontrakter fratrukket 1 øre/kWh ligger over dagens spotmarkedspriser. Dette gjelder spesielt kommuner med kraftverk eid av Norsk Hydro og Elkem, men det kan også i noen grad berøre andre kommuner. På den annen side vil kommuner med kraftverk eid av Statkraft antagelig tjene på endringen.

En *minimumsverdi* på 0,50 kroner/kWh av produksjonen som en nedre grense for hva eiendomsskattegrunnlaget kan bli, vil kun være bindende i perioder med lave kraftpriser og da spesielt for kraftverk med dårlig lønnsomhet. Følgelig vil kommuner med slike verk tjene mest på forslaget.

2.7 Lov- og forskriftsteknisk gjennomføring av forslagene

2.7.1 Forslag til endringer skal ha virkning i eiendomsskatteåret 2001

Som det fremgår i avsnitt 2.5 og 2.6 bør provenyøkningen som Stortinget forutsatte i Budsjett-innst. S. I (1999-2000) etter departementets vurdering skje gjennom endringer i eiendomsskattegrunnlaget. Eiendomsskattegrunnlaget for kraftproduksjonsanlegg skal bygge på formuesverdien fastsatt under ligningen når egedomsskattelova § 8 trer i kraft fra 1. januar 2001. Det er følgelig reglene om formuesverdien i skatteloven som må endres.

Formuesverdiene for inntektsåret 1999 fastsettes under ligningen i 2000, og følger bestemmelsene i den gamle skatteloven av 1911, som ble opphevet 1. januar 2000. Departementet legger til grunn at det nå vil være for sent å vedta bestemmelser som øker grunnlaget for eventuell formuesskatt for inntektsåret 1999.

Det er dermed nødvendig med en overgangsordning som gir endringene som vedtas virkning i grunnlaget for eiendomsskatt allerede for eiendomsskatteåret 2001. Det er behov for et særskilt eiendomsskattegrunnlag forskjellig fra den formuesverdien som følger av reglene som gjaldt i inntektsåret 1999. Departementet har vurdert hvordan et slikt grunnlag kan etableres på enklest mulig måte. Fremfor å foreslå fullstendige overgangsregler for fastsettelsen av eiendomsskattegrunnlaget for skatteåret 2001, foreslår departementet at de endringene som vedtas i den nye skatteloven av 1999 skal benyttes for eiendomsskatteformål allerede i forbindelse med ligningen i 2000. Det foreslås således at ligningsmyndighetene under ligningen i 2000 foretar en særskilt fastsettelse av grunnlaget for eiendomsskatten på grunnlag av reglene i den nye skatteloven med de endringer Stortinget vedtar på bakgrunn av forslagene i denne proposisjonen.

Lovteknisk foreslås overgangsordningen for eiendomsskatteåret 2001 gjennomført ved en tilleggslov til egedomsskattelova. Loven vil gå foran det som følger av egedomsskattelova § 8 første ledd når denne bestemmelsen trer i kraft 1. januar 2001, men bare for eiendomsskatteåret 2001. Fra og med eiendomsskatteåret 2002 vil egedomsskattelova § 8 første ledd gjelde som forutsatt, og formuesverdiene fastsatt fra og med ligningsåret 2001 vil bli benyttet. Formuesverdiene vil dermed referere seg til inntektsårene 2000 og følgende, og disse vil bli fastsatt etter reglene i den nye skatteloven slik den lyder etter Stortingets vedtak på bakgrunn av forslagene her.

Departementets forslag til tilleggslov til egedomsskattelova gir skatteloven § 18-5 anvendelse slik den lyder 30. juni 2000, det vil si slik den vil lyde etter de endringene som vedtas på bakgrunn av forslagene i denne proposisjonen. Fastsettelsen av et særskilt grunnlag for eiendomsskatt i 2001 forskjellig fra formuesverdien fastsatt ved ligningen i 2000 blir dermed ikke en del av den egentlige inntekts- og formuesligningen for inntektsåret 1999, men reglene om saksbehandlingen bør gjelde tilsvarende så langt de passer. Departemen-

tets forslag til saksbehandlingsregler er nærmere omtalt i avsnitt 3.3.4. Det vises til vedlagte forslag til lov om midlertidig tillegg til eiendomsskattelova.

2.7.2 Merknader til de foreslåtte lovendringene

I avsnitt 2.5.3.1 foreslår departementet å endre reglene om verdsettelse av kraftproduksjonen ved at unntaket fra spotmarkedsprisverdsettelse for visse leveringskontrakter og forbruk av kraft i egen virksomhet oppheves. Unntaket som gjelder for formuesverdien og eiendomsskattegrunnlaget i dag, følger av den henvisningen skatteloven § 18-5 annet ledd første punktum gjør til de tilsvarende unntakene som gjelder for fastsettelsen av grunnrenteinntekten i skatteloven § 18-3 annet ledd bokstav a nr. 1-3. Det foreslås at unntakene i § 18-3 annet ledd bokstav a nr. 2 og nr. 3 ikke lenger skal gjelde ved fastsettelsen av formuesverdien og dermed eiendomsskattegrunnlaget. Departementet foreslår at det gjenværende unntaket for konsesjonskraft innarbeides i § 18-5. Det vises til vedlagte forslag til endringer i skatteloven § 18-5.

Departementet foreslår i avsnitt 2.5.3.2 endringer i måten å beregne fradrag på etter skatteloven § 18-5 første ledd annet punktum. Det foreslås innført et fem års rullerende snitt for alle løpende kostnader og skatter som skal trekkes fra i brutto salgsinntekter før kapitalisering foretas. Forslaget omfatter driftskostnader, konsesjonsavgift, og eiendomsskatt som nevnt i skatteloven § 18-3 tredje ledd bokstav a nr. 1 og 2. Det omfatter videre pliktig grunnrenteskatt fastsatt etter bestemmelsene i § 18-3. For å lette oversikten i § 18-5 foreslås reglene om fradraget inntatt i et nytt tredje ledd. For fastsettelsen av disse fradragene i lønnsomhetsberegningen i første ledd kan det dermed vises til tredje ledd, slik det gjøres for inntektene til annet ledd. Det vises til vedlagte forslag til endringer i skatteloven § 18-5.

I avsnitt 2.5.3.3 foreslår departementet endringer i fradraget for framtidige kostnader til utskifting av driftsmidlene. Det foreslås for det første at bestemmelsen om befaring hvert tiende år oppheves. Som følge av dette kan fastsettelse av fremtidige utskiftningskostnader skje hvert år. Dermed fanges endringer i omfang og alder på driftsmidlene opp fortløpende. Det foreslås videre endringer i minste gjenstående levetid for noen grupper av de eksisterende driftsmidlene. Bestemmelsene om minste gjenstående levetid er i dag gitt i skattelovforskriften § 18-5-20, men er så sentrale ved formuesverdsettelsen at departementet mener de bør inntas i skatteloven § 18-5. Det er imidlertid andre utfyllende bestemmelser som fortsatt bør plasseres i skattelovforskriften. Som det fremgår av avsnitt 2.5.3.3 gjelder endringene i minste gjenstående levetid for tre av de fire gruppene i forskriften § 18-5-20. Utover endringene i bestemmelsene om befaring og minste gjenstående levetider, er departementets forslag til nytt fjerde ledd kun ment som en omredigering av strukturen i skatteloven § 18-5. Det vises til vedlagte forslag til endringer i skatteloven § 18-5.

Som følge av forslagene om nye tredje og fjerde ledd i skatteloven § 18-5 foreslår departementet at hele paragrafen omredigeres for å bedre oversikten. Bestemmelsene for produksjonsanlegg bør stå samlet før bestemmelsen for overføringsanlegg. Bestemmelsen for små produksjonsanlegg i nåværende fjerde ledd bør da bli nytt femte ledd. Videre foreslås bestemmelsen for uferdige anlegg i nåværende første ledd siste punktum flyttet over i eget ledd. Den

bør plasseres etter bestemmelsen om små produksjonsanlegg, siden den gjelder generelt for produksjonsanlegg uansett størrelse. Det foreslås derfor at den inntas i sjette ledd. Den siste bestemmelsen for produksjonsanleggene er nåværende femte ledd som gjelder særskilt fastsettelse av formuesverdi for hver deltaker i verk som bruttolignes. Denne foreslås plassert i sjuende ledd. Nåværende bestemmelse for overføringsanlegg i tredje ledd blir da åttende ledd, mens forskriftshjemmelen i nåværende sjette ledd blir niende ledd. Det vises til vedlagte forslag til endringer i skatteloven § 18-5.

Departementet foreslår i avsnitt 2.5.4 at det innføres en særskilt minimumsverdi for produksjonsanlegg for eiendomsskatteformål. Ettersom regelen om minimumsverdi ikke skal ha betydning for inntekts- eller formuesskatter, men bare for eiendomsskatt, foreslås ikke regelen inntatt i skatteloven. Den foreslås i stedet inntatt i eideomsskattelova. Det vises til vedlagte forslag til nytt fjerde ledd i eideomsskattelova § 8. Det foreslås at minimumsverdien settes til kr 0,50/kWh av produksjonen, hvor det benyttes samme grunnlag som for naturressursskatten fastsatt under ligningen året før eiendomsskatteåret.

2.7.3 Omtale av foreslåtte forskriftsendringer

I avsnitt 2.5.3.4 foreslår departementet å redusere risikotillegget som benyttes ved kapitaliseringen av netto salgsinntekter og beregningen av nåverdien av framtidige kostnader til utskifting av driftsmidlene. Det foreslås en reduksjon i risikotillegget i skattelovforskriften § 18-8-5 fra 4 til 3 prosentpoeng. Dersom Stortinget slutter seg til de vurderinger og forslag departementet redegjør for i avsnitt 2.5.3.4, vil departementet endre forskriften i tråd med dette.

2.7.4 Omtale av nødvendige forskriftsendringer som følge av vedtatte eller foreslåtte lovendringer

Departementet vil som nevnt i avsnitt 2.5.3.3 endre levetiden som skal gjelde for fremtidige driftsmidler for så vidt gjelder elektroteknisk utstyr, som følge av den vedtatte endringen i avskrivningssatsen for avskrivningsgruppe g som slikt utstyr tilhører. Endringen i skattelovforskriften § 18-5-11 tredje ledd vil bli foretatt ved at levetiden økes fra 31 til 38 år.

Dersom Stortinget vedtar departementets forslag i avsnitt 2.5.3.1 om å oppheve bestemmelsene om unntak fra spotprisverdsettelse av kraftproduksjonen for langsiktige kontrakter og kraft brukt i egen virksomhet, vil departementet endre skattelovforskriften § 18-3 og § 18-5 i tråd med dette.

Hvis Stortinget vedtar departementets forslag i avsnitt 2.5.3.3 om å oppheve bestemmelsene om befaringsintervall, vil departementet endre skattelovforskriften § 18-5 i tråd med dette.

3 Saksbehandlingen ved takseringen a kraftanlegg for eiendomsskatteformål

3.1 Innledning og bakgrunn

Det har lenge vært en målsetting å samordne og forenkle arbeidet med taksering og verdsettelse av fast eiendom for ulike skatteformål. At grunnlaget for utskrivning av eiendomsskatt på kraftanlegg fra 1. januar 2001 skal være formuesverdien fastsatt under ligningen, slik egedomsskattelova § 8 bestemmer, er dermed i tråd med et generelt mål for alle formuesobjekter som eiendomsbeskattes.

Noe av bakgrunnen for ønsket om bedre samordning, var overgangen fra kommunal til statlig ligningsmyndighet 1. januar 1965 (1968 i Oslo). Før omorganiseringen kunne samordning av arbeidet med verdsettelse for de ulike skatteartene skje på kommunalt plan. Kommunen hadde ansvaret for fastsettelsen av grunnlaget for både innteks-, formues- og eiendomsskatt. Alle skatteartene var videre regulert i en felles skattelov, det vil si i byskatteloven eller landsskatteloven. Ved omlegging til statlig ansvar for ligningen var en klar over at muligheten for et rasjonelt system for verdsettelse av fast eiendom kunne bli svekket. Det var imidlertid planlagt å benytte ligningsmessige formuesverdier også for eiendomsskatteformål. I mellomtiden søkte en å bygge videre på det lokale samarbeidet mellom de ansvarlige for de ulike skatteartene. Taksering for eiendomsskatteformål har således i praksis blitt benyttet under ligningen, med de justeringer som forskjellen mellom skatteartene tilsier. De statlige ligningsmyndighetene har også bidratt til dekning av utgiftene i tilfeller hvor en verdsettelse i kommunal regi har hatt interesse for ligningen.

Finansdepartementet oppnevnte 19. januar 1995 et utvalg til å utrede forslag til endringer i egedomsskattelova. Bakgrunnen var et alminnelig behov for revisjon av egedomsskattelova. Utvalgets mandat krevde en bred vurdering av eiendomsskatten, herunder administrasjonen av beregning, utskrivning og innkreving. Den 26. september 1996 la utvalget frem sin innstilling, inntatt i NOU 1996:20 Ny lov om eiendomsskatt. Utvalget gikk enstemmig inn for at ligningsverdiene burde benyttes som grunnlag for eiendomsskatt. På bakgrunn av sine vurderinger utarbeidet utvalget et utkast til ny lov om eiendomsskatt, som for tiden er til vurdering i departementet.

I Ot. prp. nr. 23 (1995-96) fulgte departementet opp intensjonen om å samordne taksering av fast eiendom for ulike skatteformål for så vidt gjelder kraftanlegg. I tråd med anbefalingene i NOU 1992:34 Skatt på kraftselskap, foreslo departementet å gjennomføre dette lovteknisk ved å sette i kraft egedomsskattelova § 8. Det ble samtidig foreslått å sentralisere ligningen av kraftproduksjonsforetak. For øvrig gjorde departementet i proposisjonens avsnitt 11.7 rede for enkelte andre konsekvenser av ikrafttredelse av egedomsskattelova § 8. Stortinget sluttet seg til departementets forslag om å sette i kraft egedomsskattelova § 8 for kraftanlegg, jf. Innst. O nr. 62 (1995-96) kapittel 7 s. 57,

og kapittel 9 s. 69. Stortinget gikk imidlertid i mot departementets forslag om å sentralisere ligningen av kraftproduksjonsforetak, og forutsatte at fordelingen mellom lokale ligningsmyndigheter og Sentralskattekontoret for storbedrifter skulle skje etter samme mønster som for andre foretak, jf. Innst. O nr. 62 (1995-96) kapittel 11 s. 74.

Inntil eignedomsskattelova § 8 trer i kraft 1. januar 2001, gjelder saksbehandlingsreglene for takseringen i den gamle byskatteloven av 1911. Disse reglene blir kort gjennomgått nedenfor i avsnitt 3.2. Ved ikrafttredelsen av eignedomsskattelova § 8 vil saksbehandlingsreglene om verdsettelse i ligningsloven sammen med reglene i skatteloven avløse den gamle byskattelovens regler. De reglene i ligningsloven som har spesiell betydning ved bruk av ligningsverdien på kraftanlegg som grunnlag for utskrivning av eiendomsskatt vil bli gjennomgått i avsnitt 3.3. Departementet antar at disse regler kan gis anvendelse slik de lyder i dag, inntil en mer fullstendig gjennomgang av eignedomsskattelova er foretatt. Det må imidlertid foretas noen endringer i skatteloven § 18-5 som følge av departementets forslag om å oppheve reglene om rutinemessige befaringer hvert tiende år. Det vises til avsnitt 3.3.3. Økonomiske og administrative konsekvenser i lys av de forslagene som fremmes i denne proposisjonen, vurderes i avsnitt 3.5.

3.2 Kort om saksbehandlingen ved verdsettelsen etter gjeldende gamle regler

Det er gitt noen regler om takseringen i den gamle byskatteloven, særlig i § 4 og § 5. Takseringen hører i dag under kommunale organer, og ikke under ligningsmyndighetene. Det er kommunestyret som etter byskatteloven § 4 første ledd oppnevner takstmenn som sitter i takstutvalget, eventuelt oppnevnes en takstnemnd med egne ansatte takstmenn etter byskatteloven § 4 annet ledd. Kommunestyret oppnevner også overtakstmenn eller ankenemnd til å behandle klager over takstene. Taksering forutsetter som hovedregel en befaring, og skal bekostes av kommunen. Den skattepliktige skal gis anledning til å delta ved en slik befaring.

Alminnelig taksering av alle eiendommer som ilegges eiendomsskatt skal i utgangspunktet foregå hvert tiende år, jf. byskatteloven § 4 første ledd. Kommunestyret kan under spesielle forhold beslutte at ny alminnelig taksering skal skje selv om det ikke er gått ti år, jf. § 4 annet ledd siste pkt. Kommunestyret kan under spesielle forhold også beslutte at ny alminnelig taksering skal skje først inntil tre år etter at den ordinært skulle vært avholdt, jf § 4 første ledd.

Av større praktisk betydning de senere år, er den regelen som kom inn i eignedomsskattelova § 33 tredje ledd ved lov 16. desember 1977. Den gir kommunestyret anledning til å gjøre vedtak om at siste alminnelige taksering skal gjelde fram til eignedomsskattelova § 8 trer i kraft. Begrunnelsen var at utgiftene til en alminnelig taksering ville bli uforholdsmessig store dersom takstene bare skulle brukes noen få år inntil § 8 ble satt i kraft.

Siden § 8 fortsatt ikke var satt i kraft, ble det ved lov 17. desember 1982 bestemt at kommunestyret kan gjøre vedtak om å øke takstverdien uten å gå veien om fullstendig taksering. Etter denne regelen kreves altså ikke befaring. De eksisterende takstene kan økes med 10 pst. når det er gått mer enn 10 år

siden siste alminnelige taksering. En økning trenger ikke begrunnes. Denne regelen ble endret ved lov 21. desember 1984, slik at det fra og med skatteåret 1985 har vært anledning til å øke takstene med inntil 10 pst. årlig inntil § 8 settes i kraft.

Omtaksering med nye befaringer av særskilte eiendommer skal ved spesielle hendelser skje før tiden er kommet for ny alminnelig taksering, jf. byskatteloven § 4 tredje ledd. Dette gjelder for eksempel dersom bygninger brenner ned. Slik særskilt taksering av en enkelt eiendom kan også forlanges av kommunen eller den eiendomsskattepliktige når eiendommen er undergitt særlige faktiske eller betydelige verdimeslige forandringer i forhold til andre eiendommer i kommunen, jf. § 4 fjerde ledd. En vesentlig endring i verdien av et kraftanlegg kan for eksempel skje ved at kraftprisene endres betydelig i forhold til det som ble lagt til grunn ved siste taksering. Endringer i verdien på grunn av endringer i kroneverdien kan derimot ikke gi grunnlag for omtaksering. En eiendomsskattepliktig som begjærer omtaksering må gjøre dette innen 1. november i året før skatteåret, og må selv bære omkostningene ved taksten, jf. § 4 femte ledd. Det er takstutvalget eller takstnemnda som avgjør krav om at omtaksering skal skje uansett hvem som begjærer det. Dersom krav om omtaksering avvises, kan gyldigheten av vedtaket prøves av domstolene.

Taksering må være avsluttet innen fristen for å skrive ut eiendomsskatt, som er 1. mars i skatteåret, jf. eiendomsskattelova § 14. En takst som avsluttes etter dette kan legges til grunn først året etter.

En takst kan etter byskatteloven § 4 første ledd påklages av både kommunen og den eiendomsskattepliktige. Klagen behandles som nevnt ovenfor av oppnevnte overtakstmenn eller en ankenemnd. Dersom den eiendomsskattepliktige fortsatt er uenig i verdsettelsen etter avholdt overtakst, må saken i tilfelle bringes inn for de ordinære domstoler. Kommunen kan derimot ikke få prøvet taksten for domstolene. Dette følger av lovens ordning, hvor kommunens organer står for verdsettelsene, og er rett saksøkt ved inngivelse av søksmål, jf. eiendomsskattelova § 23. Reglene om søksmål angående ligningen er gitt tilsvarende anvendelse gjennom henvisningen til skattebetalingsloven § 48 nr 5, 6 og 7 i eiendomsskattelova § 23. Det innebærer at det gjelder en søksmålsfrist på seks måneder.

Kommunestyret kunne i medhold av den opphevede byskatteloven § 6 fastsette nærmere vedtekter for takseringen. Det må antas at det forhold at § 6 ikke ble videreført da eiendomsskattelova § 33 ble vedtatt i 1975, ikke var uttrykk for at slike vedtekter ikke skulle kunne videreføres. Det vises til at den fortsatt gjeldende bestemmelsen i § 9 syvende ledd i byskatteloven henviser til slike vedtekter gitt i medhold av § 6. Disse kommunale vedtektene inneholder gjerne regler om valg av takstmenn eller medlemmer til takstnemnd og deres gjennomføring av taksten, herunder for eksempel regler om deres habilitet og krav til protokollering. Videre tas gjerne inn regler om overtakst etter klage fra den eiendomsskattepliktige eller kommunen. Det er også vanlig å ta inn nærmere regler om omtaksering i perioden mellom to alminnelige takseringer. Finansdepartementet har utarbeidet et utkast til slike skattetakstvedtekter.

3.3 Nærmere om saksbehandlingen når eiendomsskattelova § 8 trer i kraft

3.3.1 Ligningsmyndighetenes oppgaver

Ligningsmyndighetene har, siden de nye reglene om verdsettelse av kraftanlegg ble vedtatt i skatteloven, fastsatt formuesverdier i kraftanleggene i den utstrekning det har vært nødvendig for beregningen av de skatter ligningsmyndighetene skriver ut. Dette gjelder inntektstårene 1997 og 1998, og vil gjelde under ligningen for inntektsåret 1999. I tilfeller hvor skattyter ikke er formuesskattepliktig, kan fastsettelse av formuesverdi dermed ha vært unnlatt. Når eiendomsskattelova § 8 trer i kraft, blir det imidlertid nødvendig å fastsette formuesverdier for alle anlegg som ligger i kommuner som skriver ut eiendomsskatt. Ligningsloven § 8-11, som ble satt i kraft 1. januar 2000, pålegger derfor ligningsmyndighetene å foreta de fastsettelsene som er nødvendige for utskriving av eiendomsskatt.

De alminnelige regler i ligningsloven som gjelder for saksbehandlingen ved fastsettelse av formuesverdier mv. under ligningen, kommer i utgangspunktet også til anvendelse ved fastsettelsen av formuesverdi i kraftanlegg og grunnlag for eiendomsskatt. Til hjelp for fastsettelsen av formuesverdiene og eiendomsskattegrunnlagene, kan den ligningsmyndighet som skal foreta fastsettelsene benytte et takstutvalg. Ligningsmyndighetene kan ved behov også engasjere spesielt sakkyndig hjelp, jf. ligningsloven § 2-9 nr. 2. For å skaffe et godt faktisk grunnlag for vurderingene kan takstutvalget foreta befarings- eller ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b. De sakkyndige kan bistå takstutvalgene og delta under eventuelle befarings- eller ligningsloven § 3-5 nr. 2.

Normalt vil ligningsmyndighetene lokalt og regionalt benytte takstutvalget i kommunen eller fylket, jf. ligningsloven § 2-1 nr.1 og § 2-2 nr.2. For å få mest mulig ensartet praksis for taksering over hele landet for spesielle formuesobjekter, kan imidlertid Skattedirektoratet etter ligningsloven § 7-5 oppnevne ett eller flere særskilte takstutvalg, som skal bistå ved takseringen i stedet for de lokale utvalgene. Bestemmelsen har sin bakgrunn i tidligere erfaringer med takseringsarbeid i tilknytning til kraftanlegg. Skattedirektoratet har i 1999 oppnevnt et særskilt takstutvalg som kan foreta slike befarings- eller ligningsloven § 3-5 nr. 2.

For kraftproduksjonsanlegg er det, på bakgrunn av forutsetningene i Ot. prp. nr. 23 (1995-96) og Stortingets vedtak, i forskriften gitt spesielle saksbehandlingsregler for formuesverdsettelsen og fastsettelsen av grunnlaget for eiendomsskatt. Det er der gitt anvisning på at ligningsmyndighetene som hovedregel skal benytte særskilte takstutvalg oppnevnt etter ligningsloven § 7-5. Befaring skal videre skje hvert tiende år, jf. skattelovforskriften § 18-5-15, med mindre ligningsmyndighetene finner grunn til ny befarings- eller ligningsloven § 18-5-19. Takstutvalgene skal vurdere hvilke driftsmidler som utgjør en del av produksjonsanlegget samt teknisk tilstand og gjenstående levetid for disse, jf. skattelovforskriften § 18-5-13. For de driftsmidlene i produksjonsanlegget som avskrives lineært slik som dammer mv., gir skattelovforskriften § 18-5-10 ligningsmyndighetene anledning til å fravike sjablonene

for gjenstående levetid på grunnlag av opplysninger fra befaringsene. Det vises til kapittel 2 om dette.

Fastsettelse av formuesverdiene i et kraftanlegg foretas som hovedregel av ligningsmyndighetene i den kommune som etter skattelovens regler skal ha skatten, jf. ligningsloven § 8-6. Hvem som skal ha skatten vil følge av skattelovens kapittel 3 om skattested. Bestemmelsene i skatteloven av 1999 § 3-3 nr. 2 bokstav e om stedbunden beskatning av elektrisitetsverk i vertskommunen vil som utgangspunkt være avgjørende. Skatteloven § 18-7 gir nærmere regler om fordelingen av formuen i kraftanlegg mellom flere kommuner. Det vil i disse tilfellene være ligningsmyndighetene i anleggsdelenes vertskommune(r) som skal fastsette formuesverdiene. Dette vil imidlertid bare gjelde skattytere som er formuesskattepliktige til kommunene, noe bare personlige skattytere er. Upersonlige skattytere som aksjeselskaper mv, er generelt fritatt for formuesskatt etter skatteloven § 2-36 første ledd, og vil være inntektskattepliktige bare til staten, jf. skatteloven § 2-36 annet ledd. Disse selskapene, som utgjør størsteparten av skattyterne som eier og driver kraftanlegg, vil etter skatteloven § 3-2 derfor få sin skattepliktige formue fastsatt i (hoved-)kontorkommunen, jf. også ligningsloven § 8-6. Dette får betydning for hvilket ligningskontor som får ansvaret for å fastsette eiendomsskattegrunnlagene for de kommunene som skriver ut eiendomsskatt på kraftanlegg.

Ligningsmyndighetene vil for kraftanlegg som eies av ett skattesubjekt fastsette formuesverdiene for kraftanlegget med alle anleggsdeler under ett, jf. skatteloven § 18-5 første og annet ledd. For kraftanlegg som ikke er egne skattesubjekter, men hvor deltakerne ligned etter en nettometode som om selskapet var skattyter, fastsetter ligningsmyndighetene kraftanleggets formuesverdi under ett på tilsvarende måte, og fordeler deretter denne verdien på de deltakende eiere etter eierbrøk, jf. skatteloven § 4-40. Det er imidlertid vanlig i kraftbransjen at produksjonsanlegg med flere eiere skal deltakerligned etter en bruttometode, jf. skatteloven § 10-40 tredje ledd om selskap og sameier hvor deltakerne selger det vesentlige av kraftproduksjonen på selvstendig basis. Her skal formuesverdien i kraftanlegget fastsettes på den enkelte deltakers hånd i henhold til eierandel i anlegget.

Formuesverdiene må meddeles kommunen hvor anlegget ligger. Når et anlegg strekker seg over to eller flere kommuner, må ligningsmyndighetene også foreta en fordeling av verdien av anlegget mellom de berørte kommunene. Fordelingen kan være nødvendig av hensyn til stedlig kommunal formuesbeskatning av personlige skattytere som ikke er fritatt for formuesskatt, men må i alle fall foretas av hensyn til eiendomsskatten. En fordeling vil være nødvendig hvor minst en av de berørte kommunene har innført eiendomsskatt, slik at den enkelte kommune bare beskatter den del av grunnlaget som refererer seg til anleggsdeler i denne kommunen. Fordelingen er også viktig for de eiendomsskattepliktige hvor de berørte kommunene opererer med forskjellige eiendomsskattesatser.

Ligningsmyndighetenes registrering av formuesverdiene for det enkelte anlegg - fordelt på deltakerne hvor det skjer deltakerligning etter bruttometoden - vil bli fordelt til de berørte kommuner etter fordelingsnøkler som registreres av Skattedirektoratet. Disse fordelingsnøklerne vil bli lagt inn på grunnlag av de fordelingsregler departementet vil fremme forslag om senere i vår-

sesjonen. Fordelingen vil være en del av ligningen, og kan påklages som en del av denne av både skattyterne og av de eiendomsskattepliktige, dersom dette ikke er de samme rettssubjektene, jf. nærmere om dette nedenfor.

Ligningsmyndighetenes plikt etter § 8-11 til å bistå kommunene med opplysninger som er nødvendig for å skrive ut eiendomsskatt følger også av eiendomsskatteleva § 18. Slike opplysninger kan gis uhindret av den strenge taushetsplikten som ellers gjelder etter ligningsloven § 3-13, jf. bestemmelsens nr. 2 bokstav a.

Kommunene vil på grunnlag av oppgaver fra ligningsmyndighetene kunne utarbeide lister over eiendommer i kommunene som det utskrives eiendomsskatt på, jf. eiendomsskatteleva § 15.

3.3.2 De eiendomsskattepliktiges partsstilling ved fastsettelsen av taksten

Eiendomsskatteleva har ingen regler som uttrykkelig regulerer hvem som er subjekt for skatten. Men § 16 annet ledd og 19 første ledd forutsetter at det er eieren som ilegges eiendomsskatt. I praksis synes kommunene ofte å ha forholdt seg til hjemmelshaveren etter grunnboken. Grunneieren kan imidlertid i en del tilfeller være et sameie eller et selskap som ikke er eget skattesubjekt under ligningen (bruttoligning). Når eiendomsskatteleva § 8 trer i kraft, vil formuesverdiene fastsatt under ligningen dermed kunne være tilordnet andre subjekter enn den som står registrert som eier og subjekt for eiendomsskatten hos kommunen. Ligningslovens regler om partsrettigheter tar hensyn til dette. Dersom den eiendomsskattepliktige ikke er eget skattesubjekt, har den eiendomsskattepliktige de samme rettigheter og plikter under ligningen som skattyteren, for så vidt gjelder saksbehandlingen som skjer i tilknytning til fastsettelsen av formuesverdien som danner grunnlaget for eiendomsskatt.

Dersom det utskrives eiendomsskatt i kommunen, og det skal avholdes befaringsav et kraftanlegg for å få fastsatt formuesverdien og grunnlaget for eiendomsskatt, skal den eiendomsskattepliktige ha rimelig varsel og anledning til å være tilstede, når denne er en annen enn skattyter. Ligningsloven § 3-5, og skattelovforskriften som gjentar dette i § 18-5-16 spesielt for produksjonsanlegg, må gjelde tilsvarende for den eiendomsskattepliktige. Det gjelder videre en plikt til å bistå ligningsmyndighetene etter ligningsloven § 4-10 nr. 1 bokstav b. Den eiendomsskattepliktige har rett til å få se den protokollen som føres under befaringsav, jf. ligningsloven § 3-4 nr. 1.

Den eiendomsskattepliktige har etter ligningsloven § 9-4 samme rett som skattyter til å klage over ligningen etter ligningsloven § 9-2, når det skrives ut eiendomsskatt og den som skal betale denne ikke er den samme som skattyter. Resultatet av befaringsav kan påklages som en del av ligningen. Dette følger direkte av skattelovforskriften § 18-5-18 for produksjonsanlegg, men må gjelde generelt etter ligningsloven § 9-2. Det arbeides i Skattedirektoratet med å få etablert rutiner slik at den eiendomsskattepliktige underrettes om resultatet av ligningen som får betydning for eiendomsskatten, tilsvarende det som skjer i forhold til skattyter etter ligningsloven § 8-9.

Dersom den eiendomsskattepliktige etter å ha brukt klagemulighetene fortsatt er uenig i takseringen, kan fastsettelsen av grunnlaget bringes inn for domstolene etter reglene i skattebetalingsloven § 48, jf. eiendomsskatteleva §

23. Rett saksøkt vil i dette tilfelle være den kommunen som har skrevet ut eiendomsskatt. Fristen for å anlegge søksmål er seks måneder.

3.3.3 Kommunenes partsstilling ved fastsettelsen av taksten

Etter ligningsloven har ikke kommunene som skattekreditor partsrettigheter under ligningen slik skattyter har. Reglene i skatteloven om kommunenes partsrettigheter under ligningen ble opphevet og endret da ligningsloven ble vedtatt i 1980. Endringene skyldtes at rettighetene, særlig klageadgangen, var lite benyttet før dette. Det ble i forarbeidene til loven forutsatt at kommunene for fremtiden kunne ivareta sine interesser som skattekreditor ved å anmode ligningsmyndighetene om å vurdere ligningen på nytt etter reglene om endring uten klage i ligningsloven § 9-5, jf. Ot. prp. nr. 29 (1978-79) s. 110 og s.125. Stortinget sluttet seg til dette. Endringen innebar at kommunen ikke har rett til å delta under befaringer, og heller ikke har rett til å klage over ligningen.

Ved ikrafttreddelsen av eiendomsskatteleva § 8 vil reglene om partsrettigheter i ligningsloven gjelde også for eiendomsskatten, for så vidt gjelder fastsettelsen av grunnlaget. At kommunen ikke kan påklage takseringen som foretas for eiendomsskatteformål, er forskjellig fra hva som er tilfelle etter reglene i den gamle byskatteloven. Kommunen kan imidlertid som nevnt anmode ligningsmyndighetene om å ta opp ligningen på ny som endringssak etter ligningsloven § 9-5. Dersom kommunen ikke er tilfreds med resultatet etter en slik henvendelse, kan det reises søksmål mot formannen i det organet som har truffet avgjørelsen, eller mot ligningssjefen når ligningskontoret har truffet avgjørelsen, jf. ligningsloven § 11-2 nr. 1. Selv om kommunen ikke har fulle partsrettigheter under ligningen, ble det i ligningslovens forarbeider under drøftelsen av taushetspliktsreglene, jf. Ot. prp. nr. 29 (1978-79) s. 74, forutsatt at kommunen må ha adgang til å få innsyn i sakens dokumenter i forbindelse med en vurdering om å gå til søksmål om ligningen. Kommunens adgang til å få rettslig prøvet takseringen av kraftanleggene for eiendomsskatteformål er forskjellig fra det som følger av gjeldende regler, hvor det ikke er noen slik mulighet.

Dersom en kommune mener ligningen inneholder feil med hensyn til fordelingen av formuesverdi og eiendomsskattegrunnlag mellom flere berørte kommuner, skal søksmål ikke rettes mot ligningsorganet, men i stedet mot den eller de andre kommunene tvisten gjelder, jf. ligningsloven § 11-2 nr. 3 annet punktum. Loven gir imidlertid adgang for kommunene til å kreve en fordelingstvist bindende avgjort av Skattedirektoratet, jf. ligningsloven § 11-3. Ordningen er et alternativ til domstolsprøving, og er frivillig for den enkelte kommune, jf. Ot.prp. nr. 29 (1978-79) s. 126. Fordelingstvister har ikke vært aktuelle under gjeldende regler om taksering for eiendomsskatteformål, siden den enkelte kommune har hvert sitt organ som fastsetter grunnlaget i kommunen. Når eiendomsskattegrunnlaget skal fastsettes samlet for hele kraftanlegget, vil reglene om fordelingstvister kunne få større betydning, ettersom slike anlegg ofte krysser kommunegrenser, for eksempel ved at reguleringsanlegg og kraftstasjon ligger i ulike kommuner.

3.3.4 Departementets vurderinger og forslag

Reglene om befaring

Departementet har i kapittel 2 gjennomgått og vurdert de reglene om verdsettelse av kraftproduksjonsanlegg som ble vedtatt i forbindelse med kraftskatte-reformen. Det er i avsnitt 2.5.3 foreslått å øke bruken av sjabloner og redusere bruk av befaringer for å fastsette gjenstående levetid der det skal beregnes fremtidige utskiftingskostnader for driftsmidlene. Når det gjelder vurderingen av sjabloner og befaring, vises det til det som er sagt der. Forslaget vil ha betydning for reglene om saksbehandlingen, jf. redegjørelsen om befaringer under i avsnitt 3.3.1 ovenfor. Det vil ikke lenger være en regel om å befare alle anlegg hvert tiende år, men kun der hvor ligningsmyndighetene finner særskilt grunn til det. Endringen medfører at behovet for de særreglene som er gitt i skattelovforskriften § 18-5 avsnitt V ikke lenger er tilstede, med unntak av regelen om at ligningsmyndighetene ved behov for sakkyndig hjelp og eventuelt befaring som hovedregel skal benytte særskilte takstutvalg oppnevnt av Skattedirektoratet. For øvrig vil ligningslovens alminnelige regler om dette gjelde. Det vises til vedlagt utkast til endringer i skatteloven § 18-5.

Særlig om verdsettelsen for eiendomsskatteåret 2001

Det er i avsnitt 2.7 gjort rede for hvordan departementets forslag til endringer i formuesverdien og eiendomsskattegrunnlaget kan gjennomføres lov- og forskriftsteknisk. Etersom eiendomsskatten for 2001 foreslås fastsatt på et annet grunnlag enn formuesverdiene for inntektsåret 1999, er det foreslått tilføyet et særskilt lovgrunnlag for dette i et tillegg til eignedomsskattelova. Når verdsettelsen ikke skal skje som en del av ligningen i år 2000, er det også behov for saksbehandlingsregler for denne prosessen. Departementet foreslår at ligningslovens regler om dette gis tilsvarende anvendelse. Ligningsmyndighetene kan da på vanlig måte fastsette og sende ut skjemaer for innhenting av ytterligere opplysninger fra de eiendomsskattepliktige, innen en frist slik at kommunene kan bli meddelt eiendomsskattegrunnlagene for 2001 i tide. Det vises til vedlagt forslag til lov om tillegg til eignedomsskattelova.

Arbeidet med ny lov om eiendomsskatt

Saksbehandlingsreglene i ligningsloven og eignedomsskattelova henger sammen, og det er behov for en nærmere gjennomgang av disse reglene og sammenhengen mellom dem. En slik gjennomgang må også gjøres på grunnlag av den utredningen som er fremlagt i NOU 1996:20. Departementet vil komme tilbake til dette.

3.4 Økonomiske og administrative konsekvenser

Skattedirektoratet og ligningsmyndighetene for øvrig får nye oppgaver i forbindelse med at formuesverdien skal benyttes som eiendomsskattegrunnlag. Direktoratet har tatt utgangspunkt i at ligningsmyndighetene har overtatt hovedansvaret for takseringen av kraftanlegg og at de vedtatte reglene i skatteloven om dette forutsetter at mange av anleggene befares hvert tiende år. Direktoratet har derfor oppnevnt et sentralt takstutvalg i medhold av ligningsloven § 7-5. Takstutvalget startet sitt arbeid med fem befaringer i 1999. For

inneværende år er arbeidet med dette planlagt trappet betydelig opp. Det er oppnevnt flere utvalg og det planlegges gjennomført rundt 50 befaringer. Dette skjer på bakgrunn av forutsetningen om å gjennomføre befaringer raskest mulig i samtlige aktuelle anlegg. Det planlegges gjennomført omtrent like mange befaringer i årene som kommer, inntil de ca 330 aktuelle anleggene er befart. Det vises til omtalen i St. prp nr. 1 (1999-2000) Finans- og tolldepartementet (fagproposisjonen) s. 62 og 63. I departementets tildelingsbrev til Skattedirektoratet og skatteetaten for 2000 er det forutsatt at direktoratet følger opp denne planen. Departementet har imidlertid bedt direktoratet som oppdragsgiver for takstutvalgene om å ta nødvendige forbehold, ettersom det i Nasjonalbudsjettet 2000 og Budsjett-innst. S I (1999-2000) drøftes endringer i reglene om verdsettelse av kraftanlegg.

Dersom departementets forslag om å redusere bruken av befaringer gjennomføres, vil det redusere økningen i direktoratets utgifter som følge av nye oppgaver i forbindelse med at eiendomsskatten fra 2001 baseres på ligningsverdiene. Det er samtidig grunn til å tro at antall tvister om verdsettelsen vil bli redusert. De øvrige nye arbeidsoppgaver, blant annet med kommunefordeling av formuesverdiene, blir de samme.

Finansdepartementet

t i l r å r :

At Deres Majestet godkjenner og skriver under et framlagt forslag til proposisjon til Stortinget om

- lov om endring i lov av 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (eiendomsskattelova)
 - lov om mellombels tillegg til lov av 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (eiendomsskattelova)
 - lov om endringer i lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)
-

Vi HARALD, Norges Konge,

s t a d f e s t e r :

Stortinget blir bedt om å gjøre vedtak til

- lov om endring i lov av 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (eiendomsskattelova)
- lov om mellombels tillegg til lov av 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (eiendomsskattelova)
- lov om endringer i lov av 26. mars 1999 nr. 14 om skatt av formue og inntekt (skatteloven)

i samsvar med et framlagt forslag.

Tilråding fra Finansdepartementet ligger ved.

Forslag til lov om endring i lov av 6. juni 1975 nr. 29 om eiendomsskatt til kommunane (eiendomsskattelova)

I lov av 6. juni 1975 nr 29 om eiendomsskatt til kommunane (eiendomsskattelova) blir det gjort denne endringa:

I

§ 8 nytt fjerde ledd skal lyde:

Verdet (taksten) av anlegg som nemnt i skatteloven § 18-5 første leden skal ikkje setjast lågare enn kr. 0,50/kWh av grunnlaget for naturressursskatten for anlegget sett ved likninga året før skatteåret.

II

Endringane under I tek til å gjelda straks, med verknad frå og med skatteåret 2001.

**Forslag til lov om mellombels tillegg til
lov av 6. juni 1975 nr. 29. om
eigedomsskatt til kommunane
(eigedomsskattelova)**

I

For skatteåret 2001 skal eigedomsskatten på anlegg som nemnt i skatteloven § 18-5 første leden reknast ut etter det verdet (taksten) som fylgjer av reglane i denne slik den lyder 30. juni 2000. Ved fastsetjing av grunnlaget gjeld reglane i ligningsloven om fastsetjing av grunnlaget og klage over dette så langt dei passer.

II

Denne lova tek til å gjelda straks.

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

I

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

§ 18-5 skal lyde:

(1) Kraftanlegg verdsettes til antatt salgsverdi pr. 1. januar i ligningsåret ved taksering av fremtidige inntekter og utgifter over ubegrenset tid. Ved takseringen kapitaliseres brutto salgsinntekter fastsatt etter bestemmelsene i annet ledd, fratrukket kostnadene som nevnt i § 18-3 tredje ledd a nr. 1 og nr. 2 og pliktig skatt på grunnrenteinntekt for kraftverket fastsatt etter bestemmelsene i tredje ledd. Deretter fratrekkes nåverdien av fremtidige kostnader til utskifting av driftsmidler fastsatt etter bestemmelsene i fjerde ledd.

(2) Brutto salgsinntekter settes til gjennomsnittet av summen av hver av de siste fem årenes spotmarkedspriser pr. time multiplisert med faktisk produksjon ved kraftverket i de tilhørende tidsavsnittene i de enkelte år, med unntak for kraft som tas ut av kraftverket i henhold til vilkår for konsesjon, som verdsettes til oppnådde priser. Har kraftverket vært omfattet av denne bestemmelsen i færre enn fem år, legges gjennomsnittet av disse årene til grunn. Omsetningsverdien av produksjonen fra de foregående årene justeres med den årlige gjennomsnittlige endringen i konsumprisindeksen til og med inntektsåret.

(3) Fradraget etter første ledd for kostnader settes til gjennomsnittet av summen for hver av de siste fem årenes kostnader for verket som nevnt i § 18-3 tredje ledd a nr. 1 og nr. 2, eller de færre årene verket har vært omfattet av reglene i § 18-3. Fradraget for pliktig skatt på grunnrenteinntekt for kraftverket fastsatt etter bestemmelsene i § 18-3 settes til gjennomsnittet av summen av slik skatt for verket for hver av de siste fem årene, eller de færre årene verket har vært omfattet av reglene om beregning av slik inntekt.

(4) Fradraget etter første ledd for fremtidige kostnader til utskifting av driftsmidler gis for driftsmidler i kraftanlegget som i henhold til skattemessige avskrivningsregler må anses å ha begrenset levetid. Gjenstående levetid for driftsmiddel som er i bruk i kraftanlegget, settes til gjenstående skattemessig levetid for driftsmidlet som følger av §§ 18-6 første ledd og 14-43 første ledd. Gjenstående levetid fastsatt etter bestemmelsen i annet punktum kan fravikes dersom ligningsmyndighetene på bakgrunn av befarung finner å måtte legge til grunn en annen gjenstående levetid for driftsmidlet. Minste gjenstående levetider for driftsmidler som avskrives etter § 18-6 settes til 40 år for

avskrivningsgruppe a og 15 år for avskrivningsgruppe b. For driftsmidler som avskrives etter §§ 14-41 og 14-43 settes minste gjenstående levetid til 10 år for avskrivningsgruppe g og 10 år for avskrivningsgruppe h.

(5) Formue i kraftanlegg med generatorer som i inntektsåret har en samlet påstemplet merkeytelse under 10.000 kVA, settes til skattemessig verdi pr. 1. januar i ligningsåret.

(6) Formue i et kraftanleggs anleggsdeler som ikke er satt i drift, settes lik investert kapital pr. 1. januar i ligningsåret.

(7) I kraftanlegg som deltakerlignes etter en bruttometode, jf. § 10-40 tredje ledd, verdsettes formuen for hver deltaker.

(8) Formue i anlegg for overføring og distribusjon av elektrisk kraft settes til skattemessig verdi pr. 1. januar i ligningsåret.

(9) Departementet kan gi forskrift til utfylling og gjennomføring av reglene i denne paragraf. Rentesats ved kapitalisering bestemmes av departementet i forskrift.

II

Endringene under I trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2000.

