



Skatteetaten

Vår dato
31.10.2018

Din dato

Saksbehandler
Severin Dahlen Lund

800 80 000
Skatteetaten.no

Din referanse

Telefon
97571107

Org.nr
996250318

Vår referanse
2018/1127573

Postadresse
Postboks 9200 Grønland
0134 OSLO

U.off. offl. § 15

Finansdepartementet
Postboks 8008 Dep
0030 OSLO

Redusert avgift på elektrisk kraft til datasentre - utvinning av kryptovaluta

Vi viser til departementets brev 21. september 2018, der direktoratet innen 1. november 2018 bes om å utrede rettslige og avgiftstekniske muligheter for å avgrense virkeområdet for den reduserte satsen for kraft som leveres til datasentre, slik at andelen kraft levert til utvinning og eventuell annen behandling av kryptovaluta ikke omfattes av den reduserte elavgiften. Videre bes direktoratet om å vurdere hensynet til avgiftsmessig likebehandling av kraftforbruket i et datasenter for likeartede anvendelsesområder, og eventuelle EØS-rettslige konsekvenser av forslaget. Avslutningsvis bes direktoratet om å se på regelverk og praksis for gjennomføringen av liknende fritak for datasentre i Finland, Danmark og Sverige, og om avgiftsmyndighetene har vurdert eventuelle utilsiktede konsekvenser av dette.

1. Litt om datasentre og utvinning av kryptovaluta (blokkjedeteknologi)

1.1 Datasentre

Bruk av ekstern datalagring og -tjenester, såkalt «skybaserte» tjenester, øker stadig i omfang. Dette innebærer at virksomheter flytter data og tjenester ut av egne lokaler og leier tjenester hos driftsleverandører eller skyløsningsleverandører. Eksempler på dette er Microsoft Azure, Amazon Web Services, og Google Cloud Platform. Andre har egne datasentre for å håndtere interne data og tjenester (Facebook, Youtube, Twitter, Instagram)

Driftsleverandørene har som regel spesialiserte løsninger for å ivareta sikkerhet og stabilitet gjennom såkalte datasentre. Datasentrene lagret tradisjonelt data, men i nyere tid leveres flere og flere tjenester fra maskinvaren i disse sentrene. Det er med andre ord ikke bare datalagring, men også prosesseringskraft som leveres fra datasentrene. Prosessering vil normalt være betydelig mer strømkrevende enn datalagring, og datasentrenes kunder kan benytte prosesseringskraften selv om de ikke har data lagret på datasenteret. Et datasenter vil nesten alltid bestå av prosesseringstjenester og datalagringstjenester. Noen vil ha mer fokus på lagring, mens andre vil ha et tjeneste-/prosesseringsfokus.

1.2 Utvinning av kryptovaluta (blokkjedeteknologi)

1.2.1 Kryptovaluta

Virtuelle valuta (Bitcoin, Ethereum, IOTA mv.) har sitt opphav på internett og er en type uregulerte, digitale penger, som i motsetning til tradisjonelle penger, ikke er utstedt eller garantert av en nasjonal sentralbank. Den mest kjente og fremtredende av virtuelle valuta er Bitcoin. Det er ingen formell utgiver av en virtuell valuta, og det finnes heller ikke noen offisiell valutakurs. Prisen bestemmes utelukkende utfra tilbud og etterspørsel av brukerne.



1.2.2 Utvinning og blokkjedeteknologi

Utvinning av kryptovaluta er forstått som prosessen med å legge til transaksjonsposter i den offentlige database (som bl.a. benyttes for Bitcoin) av tidligere transaksjoner. Denne bokføringen av tidligere transaksjoner kalles blokkjede. Blokkjeden tjener til å bekrefte transaksjoner til resten av nettverket som har funnet sted. Direktoratet vil bemerke at blokkjedeteknologi ikke bare benyttes til utvinning av kryptovaluta, men også på andre områder, herunder shipping og logistikk, bank, utdanning, offentlig forvaltning, juridisk teknologi mv.

Utvinning av kryptovaluta er bevisst utformet for å være ressursintensiv og vanskelig, slik at antallet blokker funnet hver dag forblir stabile. De enkelte blokkene må inneholde et bevis på at arbeidet skal anses som gyldig. Dette gjøres ved "proof of work" av andre noder (datamaskiner) hver gang det mottas en ny blokk. Hovedformålet med utvinning er å fastsette historien om transaksjoner på en måte som er beregningsmessig upraktisk å modifisere/endre av andre. Ved å laste ned og verifisere blokkjeden, (av eksempelvis Bitcoin) er datamaskiner i stand til å nå konsensus om rekkefølgen av hendelser. Dette gjøres gjennom kryptologi, som sikrer at ingen klarer å forfalske betalinger eller bruke sine kryptovaluta mer enn én gang. Kryptering er enkelt forklart prosessen for koding av informasjon på en slik måte at bare autoriserte parter kan lese den.

Utvinning er også mekanismen som brukes til å introdusere kryptovaluta (Bitcoin mv.) inn i systemet. Utvinning av kryptovaluta skjer ved hjelp av spesiell programvare, vanligvis i spesialiserte datamaskiner. Programvaren plukker opp transaksjoner i nettverket for kryptovalutautvinningene, og utfører nødvendige oppgaver for å prosessere og bekrefte transaksjonene. Utvinningen utføres av enkeltpersoner, grupper eller bedrifter, som konkurrerer med hverandre med kraftige datamaskiner om å være den første til å løse komplekse matematiske ligninger som i hovedsak er en del av krypteringsmekanismen. Den første personen, gruppen eller virksomheten som løser disse transaksjonene, og i prosessen validerer nøyaktigheten av disse transaksjonene i en blokk, mottar en "blokkbelønning". En blokkbelønning utbetales som digitale «polletter» av kryptovalutaen som blir validert. Aktiviteten knyttet til utvinning av kryptovaluta krever normalt mye elektrisk kraft. I takt med at datamaskiner stadig blir kraftigere, krever utvinningen av kryptovaluta stadig mer prosesseringskraft, noe som også krever kraftigere datamaskiner og dermed også mer elektrisk kraft. Per i dag utføres utvinning av kryptovaluta ved at datasentre forsyner utvinningene med datakraft, enten utvinningen skjer av eieren av datasenteret selv, eller av kunder som betaler for datakraften. Slik Skattedirektoratet forstår dette, gjennomfører datasenteret operasjoner og beregninger, og tilgjengeliggjør informasjon i forbindelse med utvinning av kryptovaluta til seg selv og/eller sine kunder.

Bitcoin er for tiden den største kryptovalutaen, hvorav utvinningsmekanismen som nevnt skjer ved bruk av blokkjedeteknologi. Vi understreker imidlertid at utvinningsmekanismen kan variere blant ulike kryptovalutaer ved bruk av andre teknologier. Eksempelvis benytter den norskutviklede kryptovalutaen IOTA, Safecoin og Filecoin annen type teknologi, som ikke er basert på teknologien om "proof of work". Felles for disse kryptovalutaene er at målet ikke er å utvinne kryptovaluta ved å komme "først til mølla", men heller at sluttbrukere kan tjene kryptovaluta ved å bidra med ressurser til nettverket ved eksempelvis å håndtere forespørsler eller lagringsplass for andre brukere¹². Denne formen for "utvinning"

¹ <https://en.bitcoinwiki.org/wiki/Filecoin>

² <https://en.bitcoinwiki.org/wiki/IOTA>



er langt mindre kraftkrevende enn den som benyttes ved "tradisjonell" utvinning, da dette kan gjøres av privatpersoner med bruk datamaskiner og nedlasting av enkel programvare³. Kraftforbruket knyttet til utvinning av kryptovaluta vil av denne grunn variere avhengig av hvilken type teknologi som benyttes.

I Norge er det flere nyetableringer, samt planlagte etableringer av datasentre med det formål å utvinne kryptovaluta (Bitcoin). Vi viser bl.a. til den planlagte oppføringen av verdens største datasenter i Ballangen kommune i Nordland⁴. Videre har selskapet Kryptovault to anlegg på Follum i Hønefoss og på Dale i Hordaland. Samme selskap er samtidig i ferd med å etablere seg i Sauda i Rogaland, samt i Glomfjord⁵.

2. Gjeldende regelverk – kort om dagens rettstilstand

Etter Stortingets årlige vedtak om avgift på elektrisk kraft § 1 første ledd skal det som utgangspunkt betales avgift til statskassen med 16,58 øre per kWh på all elektrisk kraft som leveres her i landet. Det følger videre av annet ledd bokstav c at det skal betales en redusert sats på 0,48 øre per kWh for kraft som leveres til datasentre med uttak over 0,5 MW. Bestemmelsen er videre avgrenset og presisert i saf. § 3-12-6 og lyder slik:

"Ved levering av elektrisk kraft til datasenter med faktisk uttak over 0,5 MW, hvor et foretak driver lagring og prosessering av data som sin hovedsakelige næringsvirksomhet, skal det betales redusert sats. Med datasenter menes foretak som har lagring og prosessering av data som sin hovedsakelige næringsvirksomhet. Den reduserte satsen omfatter elektrisk kraft som benyttes til servere, kjølesystem, pumper, belysning, sikkerhetsanordninger, aggregater og anordninger som direkte støtter servernes funksjon".

Ordningen gjelder altså datasenter med faktisk uttak over 0,5 MW, hvor et foretak driver lagring og prosessering av data som hovedvirksomhet. Eksempler på prosesseringstjenester er bl.a. behandling av regnskaps-, meteorologiske-, og seismiske data. Det er lagt til grunn at datasentervirksomhet som ikke er hovedvirksomhet, men en støttefunksjon til selskapets hovedvirksomhet vil falle utenfor retten til redusert sats. Dette vil f.eks. omfatte finansielle tjenester eller ingeniørtjenester.

Når det gjelder innføringen av avgiftsreduksjonen for datasentre i 2016 var dette i utgangspunktet for å gjøre Norge attraktivt for lokalisering av store datasentre, herunder for internasjonale aktører⁶. I forlengelsen av innføringen av ordningen har det dukket opp aktører som bedriver aktivitet knyttet til utvinning av kryptovaluta. Som følge av flere nyetableringer av denne type virksomhet, og behov for å avklare regelverket, avga Skattedirektoratet en uttalelse den 27. juni 2018 hvor vi konkluderte med at utvinning av kryptovaluta faller innenfor dagens virkeområde for saf. § 3-12-6.

³ <https://en.bitcoinwiki.org/wiki/Safecoin>

⁴ https://www.nrk.no/nordland/skulle-bli-verdens-storste-datasenter-med-3000-arbeidsplasser-_kan-i-stedet-bli-10_15-1.14228232

⁵ <https://e24.no/naeringsliv/bitcoin/kryptovault-investerer-50-60-millioner-i-nytt-datasenter/24423716>

⁶ St. prp. 1 LS (2015-2016) og (2016-2017)



3. Regelverket i andre land

3.1 Kort om det svenske regelverket

Det fremgår av lag (1994:1776) om skatt på energi at den som er avgiftspliktig for avgift på elektrisk kraft kan få fradrag i skattedeclarasjonen eller ved tilbakebetaling ved søknad for avgiften av kraft som forbrukes i et datasenter (inntatt ved endringslov 2017:1208). Ordningen innebærer at datasentre får den samme avgiftssatsen som elektrisitet brukt i industrien. Gjeldende sats er på 0,5 øre per kWh. Den reduserte satsen gjelder virksomheter som hovedsakelig bedriver informasjonsvirksomhet, informasjonsbehandling eller utleie av servere og tilhørende tjenester. Det er et krav om at datasenteret har en sammenlagt installert effekt på minst 0,1 MW.

Direktoratet har vært i kontakt med svenske skattemyndigheter for å få avklart hvordan utvinning av kryptovaluta avgiftsmessig behandles i forhold til gjeldende regelverk. Det er opplyst at de ikke har hatt denne type problemstilling oppe, men det legges til grunn at så lenge det er servere i et anlegg som oppfyller forutsetningene for å utgjøre et datasenter ved utvinning av kryptovaluta vil denne type virksomhet omfattes av den lavere satsen. Direktoratet bemerker at det svenske regelverket ikke skiller mellom ulike typer av servere, og direktoratet legger til grunn at utvinning av kryptovaluta i utgangspunktet vil favnes av virkeområdet for den reduserte satsen.

3.2 Kort om det finske regelverket

Avgiften på elektrisk kraft består av en energiskatt og en forsyningsberedskapsavgift. Industri er definert som virksomhet som tilhører næringshovedområde C (produksjon), samt noe bergverk og støttevirkosmhet, samt veksthusindustri. Datahall er definert som et datasenter med en sammenlagt effekt på over fem megawatt, der det bedrives informasjonstjenestevirkosmhet, informasjonsbehandling, utleie av serverplass og dertil hørende tjenester. Det er en forutsetning for den lave satsen for industri og datahaller, at kraften måles separat.

Det finske avgiftsregelverket definerer datahaller som datasenter med IT-utstyr (servere, lagringssystem, utstyr for datakommunikasjon) og reserve- og beskyttelsessystem for utstyret. Utstyret må brukes i tilknytning til datakommunikasjon, sikkerhetskopiering og lagringskapasitet. Det er videre et krav at datahallvirkosmheten skal være hovedvirkosmheten i selskapet. Det er videre krav om at sammenlagt effekt skal være på over 5 MW. Dette forklares i forarbeidene som at datahallen faktisk må forbruke en total effekt på minst fem megawatt. Vi er usikre på om begrepene «forbruk» og «effekt» er benyttet riktig i de finske forarbeidene, men antar at det legges til grunn at anleggets forbruk må utgjøre minst 5 MW. Med «forbruk» menes i de finske forarbeidene forbruk til servere, anordninger (kjølesystem, pumper, belysning, sikkerhetsanordninger) og aggregater, når disse direkte støtter servernes funksjon.

Skattedirektoratet har vært i kontakt med finske skattemyndigheter for å få avklart hvordan utvinning av kryptovaluta avgiftsmessig behandles i forhold til gjeldende regelverk. Det ble påpekt fra deres side at problemstillingen ikke har vært oppe tidligere, men at det ble antatt, så lenge utvinningen ble gjort i likeartede servere som benyttes hos datasentre i dag, så ville man kunne oppnå den lavere avgiftssatsen. Direktoratet har senere fått bekreftet fra finske myndigheter at det er deres forståelse at servere som benyttes til utvinning av kryptovaluta, anvendes på tilsvarende måte som i datasentre for øvrig. Skattedirektoratet forstår tilbakemeldingene fra Finland som en bekreftelse på at utvinning av datasentre har rett på den reduserte satsen, gitt at de øvrige vilkårene i regelverket er oppfylt.



3.3 Kort om det danske regelverket

Den danske energiavgiften på elektrisitet er begrunnet i proveny hensyn og miljø hensyn. Etter elavgiftsloven § 11, første ledd (stk. 1), nr. 1. kan virksomheter som er registrert etter merverdiavgiftsloven, med unntak av de nevnte tilfeller i andre ledd (stk. 2), få tilbakebetalt avgift for elektrisk kraft som er brukt til prosessformål. Det er blant annet lagt til grunn at kraft benyttet til drift av maskiner, produksjonsanlegg, edb-utstyr, belysning og pumper er ansett å være kraft benyttet til prosessformål⁷. Vi forstår "prosessformål" i dansk avgiftsrett som et vidt begrep.

Etter bestemmelsens andre ledd fremgår det at det ikke kan tilbakebetales avgift for elektrisk kraft forbrukt av virksomheter opplistet i bilag 1 til loven. Bilag 1 til loven har gitt en uttømmende liste over hvilke momsregistrerte virksomheter som ikke er berettiget fradrag for avgiften (advokater, arkitekter mv.).

Det fremgår ikke direkte av elavgiftsloven om kraft brukt i datasenter er berettiget fradrag. Det foreligger likevel flere uttalelser fra Skatterådet hvor spørsmål knyttet til elavgift og datasentervirksomhet er drøftet. Vi viser blant annet til bindende uttalelse av 15. november 2016 (SKM2016.572.SR) hvor Skatterådet fastslår at datasenter ikke kan anses som forbruker etter § 11 første ledd av den elektriske kraften som forbrukes av kundenes servere, og at datasenter derfor ikke kan få fradrag for den delen av kraften. Tilsvarende forståelse ble fastslått i bindende uttalelse av 5. desember 2016 (SKM2016.571.SKAT).

I bindende uttalelse av 4. juni 2018 (SKM2018.250.SR) som gjaldt spørsmål om en virksomhet kunne få fradrag for elavgiften for servere plassert hos et datasenter, kom Skatterådet frem til at virksomheten kunne få avgiften tilbakeført. Saken gjaldt en momsregistrert virksomhet som leverte spesialiserte IT-løsninger til sine kunder. Virksomheten benyttet seg av et datasenter som leverte drift- og datasikkerhet. På bakgrunn av uttalelsene i SKM 2016.571 SKAT og SKM 2016.572 SR kom Skatterådet frem til at virksomheten var berettiget fradrag for avgift av det forbruk av kraft som var benyttet til prosessformål. I vurderingen ble det vist til at den viderefakturerte avgiften fra virksomhetens datasenterleverandør, gjaldt virksomhetens egne servere som fysisk var plassert hos datasenteret.

Vi bemerker at de overstående uttalelsene knytter seg til hvem som har rett på å få tilbakeført elavgiften fra skattemyndighetene, og at dette vil avhenge av hvem som eier/drifter/låner serverne/maskinene.

Så langt Skattedirektoratet er kjent med har det ikke vært avgjørelser som direkte berører problemstillinger knyttet til utvinning av kryptovaluta i Danmark. Det er likevel, på bakgrunn av de uttalelser som vi har vist til, nærliggende å legge til grunn at utvinning av kryptovaluta vil kunne anses som kraft benyttet til prosessformål, da dette i hovedsak er maskiner/servere som prosesserer og behandler data på tilsvarende måte som andre typer maskiner/servere som benyttes i datasentre i dag. Vi har samtidig forespurt danske skattemyndigheter om utvinning av kryptovaluta faller innenfor virkeområdet for elavgiftslovens § 11. I deres tilbakemelding viste de til at elektrisk kraft brukt til drift av maskiner, kontormaterial, belysning mv. faller under bestemmelsens virkeområder. Direktoratet forstår dette som en bekreftelse på at utvinning av kryptovaluta faller innenfor definisjonen av prosessformål og således berettiget helt eller delvis fradrag for avgift.

⁷ <https://skat.dk/skat.aspx?old=2062223&chk=215444>



4. Direktoratets vurdering - vurdering av mulige avgrensninger av virkeområdet

Direktoratet vil i det følgende vurdere forslag til mulige avgrensninger for virkeområdet for den reduserte satsen for kraft som leveres til datasentre, slik at datasentre hvor det utvinnes kryptovaluta, holdes utenfor. Vi vil i tilknytning til de enkelte alternativene vurdere hensynet til avgiftsmessig likebehandling. Videre vil vi i punkt 5 foreta en vurdering av eventuelle EØS-rettslige konsekvenser.

4.1 Avgrensning etter virksomhetsbegrep – lagring/prosessering

Når det gjelder virksomheter som driver med utvinning av kryptovaluta har direktoratet i uttalelse av 27. juni 2018 konkludert med at denne type aktivitet faller innenfor det som anses som *prosessering*. Direktoratet mottok i etterkant av vår uttalelse en epost fra Finansdepartementet den 17. august 2018, hvor det var vedlagt en vurdering fra Steinar Kolnes (vedlagt) som konkluderer med at utvinning av kryptovaluta ikke er å anse som *prosessering* etter saf. § 3-12-6. Direktoratet har foretatt en fornyet vurdering av spørsmålet, men ikke funnet grunn til å endre vår tidligere oppfatning. Det er følgelig etter vår vurdering ikke mulig innenfor dagens regelverk å avskjære aktivitet som knytter seg til utvinning av kryptovaluta etter saf. § 3-12-6, med utgangspunkt i prosesseringsbegrepet.

Direktoratet har vurdert hvorvidt en alternativ avgrensning kunne gjøres ved å avgrense den redusert satsen til kun å omfatte *lagring* av data, og slik avskjære virksomheter som driver med utvinning av kryptovaluta.

Til dette bemerker direktoratet at datasentre ikke er et entydig virksomhetsbegrep. Normalt vil datasentre levere både datalagring og prosesseringstjenester. Dersom man kun skulle stilt krav til lagring av data ville flere datasentre falt utenfor dagens ordning og sånn sett medføre at intensjonen bak ordningen ville fått et snevrere omfang enn tiltenkt. Direktoratet anbefaler derfor ikke at avgrensningen gjøres ved å innsnevre virksomhetsbegrepet.

4.2 Avgrensning etter maskintype

Som nevnt under pkt. 1.2 utføres utvinning av kryptovaluta med bruk av spesialiserte maskiner ment for det formål å utvinne kryptovaluta. Disse maskinene er slik direktoratet har forstått det, per i dag ikke mulig å benytte til andre formål enn utvinning av kryptovaluta. Vi har derfor vurdert hvorvidt det hadde vært hensiktsmessig å avgrense etter hvilken type servere/maskiner som benyttes. Vi har imidlertid kommet til, hensyntatt den raske teknologiske utviklingen, at det ikke vil være regel- eller avgiftsteknisk hensiktsmessig å gjennomføre en slik avgrensning. Vi påpeker i tilknytning til dette, at heller ikke Sverige, Finland eller Danmark har foretatt en slik avgrensning.

Direktoratet anbefaler derfor ikke å gjøre en avgrensning av den reduserte satsen ved å foreta en positiv avgrensning av hvilke servere/maskintyper som ikke kan benyttes i datasentre.

4.3 Avgrensning etter næringskode

Direktoratet har vurdert muligheten for å avgrense den reduserte satsen mot virksomheter som er registrert med nærmere angitte næringskoder, og at virksomheter som driver med utvinning av kryptovaluta på den måten holdes utenfor den reduserte satsen.

Etter Enhetsregisterets inndeling av næringsgrupper (SN2007) er det flere ulike koder som kan benyttes for den type virksomhet som gjelder datasentervirksomhet. Vi viser bl.a. til at noen selskap er registrert i næringskode 66.190 som har overskriften "[a]ndre tjenester tilknyttet finansieringstjenester", mens andre



er registrert i næringskode 63.110 som har overskriften "[d]atabehandling, datalagring og tilknyttede tjenester". Det finnes ingen egen næringskode som omfatter utvinning av kryptovaluta.

Med tanke på at det ikke eksisterer noen egen kode for virksomheter som utvinner kryptovaluta anser direktoratet det som lite hensiktsmessig å innføre en avgrensning basert på næringskoder. I det tilfelle man skulle lagt til grunn en avgrensning basert på næringskode(r) ville dette avskjære virksomheter som i dag har rett på den reduserte satsen, og som i utgangspunktet er ment å omfattes av ordningen. Ytterligere påpeker vi at dette vil kunne innebære en viss fare for avgiftsomgåelser. Tildeling av næringskoder utstedes av Enhetsregisteret. Denne tildelingen baserer seg på den informasjon foretaket legger frem for Enhetsregisteret ved registreringen. Teknologisk utvikling fører til relativt hyppige endringer i aktivitet i næringshovedområdet. I noen tilfeller er det vanskelig å vite hvilken næringsgruppe enhetens aktivitet tilhører. En enhet blir plassert i næringsgruppen den har størst aktivitet i, og av og til vipper enheter mellom to næringsgrupper. Dette kan føre til at grensetrekningen blir vanskelig. Direktoratet anbefaler derfor ikke en slik avgrensning.

4.4 Avgrensning etter aktivitet – utvinning av kryptovaluta

Direktoratet har vurdert muligheten for å avgrense dagens reduserte sats for datasentre mot den aktivitet som utføres i datasenteret knyttet til utvinning av kryptovaluta. Direktoratet finner dette alternativet å være gjennomførbart, både regel- og avgiftsteknisk.

Direktoratet legger til grunn at det er all kraft benyttet til utvinning av kryptovaluta, som i sin helhet vil falle utenfor den reduserte satsen ved en slik avgrensning. Det er således ikke avgjørende om man faktisk oppnår å utvinne kryptovaluta, ved å løse den matematiske algoritmen først (og deretter belønnes i form av kryptovaluta). Det er følgelig kraften som benyttes i forbindelse med aktiviteten knyttet til utvinning av kryptovaluta som faller utenfor virkeområdet for saf. § 3-12-6, også forsøk på utvinning som ikke fører frem. Direktoratet legger videre til grunn at avgrensningen gjelder for alle datasentre uavhengig om man befinner seg over eller under uttaksgrensen på 0,5 MW.

Videre bemerker vi, i tråd med pkt. 1.2.2 at det også finnes andre måter å tilegne seg kryptovaluta på, bl.a. ved å bidra med ressurser til nettverket ved eksempelvis å håndtere forespørsler eller lagringsplass for andre brukere. Direktoratet legger også til grunn at denne type tilegnelse av kryptovaluta vil måtte falle utenfor virkeområdet for den reduserte satsen. Vi påpeker likevel at denne type utvinning ofte vil utføres av privatpersoner med bruk av enkle midler (programvare og en datamaskin). Direktoratet antar derfor at denne form for utvinning i utgangspunktet ikke vil oppfylle de øvrige vilkårene i saf. § 3-12-6. Direktoratet bemerker at vi ikke er kjent med datasentre som bedriver denne form for utvinning i dag, og som oppfyller vilkårene for den reduserte satsen.

Blokkjedeteknologi som ikke består i å utvinne kryptovaluta, vil med vårt forslag fremdeles omfattes av den reduserte satsen for datasentre. Som vist til under punkt 1.2.2, benyttes blokkjedeteknologien på flere andre områder enn til utvinning av kryptovaluta, herunder shipping og logistikk, bank, utdanning, offentlig forvaltning, juridisk teknologi mv. Direktoratet anbefaler at kraft levert til datasentre som benytter blokkjedeteknologi til annet enn utvinning av kryptovaluta, faller innenfor virkeområdet for den reduserte satsen.

Videre legger vi til grunn at dersom virksomheten bedriver en kombinasjon av ulike typer tjenester, eksempelvis datalagring og utvinning av kryptovaluta, så vil det være avgift med ordinær (full) sats på all



kraft levert til virksomheten. Direktoratet har vurdert hvorvidt det hadde vært hensiktsmessig å avgrense den reduserte satsen mot virksomheter som driver "hovedsakelig" med utvinning av kryptovaluta. Direktoratet anser imidlertid dette som lite hensiktsmessig, da det generelt ikke er ønskelig med rettsregler som krever stor grad av skjønn ved praktiseringen. En slik regel ville dessuten muliggjøre at datasentre som har kombinasjonsdrift vil kunne få avgiftslettelse for utvinning av kryptovaluta. Dette ville i tillegg kunne medføre risiko for å omgåelse av regelverket. Utvinning av kryptovaluta er særlig energikrevende og virksomheter kunne som en følge av dette legge til rette for at man baserer seg på todelt drift, hvorav den ene delen er lite energikrevende (eks. lagring), mens den andre er særlig energikrevende (utvinning av kryptovaluta).

4.4.1 Dokumentasjon og gjennomføring

Ordringen for redusert sats til datasentre gjennomføres i dag ved at nettselskapet etter mottatt dokumentasjon leverer kraft med fakturering av redusert avgiftssats, jf. saf. § 3-12-9. Når det gjelder krav om dokumentasjon fremgår det av saf. § 3-12-10 bokstav d at datasenteret må legge frem egenerklæring om at det elektriske anlegget har et faktisk uttak over 0,5 MW. Dokumentasjonen skal også bestå av en bekreftelse fra autorisert elektriker om at det elektriske anlegget har en kapasitet på over 0,5 MW.

Ettersom datasentre som utvinner kryptovaluta foreslås utelatt av virkeområdet for den reduserte satsen vil ikke slike datasentre måtte avgi erklæring til nettselskapet. Erklæringen som inngis til nettselskapene i dag har ingen fast malform, og virksomhetene selv står derfor relativt fritt til å bestemme hva erklæringen skal inneholde. Vi legger til grunn at en avgrensning mot datasentre som utvinner kryptovaluta forutsetter at datasentre som bedriver virksomhet som faller innenfor virkeområdet for den reduserte satsen, derfor i erklæringen må bekrefte at de ikke driver med utvinning av kryptovaluta. Dette foreslås presisert i forskriftsteksten i saf. § 3-12-10 bokstav d.

Ytterligere bemerker vi at dokumentasjonen (erklæringen) ikke skal være eldre enn ett år, jf. saf. § 3-12-10 andre ledd. Dersom den foreslåtte endringen iverksettes, anbefaler vi at samtlige datasentre må sende inn ny erklæring, uavhengig om ettårsfristen er utløpt eller ikke. Dette for å unngå at datasentre som faller utenfor ordningen oppnår avgiftslettelsen inntil erklæringens ettårsfrist er utløpt. Dette vil samtidig lette byrden for nettselskapene, ved at de ikke må identifisere hvilke av datasentrene som bedriver utvinning av kryptovaluta, og som ikke lenger er berettiget redusert sats.

4.4.2 Økonomiske og administrative konsekvenser

En avgrensning av den reduserte satsen til datasentre som driver med utvinning av kryptovaluta vil innebære et økt proveny for staten. Hvor stort dette provenyet vil være, kan vi ikke si noe om, da vi ikke vet hvor stor del av avgiftslettelsen i elavgiften for datasentre som går til utvinning av kryptovaluta er. Dagens rapportering skiller ikke mellom hvilken type aktivitet det enkelte datasenter bedriver. Vi har således ingen egen oversikt over hvilke datasentre som driver med utvinning av kryptovaluta. For å få slik kunnskap må det etableres en egen avgiftsgruppe for datasentre som driver med utvinning av kryptovaluta. Dersom det er ønskelig (av statistiske hensyn el.) med etablering av en slik avgiftsgruppering vil man kunne få kunnskap om omfanget av datasentre som bedriver utvinning av kryptovaluta. For skattemyndighetene vil det være relativt enkelt å få en slik rapporteringsordning på plass.

En egen rapportering for datasentre som utvinner kryptovaluta vil imidlertid kunne skape enkelte utfordringer for nettselskapene. Nettselskapene vil måtte fakturere disse datasentrene med full sats, og de vil nødvendigvis ikke ha en oversikt over hvem de fakturerer til ettersom disse virksomhetene ikke vil



inngi egen erklæring. Vi tar derfor forbehold om at denne type rapportering vil kunne være vanskelig å gjennomføre ved en eventuell regelendring der utvinning av kryptovaluta gis full avgiftssats, og ikke kommer inn under den reduserte avgiftssatsen for datasentre. Direktoratet understreker at vi ikke vært i kontakt med bransjen vedrørende dette spørsmålet.

Hvis utvinning av kryptovaluta holdes utenfor den reduserte satsen for datasentre og det ikke etableres en egen avgiftsgruppe, kan vi ikke se at forslaget vil innebære noen vesentlige administrative eller økonomiske konsekvenser verken for Skatteetaten eller nettselskapene.

5. EØS-rettslig vurdering

Direktoratet vil i det følgende vurdere reglene om statsstøtte i medhold av EØS-avtalens art. 61. Ettersom direktoratet ikke anser de alternative avgrensingene i punkt 4.1, 4.2 og 4.3 som formålstjenlig å gjennomføre, vil vi kun vurdere EØS-regelverket etter alternativet i pkt. 4.4. Dersom departementet ønsker en EØS-rettslig vurdering av alternativene 4.1 til 4.3 ber vi om et eget oppdrag på dette.

5.1 Statsstøtte – gruppeunntaksforordningen art. 44

Dagens ordning for redusert sats til datasentre er gjennomført etter gruppeunntaksforordningens art. 44⁸. Vi viser i den forbindelse til våre tidligere brev til departementet av 2. juni 2015 (deres ref. 14/1335 – SL FR/MAV) og 15. august 2017 (deres ref. 16/222 SL FR/KR) vedrørende de EØS-rettslige vurderingene.

I nevnte utredninger viste vi til at art 44 pkt. 2 setter som vilkår at de som får redusert sats skal velges på grunnlag av transparente og objektive kriterier, og minst skal betale minimumsskattenivået etter 2003/96/EC-direktivet (energiskattedirektivet). Direktoratet la til grunn at kravet til 0,5 MW oppfylte disse vilkårene sammenholdt med den reduserte satsen som oppfylte kriteriene til minsteskatteivået i direktivet.

Vi legger til grunn at en ytterligere avgrensning av virkeområdet for den reduserte satsen vil måtte oppfylle vilkårene som fremgår av art. 44 pkt. 2, knyttet til vilkårene om objektivitet og transparentitet.

Direktoratet antar at avgrensingen av regelen mot datasentre som utvinner kryptovaluta oppfyller vilkåret om transparente og objektive kriterier, selv om tiden ikke har tillatt oss å foreta en grundig vurdering av dette. Vi anser at begrepet "kryptovaluta" er et relativt omforent og definert begrep, jf. omtalen i pkt. 1.2.1. Som vist til, omfatter kryptovaluta digitale valuta som har sitt opphav på internett, og som ikke er utstedt eller garantert av en nasjonal sentralbank. Vi legger til grunn at kravet til objektivitet derfor er oppfylt. Når det gjelder begrepet "utvinning" viser vi til omtalen i pkt. 1.2.2. Til dette bemerker vi at begrepet ikke nødvendigvis er et omforent og definert begrep, da utvinningen kan skje ved bruk av ulike teknologi, og at teknologien er i stadig utvikling som kan gi rom for nye måter å utvinne kryptovaluta på. Vi legger likevel til grunn at begrepet "utvinning" utgjør et samlebegrep for ulike måter å kunne tilegne seg kryptovaluta, og sett begrepene (utvinning og kryptovaluta) i sammenheng legger vi til grunn at denne type virksomheter vil kunne påvises og identifiseres gjennom nevnte begreper. Vi mener således avgrensningen oppfyller de transparente og objektive kriteriene.

⁸ <http://www.eftasurv.int/media/esa-docs/physical/GBER-30-2016-ENV.pdf>



Direktoratet antar etter dette at en avgrensning mot datasentre som driver med utvinning av kryptovaluta vil kunne gjennomføres etter gruppeunntaksforordningen, ved melding etter forordningens kapittel II art. 11.

6. Oppsummering og konklusjon

Direktoratet anbefaler at avgrensningen av redusert sats for datasentre gjøres ut ifra den aktivitet datasenteret utfører knyttet til utvinning av kryptovaluta. Avgrensningen vil omfatte alt kraftforbruk benyttet til utvinning av kryptovaluta, uavhengig om man faktisk oppnår å bli belønnet i form av kryptovaluta. Videre vil avgrensningen omfatte alle former for utvinning, herunder bruk av "proof og work"- teknologi eller andre typer teknologi som er egnet til å tilegne seg kryptovaluta. Avgrensningen foreslås tatt inn som et unntak i stortingsvedtaket § 1 bokstav c. Videre foreslås det at avgrensningen presiseres nærmere i særavgiftsforskriften § 3-12-6. Vi bemerker at tiden ikke har tillatt oss å foreta en nærmere utdyping av avgrensningen i forskrift. Alternativt vil avgrensningen kunne utdypes og presiseres i kommentarene i rundskriv om elavgift.

7. Saf. § 3-12-6 - lagring og prosessering - tilleggsmernad

Det fremgår av saf. § 3-12-6 at den reduserte satsen er knyttet til datasentre som driver lagring og prosessering som sin hovedsakelige næringsvirksomhet. Ut fra ordlyden kan det virke som vilkårene til lagring og prosessering fremstår som kumulative vilkår. Direktoratet er usikker på om dette var tiltenkt ved utformingen av forskriftsteksten. Som nevnt i pkt. 1.1 vil datasentre ofte ha innslag av både lagring og prosessering av data, men at det også kan tenkes tilfeller hvor datasentre kun driver med lagring eller prosessering. Vi foreslår på denne bakgrunn at bestemmelsens ordlyd endres til "[...] driver lagring *eller* prosessering av data, *eller begge deler* som sin hovedsakelige næringsvirksomhet".

8. Forslag til regelverksendringer

8.1 Alternativ med redusert sats for datasentre med uttak over 0,5 MW med unntak av datasentre som driver utvinning av kryptovaluta

Forslag til Stortingets vedtak om avgift på elektrisk kraft

I Stortingets vedtak om avgift på elektrisk kraft foreslås følgende endringer:

§ 1 andre ledd bokstav c skal lyde:

Det skal betales avgift med 0,48 øre per kWh for kraft som leveres

...

c) til datasentre med uttak over 0,5 MW, *med unntak av datasentre som utvinner kryptovaluta*

Forslag til endringer i særavgiftsforskriften

I forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter gjøres følgende endringer:

§ 3-12-6



(1) Ved levering av elektrisk kraft til datasenter med faktisk uttak over 0,5 MW, hvor et foretak driver lagring og prosessering av data som sin hovedsakelige næringsvirksomhet, skal det betales redusert sats. Med datasenter menes foretak som har lagring *eller* prosessering av data, *eller begge deler* som sin hovedsakelige næringsvirksomhet. Den reduserte satsen omfatter elektrisk kraft som benyttes til servere, kjølesystem, pumper, belysning, sikkerhetsanordninger, aggregater og anordninger som direkte støtter servernes funksjon. *Den reduserte satsen omfatter ikke datasentre som utvinner kryptovaluta*

§ 3-12-10 bokstav d

for datasenter må det også legges frem egenerklæring om at det elektriske anlegget har et faktisk uttak over 0,5 MW *og at de ikke driver med utvinning av kryptovaluta*. Dokumentasjonen skal også bestå av en bekreftelse fra autorisert elektriker om at det elektriske anlegget har en kapasitet på over 0,5 MW.

Vennligst oppgi vår referanse ved henvendelse i saken.

Med hilsen

Toril Hagen
seksjonssjef
Rettsavdelingen, særavgift
Skattedirektoratet

Arvid Stokke
underdirektør

Dokumentet er elektronisk godkjent og har derfor ikke håndskrevne signaturer.