

Saksnr: 25/5754

15.10.2025

Høringsnotat -

Avgrensning av fratrekksretten for avgift på oppdrettsfisk i grunnrenteskatten på havbruk

Innhold

1.	Innledning og sammendrag	3
2.	Bakgrunn	3
2.1.	Grunnrenteskatt på havbruk og avgift på oppdrettsfisk.....	3
2.2.	Akvakulturtillatelser og tillatelser til særlige formål	4
3.	Gjeldende rett.....	5
4.	Vurdering og forslag.....	6
5.	Økonomiske og administrative konsekvenser.....	8
6.	Ikrafttredelse	8
7.	Forslag til lovvedtak.....	9

1. Innledning og sammendrag

Formålet med grunnrenteskatt er at en andel av meravkastningen fra stedbundne naturressurser skal tilfalle fellesskapet. Grunnrenteskatten på havbruk legges på overskuddet fra produksjonen av laks, ørret og regnbueørret i sjø fra ordinære matfisktillatelser. Grunnrenteskatten omfatter ikke fisk produsert på tillatelser til særlige formål.

Siden 2021 har det vært en avgift på oppdrettsfisk. Avgiften ilegges per kilo produsert laks, ørret og regnbueørret fra akvakultur i sjø. I tillegg til å gjelde for ordinære matfisktillatelser, er også akvakulturtillatelser til særlige formål avgiftspliktige, med unntak for fisk produsert etter tillatelse til slaktemerd og fiskepark.

Etter innføringen av grunnrenteskatt på havbruk i 2023 kan avgift på oppdrettsfisk trekkes fra krone for krone mot fastsatt grunnrenteskatt. Med dagens regelverk går fratrekksretten lenger enn grunnrenteskatteplikten, ved at avgift på tillatelser til særlige formål som ikke er grunnrenteskattepliktige, likevel kan trekkes fra i grunnrenteskatten. Fratrekk i grunnrenteskatten for en kostnad som ikke knytter seg til den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten, er en asymmetri som bryter med virkeområdet for skatten. Det bidrar til å uthule grunnrenteskatten.

Departementet foreslår en endring i skatteloven, slik at fratrekksretten følger grunnrenteskatteplikten, dvs. at fratrekksretten gjelder for de samme tillatelsene som inngår i grunnrenteskatten. Det foreslås at endringen gis virkning fra inntektsåret 2027. Avgift knyttet til tillatelser til særlige formål vil da isteden komme til fradrag i alminnelig inntekt, etter de alminnelige fradagsreglene.

2. Bakgrunn

2.1. Grunnrenteskatt på havbruk og avgift på oppdrettsfisk

Ekstraordinært overskudd, eller meravkastning, fra utnyttelse av stedbundne naturressurser kalles gjerne grunnrente. Grunnrente i havbruk oppstår delvis som følge av gunstige produksjonsforhold for havbruksvirksomhet, og delvis som følge av miljøbegrunnede begrensninger på hvor mange tillatelser som kan gis.

Flertallet i Havbruksskatteutvalget (NOU 2019: 18 *Skattlegging av havbruksvirksomhet*) anbefalte å innføre en overskuddsbasert grunnrenteskatt, kombinert med en produksjonsavgift til vertskommunene. I 2021 ble det innført en avgift på produksjon av fisk på 40 øre per kg, som oppfølging av et anmodningsvedtak fra Stortinget (Dokument 8:192 S (2017–2018)) og NOU-en. Avgiften gjelder ikke for fisk produsert etter tillatelse til slaktemerd og fiskepark. Fra 1. januar 2025 er avgiftssatsen 96,5 øre per kg. Inntektene fra avgiften går til vertskommuner og -fylker gjennom Havbruksfondet.

Med virkning fra inntektsåret 2023 er det innført en grunnrenteskatt på havbruk med en effektiv skattesats på 25 pst. Grunnrenteskatten omfatter produksjon av laks, ørret og

regnbueørret i sjø fra ordinære matfisktillatelser. Grunnrenteskatten omfatter ikke produksjon av fisk fra tillatelser til særlige formål, se avsnitt 2.2.

Med innføring av grunnrenteskatt på havbruk, kan avgiften på oppdrettsfisk trekkes fra krone for krone i fastsatt grunnrenteskatt. Med en slik utforming vil avgiften normalt ikke utgjøre en ytterligere belastning for selskaper som betaler grunnrenteskatt. Avgiften er en måte å omfordele inntekter fra grunnrenteskatten fra staten til havbrukskommuner- og fylker.

2.2. Akvakulturtillatelser og tillatelser til særlige formål

Oppdrett av laks, ørret og regnbueørret krever en akvakulturtillatelse. En akvakulturtillatelse gir rett til produksjon av bestemte arter på avgrensede geografiske områder (lokaliteter), med de begrensninger av tillatelsens omfang som følger av lov, forskrift eller enkeltvedtak.

Tillatelse til akvakulturvirkosomhet består av to elementer; et tilsagn om produksjon og en lokalitetsklarering. Tillatelsen er avgrenset til maksimalt tillatt biomasse (MTB) på to nivåer; selskaps- og lokalitetsnivå. Innehaver av tillatelsen kan ikke ha en stående biomasse (fisk i sjøen) som overstiger tillatt MTB på selskapsnivå. På hver lokalitet kan biomassen ikke overstige den enkelte lokalitets fastsatte MTB.

Tillatelser til særlige formål er en samlebetegnelse på akvakulturtillatelser som tildeles iht. laksetildelingsforskriften kapittel 6. Tillatelsene skal ivareta spesifikke formål – forskning, utvikling, undervisning, visning, fiskepark, slaktemerd og stamfisk. Tillatelsene tildeles der et sett vilkår er oppfylt på tildelingstidspunktet, samtidig som det kan knyttes særskilte vilkår til driften som gjelder så lenge tillatelsen er gyldig. Tillatelser til slaktemerd skiller seg fra de øvrige tillatelsene ved at de skal legge til rette for kortvarig oppbevaring av slakteklar matfisk ved slakteriet.

Tabell 1 gir en oversikt over de ulike akvakulturtillatelsene i sjø. Som tabellen viser, står tillatelser til særlige formål for 16,1 pst. av total maksimal tillatt biomasse (MTB). Tillatelse til slaktemerd og fiskepark er ikke omfattet av avgiften på oppdrettsfisk. Blant tillatelsene som er omfattet av avgiften står særlige tillatelser for om lag 13 pst. av MTB.

Tabell 1 Tillatelser til akvakultur av laks, ørret og regnbueørret i sjø, ekskludert settefisk per oktober 2025

Tillatelsestype	Antall	MTB (tonn)	Andel av total MTB
Ordinære matfisktillatelser (grunnrenteskatteplikt)	1 121	927 528	83,1 %
Tillatelser til særlige formål (ikke grunnrenteskatteplikt)			16,9 %
Utvikling	24	17 436	1,6 %
Forskning	73	56 400	5,1 %
Visning	34	24 560	2,2 %
Undervisning	19	14 590	1,3 %
Stamfisk*	42	31 640	2,8 %
Slaktemerd*	73	44 440	4,0 %
Fiskepark*	1	31	0,0 %

* Ikke omfattet av avgiften på oppdrettsfisk.

Kilde: Akvakulturregisteret.

Havbruksselskapene kan ha både ordinære matfisktillatelser som omfattes av skatteloven § 19-1, og tillatelser til særlige formål som ikke omfattes av skatteloven § 19-1, tilknyttet samme oppdrettslokalitet. Det varierer om tillatelser til særlige formål og ordinære matfisktillatelser er plassert i samme selskap eller i ulike selskap i konsernet.

Per oktober 2025 er det 97 selskaper som innehar ordinære matfisktillatelser, og som dermed er omfattet av grunnrenteskatten på havbruk. Av disse er det 17 selskaper som også har tillatelser til særlige formål. Det er 56 selskaper som kun har tillatelse til særlig formål, det vil si at de ikke er omfattet av grunnrenteskattereglene.

3. Gjeldende rett

Grunnrenteskatt på havbruksvirksomhet gjelder for grunnrenteinntekt fra virksomhet basert på tillatelse som nevnt i akvakulturloven §§ 6 og 7, jf. § 4, jf. laksetildelingsforskriften kapittel 3, jf. skatteloven § 19-1. Det er kun akvakulturtillatelser for produksjon av laks, ørret og regnbueørret i sjø som er omfattet av grunnrenteskatten. Dette er de ordinære matfisktillatelsene, ikke tillatelser til særlige formål. Det er innehaver av tillatelsene som er skattesubjekt for grunnrenteskatten, jf. skatteloven § 19-2.

Etter skatteloven § 19-9 kan produksjonsavgift på produksjon av fisk (nåværende avgift på oppdrettsfisk) fastsatt i medhold av særavgiftsloven kreves fratrullet i fastsatt grunnrenteskatt til staten. Bestemmelsen lyder:

§ 19-9. Produksjonsavgift

Produksjonsavgift på produksjon av fisk fastsatt i medhold av særavgiftsloven kan kreves fratrullet i fastsatt grunnrenteskatt til staten. Ubenyttet produksjonsavgift til fratrekk for aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning, jf. § 10-1 første

ledd, kan trekkes fra i fastsatt grunnrenteskatt etter samme bestemmelser som i § 10-4, i et annet selskap som tilhører samme konsern, ved utgangen av inntektsåret. En grunnrenteskattepliktig kan ikke få negativt fastsatt grunnrenteskatt som følge av fratrullet produksjonsavgift. Produksjonsavgift som ikke kan trekkes fra i inntektsårets grunnrenteskatt, kan ikke kreves fratrullet i grunnrenteskatt i et fremtidig inntektsår. Produksjonsavgift kan ikke trekkes fra i alminnelig inntekt.

Bestemmelser om avgiften er fastsatt i forskrift om særavgifter kapittel 3-24. Avgiftsplikten omfatter laks, ørret og regnbueørret produsert (slaktet) av virksomhet som har eller plikter å ha tillatelse til akvakultur av matfisk av laks, ørret og regnbueørret i territorialfarvannet, jf. forskriften § 3-24-1. Avgiftsplikten omfatter også når tillatelsen er gitt til særlige formål, unntatt tillatelser til slaktemerd og fiskeparktillatelser, jf. forskriften § 5-1 bokstav n.

Det er altså flere tillatelser som er avgiftspliktige enn grunnrenteskattepliktige. Skatteloven § 19-9 avgrenser imidlertid ikke fratrekksretten for produksjonsavgift i fastsatt grunnrenteskatt til å gjelde de samme tillatelsene som grunnrenteskatten – fratrekksretten går lenger enn grunnrenteskatteplikten. Det innebærer at et selskap som for eksempel både er innehaver av forskningstillatelser og ordinære matfisktillatelser, kun er skattepliktig for grunnrenteskatt for fisk produsert i tilknytning til selskapets ordinære matfisktillatelser, mens selskapet er avgiftspliktig for all produksjon av fisk. Dermed kan grunnrenteskattepliktige trekke fra avgift knyttet til tillatelser som ikke er grunnrenteskattepliktige i fastsatt grunnrenteskatt. Også Skatteetaten har lagt til grunn en slik forståelse av regelverket¹.

Avgift på oppdrettsfisk er i utgangspunktet en kostnad som er fradragsberettiget i alminnelig inntekt etter skatteloven § 6-1, jf. § 6-15. Fradragsretten gjelder imidlertid ikke for selskap mv. som er omfattet av reglene om grunnrenteskatt, jf. skatteloven § 19-9 siste punktum. Denne bestemmelsen forhindrer at avgiften reduserer både alminnelig inntekt og fastsatt grunnrenteskatt.

4. Vurdering og forslag

Formålet med grunnrenteskatt er at en andel av meravkastningen fra stedbundne naturressurser skal tilfalle fellesskapet. En velfungerende grunnrenteskatt er avhengig av at den nokså presist treffer avkastningen av den aktiviteten som genererer grunnrente. Departementet mener at det bryter med virkeområdet for grunnrenteskatten på havbruk at de grunnrenteskattepliktige kan få fratrekk i fastsatt grunnrenteskatt for avgift fra tillatelser som ikke er grunnrenteskattepliktige.

Rett til fratrekk i grunnrenteskatten for en avgift/kostnad som ikke knytter seg til den grunnrenteskattepliktige havbruksvirksomheten, mangler begrunnelse. Gjeldende regler fører til at selskap som driver produksjon av fisk på tillatelser til særlige formål som faller utenfor definisjonen i skatteloven § 19-1, vil bli ulikt behandlet, avhengig av om selskapet også driver

¹ Jf. bl.a. upublisert brev fra Skatteetaten til grunnrenteskattepliktige 9. april 2025 og Skatte-ABC 2024/2025 pkt. A-11-9.10 Fastsatt grunnrenteskatt og pkt. A-11-10.9 Produksjonsavgift på laks, ørret og regnbueørret.

grunnrenteskattepliktig virksomhet. Selskaper som har både ordinære tillatelser og tillatelser til særlige formål, får fastsatt grunnrenteskatt på grunnlag av inntekt fra de ordinære tillatelsene, men kan trekke fra avgift knyttet til alle sine avgiftspliktige tillatelser i fastsatt grunnrenteskatt. Selskaper som bare har tillatelser til særlige formål, får derimot føre avgiften til fradrag i alminnelig inntekt. Gjeldende rett innebærer derfor en forskjellsbehandling av selskap som kun har tillatelser til særlige formål, og selskap som i tillegg har ordinære tillatelser. Dette til tross for at virksomheten kan være tilnærmet identisk. Fratrekket krone mot krone i fastsatt grunnrenteskatt har en høyere verdi enn fradrag i alminnelig inntekt, for selskap i skatteposisjon.

Gjeldende regler gir en utilsiktet virkning som uthuler grunnrenteskatten, og som svekker grunnrenteskatten som virkemiddel. Reglene gir selskapene insentiv til å strukturere konsernet slik at fratrekk for avgift på oppdrettsfisk kan utnyttes fullt ut. Konsern i grunnrenteskatteposisjon vil isolert sett ha insentiv til å plassere tillatelser til særlige formål i samme selskap som ordinære matfisktillatelser.

En mulig løsning kunne vært å utvide grunnrenteskattens virkeområde, slik at også eventuelt overskudd fra tillatelser til særlige formål omfattes av grunnrenteskatt. En slik utvidelse reiser imidlertid en rekke prinsipielle spørsmål. For det første vil det være behov for å utrede om tillatelsene gir opphav til grunnrente. For det andre kan inkludering av disse tillatelsene by på krevende spørsmål om avgrensning av inntekter og kostnader i grunnrenteskatten. I den grad det drives virksomhet i tilknytning til en særlig tillatelse, kan dette være virksomhet som ikke gir opphav til grunnrente, og dermed kun skal beskattes etter alminnelige selskapsskatteregler. Slik inntekt skal prinsipielt ikke inngå i grunnrenteinntekten, og kostnader skal ikke være fradragsberettiget. For det tredje har regjeringen i Melding til Stortinget *Fremtidens havbruk*² redegjort for mulige endringer og behov for utredninger av tillatelser til særlige formål. Å utrede utvidelser av grunnrenteskattens virkeområde bør derfor ses i sammenheng med eventuelle endringer i tillatelsessystemet. Departementet vil derfor ikke foreslå å utvide virkeområdet for grunnrenteskatten.

På denne bakgrunn foreslår departementet at fratrekksretten for produksjonsavgiften etter skatteloven § 19-9 avgrenses til å gjelde for de samme tillatelsene som er grunnrenteskattepliktige, jf. § 19-1. Med forslaget vil en oppnå samsvar mellom hvilke tillatelser som er grunnrenteskattepliktig, og hvilke tillatelser som gir rett til fratrekk i grunnrenteskatten.

Den foreslåtte endringen innebærer at avgift på oppdrettsfisk med opphav i andre tillatelser enn de ordinære matfisktillatelsene kan fradras i alminnelig inntekt etter de alminnelige reglene i skatteloven § 6-1, jf. § 6-15.

Det foreslås videre en språklig rettelse i skatteloven. Med virkning fra 1. januar 2021 ble «Avgift på produksjon av fisk» innført, jf. Grunnloven § 75 bokstav a og særavgiftsloven. Nærmere bestemmelser om avgiften er fastsatt i særavgiftsforskriften. Fra 1. januar 2025

² [Meld. St. 24 \(2024–2025\)](#) punkt 8.2.5

endret avgiften navn til «Avgift på oppdrettsfisk», uten andre materielle endringer i regelverket. Tilsvarende navneendring ble ikke gjort i skatteloven kapittel 19. Det foreslås derfor at henvisningen til avgiften i skatteloven § 19-4 og § 19-9 rettes, i samsvar med navnet på avgiften etter særavgiftsregelverket.

Det foreslås også språklige forenklinger i skatteloven § 19-9, uten at disse er ment å endre det materielle innholdet i bestemmelsen.

5. Økonomiske og administrative konsekvenser

Avgiften på oppdrettsfisk anslås å gi et proveny på om lag 1,5 mrd. kroner påløpt i 2026. Det er påløpt avgift for inntektsåret som kommer til fratrekk i fastsatt grunnrenteskatt for samme inntektsår. Blant tillatelser som er avgiftspliktige, knytter om lag 3 pst. av MTB seg til tillatelser til særlige formål og holdes av selskaper som også har ordinære matfisktillatelser. For anslag på provenyvirkning legges det beregningsteknisk til grunn at produksjonen fra disse tillatelsene tilsvarer om lag samme andel.

For enkelte grunnrenteskattepliktige selskaper skjermer bunnfradraget i grunnrenteinntekten på 70 mill. kroner en så stor del av overskuddet at grunnrenteskatt ikke fastsettes. Disse grunnrenteskattepliktige får i dag ikke nyttiggjort seg retten til fratrekk i fastsatt grunnrenteskatt for avgift på oppdrettsfisk. De kan heller ikke trekke fra avgiften i alminnelig inntekt. Selskapene som i dag er i en slik posisjon, og som har både tillatelser til særlige formål og ordinære tillatelser, vil etter forslaget få fradrag i skatt på alminnelig inntekt (selskapsskatten) for avgift på produksjon etter tillatelser til særlige formål. Det vil redusere den samlede skatten for disse selskapene.

På svært usikkert grunnlag anslås det at forslaget isolert sett vil gi en provenyøkning i grunnrenteskatten på om lag 40 mill. kroner påløpt i 2027. Forslaget anslås å gi en reduksjon i skatten på alminnelig inntekt på om lag 10 mill. kroner. Samlet sett anslås forslaget derfor å gi en provenyøkning på 30 mill. kroner påløpt i 2027. Beløpet bokføres i 2028.

Som nevnt over går inntektene fra avgiften på oppdrettsfisk til havbrukskommuner og -fylker gjennom Havbruksfondet. Departementets forslag vil ikke påvirke provenyet fra avgiften og dermed heller ikke inntektene til Havbruksfondet.

Forslaget antas å ha begrensede administrative konsekvenser, for både skattemyndighetene og de skattepliktige. Det kan kreve noe mer detaljert registrering av opplysninger for de skattepliktige, for å skille mellom avgift fra ordinære matfisktillatelser og tillatelser til særlige formål. I utgangspunktet plikter selskapene å ha slike opplysninger om tillatelsestype og slakt i driftsjournalen.

6. Ikrafttredelse

Det foreslås at endringene trer i kraft med virkning fra og med inntektsåret 2027.

7. Forslag til lovvedtak

Det foreslås følgende endring i skatteloven § 19-4 tredje ledd:

3) I fastsatt grunnrenteskatt etter annet ledd kan *avgift på oppdrettsfisk* trekkes fra som beskrevet i § 19-9.

Det foreslås følgende endring i skatteloven § 19-9:

§ 19-9. Avgift på oppdrettsfisk

Særavgift på oppdrettsfisk etter tillatelse som nevnt i § 19-1 kan trekkes fra i fastsatt grunnrenteskatt til staten. Ubenyttet avgift til fratrekk for aksjeselskap samt likestilt selskap og sammenslutning, jf. § 10-1 første ledd, kan trekkes fra i fastsatt grunnrenteskatt etter samme bestemmelser som i § 10-4, i et annet selskap som tilhører samme konsern, ved utgangen av inntektsåret. Fastsatt grunnrenteskatt kan ikke bli negativ som følge av fratrullet avgift. Avgiften kan kun trekkes fra i fastsatt grunnrenteskatt for samme inntektsår. Avgift som nevnt i første punktum kan ikke trekkes fra i alminnelig inntekt.