

Þorkell Helgason

Skattlagning orkufyrirtækja í Noregi

Vatnsorka í Noregi

Norðmenn hófu að beisla vatnsorku sína þegar á seinustu öld, en stærstu skrefin voru þó ekki stigin fyrr eftir seinni heimsstyrjöld. Þannig var uppsett afl vatnsaflsstöðva 1950 um 3 GW (til samanburðar er uppsett afl vatnsaflsvirkjana hérlendis um 1 GW), en jókst síðan jöfnum skrefum allt til 1990 þegar það var komið í 27 GW, en síðan hefur lítið bæst við.

Nú er framleiðslugeta vatnsorkuveranna um 113 TWh/a (á Íslandi er hún að nálgast 6 TWh/a). Tæknilega og hagrænt er talið að unnt sé að virkja um 178 TWh/a og er þá miðað við að stofnkostnaður á hverja árskílóvattsstund sé undir 4 NOK, en sú viðmiðun tekur mið af framleiðslukostnaði kolakyntra rafstöðva. (Stofnkostnaður stórvirkjana hérlendis hefur verið um eða undir helmingi þessa viðmiðunarkostnaðar.) Norðmenn hafa því þegar virkjað yfir 60% af orkugetunni. (Hérlendis um eða undir 15%).

Aðdragandi núverandi skattakerfis

Allt skattakerfi Norðmanna hefur verið flókið m.a. vegna samspils skatta til ríkisins, fylkja og sveitarfélaga. En á liðnum árum hefur verið gerð gangskör að því að einfalda það, draga fram grunnþættina og beina skattlagningunni að umhverfissköttum.

Liður í þessari stefnubreytingu var gagngerð breyting á skattlagningu í raforkugeiranum sem hér er gerð að umtalsefni. Annars vegar var markmiðið að aðlaga skattlagninguna því markaðskerfi sem tekið hefur verið upp á raforkusviðinu og skipar Noregi í forystusveit í þeim efnum. Þannig eru nú lagðir á raforkufyrirtæki almennir tekjuskattar í stað sérstakra veltuskatta sem áður voru. En hins vegar var markmiðið að skattleggja þá sérstöðu sem felst í afar arðbærri nýtingu þeirra náttúruauðlinda sem felast í vatnsorkunni. Ekki virðist það skipta máli að þessi auðlind er ekki í sameign og að þeir sem nýta hana hafa þegar greitt eigendum virkjunarréttarins fyrir nýtingarréttinn.

Undirbúningur að kerfisbreytingu orkuskattanna var lagður í umfangsmikilli skýrslu Rödseth-nefndarinnar frá 1992, „Skatt paa kraftselskab“, en nefndin er kennd við formann sinn. Sjá nr. 1 á heimildalista.

Fjármálaráðuneytið gerði síðan tillögurnar að sínum 15. des. 1995 (sjá 2. heimild) og tóku ný skattaákvæði gildi 1. jan. 1997.

Markmið með breytingunum

Eins og fyrr segir var fyrra skattakerfi flókið, byggðist mjög á veltusköttum frekar en sköttum eftir afkomu, mismunaði opinberum og einkareknum orkufyrirtækjum, en veitti sveitarfélögunum sem hýstu orkumannvirkin tryggar skatttekjur.

Helstu markmið með hinum almennu breytingum á skattlagningu atvinnulífsins, og orkugeirans sérstaklega, eru sögð vera eftirfarandi:

- Hluti auðlindaarðsins renni til samfélagsins.
 - Jafnræði og hlutleysi hvort sem er eftir atvinnugrein og þar með því hvaða þátt orkugeirans um er að ræða, eignarhaldi eða félagsformi.
 - Fyrst og fremst sé hagnaður skattlagður, ekki umsvif eða velta.
 - Skattstofninn sé skýr og vel skilgreindur.
 - Sveitarfélögunum séu tryggðar stöðugar og fyrirsjáanlegar tekjur.
- Skattkerfisbreytingin átti ekki að auka skattheimtu, a.m.k. ekki í upphafi. Eins og fram kemur síðar bendir þó allt til þess að auðlindaskatturinn muni fara hækkandi.

Flokkun skatta og gjalda

Sköttum og gjöldum á orkugeirann eftir breytingarnar má skipta þannig:

- Skattur á orkuframleiðslufyrirtæki:
 - Tekjuskattur (innteksskatt)
 - Framleiðslugjald (naturresursskatt, áður produksjonsavgift)
 - Auðlindaskattur (grunnrenteskatt)
 - Eignarskattur (eiendomsskatt)
- Orkuneysluskattar:
 - Rafmagnsskattur (elavgift)
 - Virðisaukaskattur
- Aðrar kvaðir á raforkuframleiðslu:
 - Sérleyfisorka (konesjionskraft)
 - Sérleyfisgjald (konesjionsavgift)
 - Atvinnuþróunargjald ofl. (næringsfond mv)
 - „Heimkoma“ (hjemfall)

Nafngiftin „naturresursskatt“, sem ætti með réttu að þýða sem „auðlindaskattur“, er villandi. Eins og fram kemur síðar er hér aðeins um að ræða tilfærslu milli ríkis og sveitarfélaga. Raunar var annað nafn á skattinum í frv. þarum: „Skatt paa vannkraftinntekt“. Íslenska nafngiftin á þessum skatti tekur því mið af fyrra heiti hans á norsku svo og heitinu í frumvarpinu.

Tekjuskattur

Í öllum grundvallaratriðum eru ákvæði um tekjuskatt þau sömu fyrir orkufyrirtæki og önnur fyrirtæki:

- Skattstofninn er hagnaður, þ.e.a.s. sölutekjur að frádregnum rekstrarútgjöldum, fyrningum og fjármagnskostnaði.
- Skattprósenta er 28%, sem rennur nú einvörðungu til ríkisins en áður að hluta til til fylkjanna og sveitarfélaganna.

- Skatturinn leggst á eiganda orkuveranna, hvort sem hann rekur aðeins eitt orkumannvirki eða er í fjölþættum rekstri, sbr. það sem síðar verður sagt um auðlindaskattinn.

Skatthlutfall fyrirtækja er héraendis - sem kunnugt er - ívið hærra en í Noregi eða 33%, en ekki er ólíklegt að aðrir þættir vegi þar á móti.

Eina sérákvæðið um skattlagningu orkufyrirtækja í Noregi eru fyrningareglur, en þær eru þessar:

- Fyrningarnar eru línulegar (eins og hér tíðkast), þ.e.a.s. tiltekinn stofn er fyrndur um ákveðið hlutfall árlega. Á hinn bóginn er almenna reglan í Noregi sú að fast hlutfall af bókfærðu verði á hverjum tíma er fyrnt og það síðan lækkað sem nemur fyrningunni.
- Fyrningartími mannvirkja (stíflur, göng, stöðvarhús) nemur 67 árum og fyrningarhlutfall því 1,5% á ári.
- Fyrningartími véla er 40 ár og er fyrningarhlutfallið því 2,5% á ári.

Þetta eru hægari og minni fyrningar en tíðkast hafa hjá orkufyrirtækjum héraendis. Bæði eru fyrningarhlutföllin lægri, en það sem skiptir ekki síður máli er að fyrningargrunnurinn er ekki verðtryggður hjá Norðmönnum eins og hér. M.v. 3% verðbólgu er ígildi fyrningar seinasta árið í fyrningu virkjunarmannvirkja einungis sjöundi hluti af því sem það er í upphafi.

Sérstakar aðlögunarreglur gilda um fyrningargrunninn þar sem ekki hefur tíðkast að eignfæra mannvirki og vélar hjá opinberum fyrirtækjum. Af þeim sökum var norsku orkustofnuninni (NVE) falið að endurmeta allar eignir þessara fyrirtækja. Reiknað var endurstofnverð á verðlagi 1997 en síðan eru fyrningar reiknaðar m.v. tímann sem liðinn er frá upphaflegri fjárfestingu. Þetta merkir í reynd að fyrningargrunnurinn er í fyrstu verðtryggður. Þetta kemur sér vel fyrir fyrirtæki með gömul mannvirki. Orkufyrirtæki í einkaeign mega velja á milli slíks endurmats á fyrningargrunni og þess að nýta fyrningargrunn úr þeirra eigin bókhaldi. Rödseth-nefndin hafði reyndar lagt til að endurmatið á stofnverði yrði gert á verðlagi hvers tíma, en ráðuneytið var þeirrar skoðunar að miða ætti við verðlag við gildistöku laganna.

Framleiðslugjald

Framleiðslugjaldið á sér langa sögu í Noregi og er gjald sem rennur til fylkja og sveitarfélaga og var mikill þrýstingur á að viðhalda skattinum. Gjaldið er lagt á framleiðslumagnið. Í nýja kerfinu er gjaldið 1,2 norskir aurar/kWh og fer þar af 1 eyrir til viðkomandi sveitarfélags en afgangurinn til viðkomandi fylkis. Frá með árinu 1998 hækkar gjaldið um 0,1 eyri og rennur sú hækkun til sveitarfélaganna.

Framleiðsluviðmiðunin er 7 ára hlaupandi meðaltal hjá viðkomandi orkuveri og tryggir það skatttekjur sem eru næsta óháðar framleiðslusveiflum. Smáorkuver með minna en 1 MW afl eru undanþegin þessu gjaldi.

Það er lykilatriði að í reynd er gjaldtakan aðeins tilfærsla á sköttum. Það gerist þannig að gjaldið er að fullu dregið frá álögðum tekjuskatti áður en hann er greiddur í ríkissjóð. Sé gjaldið hærra en tekjuskatturinn geymist munurinn með vöxtum til seinni tíma.

Í reynd gerir því þessi skattur ekki annað en að færa fé frá ríki til þeirra sveitarfélaga og fylkja sem hýsa raforkuverin. Rödseth-nefndin mun hafa lagt til að þetta gjald yrði felld niður en varð að draga í land með það. Gjaldið er þó lægra en það var.

Auðlindaskattur

Auðlindaskatturinn (grunnrenteskatten) er nýmæli og kemur hann að hluta í stað framleiðslugjaldsins. Skattinum er ætlað að færa til ríkisins hluta þess sérstaka auðlindaarðs sem myndast við nýtingu eftirsóttar auðlindar, vatnsaflsins.

Skatturinn er lagður á einstök orkuver og leggst á það sérstaka hagræði sem fæst af nýtingu viðkomandi vatnsfalls, þ.e.a.s. á þann arð sem verður umfram venjulegan hagnað í atvinnurekstri. Þessi arður er að sjálfsögðu breytilegur eftir því hve hagkvæmt er að virkja á hverjum stað. Lesa má út úr línuriti í 1. fylgiskjali hve mismunandi þessi auðlindaarður getur verið. Línuritið sýnir dreifingu í stofnkostnaði á orkueiningu hjá orkuverum í úrtaki sem nær til um 80% allrar orkugetu norskra raforkuvera. Grunnhugsunin með skattinum er því að ákvarða reiknaðan eðlilegan arð af viðkomandi virkjun og leggja hann síðan til grundvallar skattlagningunni. Þar sem þessi arður er ákvarðaður samkvæmt fyrirfram gefnum reglum á ekki að skipta máli hvort vel eða illa er staðið að rekstri orkufyrirtækisins eða hvernig fjármögnun þess er háttáð. Skattgrunnurinn er því óháður skattstofni tekjuskattsins, enda þótt viss samsvörun sé þar á eins og fram kemur hér á eftir.

Skatthlutfall auðlindaskattsins var á árinu 1998 27% en í fjárlagafrv. fyrir árið 1999 er gert ráð fyrir að það verði 32%. Líta verður og til þess að á þennan sama auðlindaarð leggst einnig almennur tekjuskattur eða 28%. Þannig er heildarskattlagning á arðinn nú 55% en verður væntanlega 60% á næsta ári. Auðlindaskattur af olúframleiðslu er enn hærri en hér um ræðir. Heildarjaðarskattur eru þar allt að 78% auk ýmissa sérgjalda.

Skattstofn auðlindaskattsins er fundinn þannig að frá reiknuðum sölutekjum er dreginn raunverulegur rekstarkostnaður svo og fyrningar en raunverulegur fjármagnskostnaður er ekki dreginn frá. Á hinn bóginn er reiknaður arður af því fé sem telst bundið í orkuverinu og hann dreginn frá og fæst þá skattstofninn.

Skilgreiningar eru þessar:

- **Sölutekjur:**

Sölutekjurnar reiknast sem raforkuframleiðslan margfölduð með raforkuverði á norska skyndimarkaðinum (spotpris). Raforkuframleiðsla samkvæmt langtíma-samningum (til 7 ára eða meira) er þó verðlögð á samningsverðinu, en ekki á

markaðsverðinu. Verð á svokallaðri sérleyfisorku (sjá síðar) er raunverð. Orka til eigin nota er verðlögð með sérstökum hætti (skv. „Statkrafts 1976-kontrakter“).

- Reiknaður arður:

Reiknaður arður er fundinn sem eðlileg ávöxtun þess fjár sem telst bundið í mannvirkjum og búnaði, þ.e.a.s. bókfært verð margfaldað með svokölluðum staðalvöxtum (normrente).

Staðalvextirnir eru settir saman úr tveimur liðum. Annars vegar er venjulegur fjármagnskostnaður sem er ákvarðaður sem 3 ára meðalvextir ríkisskuldabréfa. Hins vegar er áhættuþáttur, sem er að grunni til meðaláhættuálag eins og það telst birtast á kauphöllinni í Osló yfir 20 ára tímabil. Álagið er síðan margfaldað með hlutfallstölu sem er ætlað að endurspegla hlutfallslegan mun á áhættu í orkuvinnslu umfram það sem gerist almennt í atvinnulífinu. Í reynd er þessi margfaldari ekki langt frá 1.

Samkvæmt skattareglum fyrir tekjuárið 1997 voru staðalvextirnir reiknaðir þannig:

Vextir á skuldabréfum ríkisins: 5,48%

Almennt áhættuálag: 4%

Hlutfall áhættu í orkuvinnslu m.v. almenna áhættu: 1,0

Staðalvextir = $5,48\% + 1,0 \cdot 4\% = 9,5\%$ (ekki skal nota nema 1 aukastaf í lokin).

Bókfært verð er ákvarðað á sama hátt og í tekjuskattinum, þ.e.a.s. annað hvort sem fyrnt endurstofnverð eða verð samkvæmt bókhaldi, sem er alla jafna lægra.

Þetta upphafsmatmat á stofnkostnaðinum felur í sér verðlagsuppfærslu á bókfærðu verðmæti eignanna. Af þessum sökum verður frádráttur vegna reiknaðs arðs hærrí í upphafi en til lengdar sem aftur leiðir til þess að auðlindaskatturinn mun fara vaxandi í tímans rás.

Neikvæður reiknaður arður geymist með vöxtum til seinna brúks.

- Rekstrarkostnaður:

Allur venjulegur rekstrarkostnaður er frádráttarbær allt eins og gagnvart tekjuskattinum. En til viðbótar má draga eignarskatt frá skattgrunni auðlindaskattsins.

Arður af orkufyrirtækjum hefur ekki verið mikill, enda hafa þau verið rekin sem almannþjónusta. Markaðsvæðingin sem er óðum að marka sín spor mun gjörbreyta þessu. Torstein Bye, hagfræðingur á norsku hagstofunni, telur að til langs tíma sé „eðlilegur“ arður í orkugeiranum um 10 milljarðar NOK á ári. Þar til viðbótar komi 12 milljarða NOK auðlindaarður. Skattgrunnur tekjuskattsins ætti þá að geta numið 22 milljörðum NOK og skatttekjurnar því um 6 milljörðum. Auðlinda-skatturinn gæti til lengdar numið um 4 milljörðum NOK.

Nú í byrjun eru þó þessar skatttekjur mun lægri. Áætlað er að auðlindaskatturinn skili um 1100 milljónum NOK í ár og tekjuskatturinn álíka. Auðlindaskatturinn nemur því um 1 norskum eyri á hverja kWh að meðaltali, en til samanburðar er meðalverð á rafmagni sem fer til almennra nota um 16,5 norskir aurar á kWh. Skatturinn nemur því nú um 6% af veltu að meðaltali.

Eignarskattur

Eignarskattur fer til sveitarfélaganna. Hann er sagður lagður á markaðsvirði eigna og nemur hann að hámarki 0,7%. Markaðsvirðið er á hinn bóginn reiknað út frá tekjuvirði eignanna, sem núvirði sölutekna að frádregnum rekstrarkostnaði – og auðlinda-skatti. Hér eru sölutekjurnar reiknaðar út frá 5 ára meðaltali á skyndimarkaði raforku. Núvirðisreikningurinn er gerður með þeim staðalvöxtum sem koma við sögu í auðlindaskattlagningunni.

Eignarskatturinn á orkuver er um hálfdrættingur á við tekjuskattinn, en heimildum ber ekki saman. Samkvæmt sumum þeirra er þess að vænta að eignarskatturinn skili ívið meiru eða allt að 70% af tekjuskattinum.

Rafmagnsskattur

Rafmagnsskattur (elavgift) á sér fyrri sögu. Hann var fyrst og fremst tekjuöflunartæki ríkisins en er nú í auknum mæli talinn tæki til að draga úr orkunotkun og vera þar með umhverfisskattur.

Skatturinn nemur 5,75 norskum aurum/kWh. Undantekningar eru þó ýmsar. Þannig er hann hvorki lagður á notkun í framleiðsluiðnaði né í námugreftri. Þá er hann ekki lagður á notkun í rafkötlum sem eru varafl við upphitun með eldsneyti. Skatturinn leggst því almennt á húshitunarrafmagn, en megnið af norsku húsnæði er rafhitað. Að lokum er skatturinn ekki lagður á í tveimur nyrstu fylkjunum: Finnmark og Norður-Troms.

Tekjur af þessum skatti eru verulegar eða um 3 milljarðar NOK á ári.

Virðisaukaskattur

Venjulegur virðisaukaskattur, 23%, er lagður á raforkusölu. Skatturinn er þó ekki lagður á í fylkjunum Nordland, Troms og Finnmark.

Aðrar kvaðir raforkuframleiðslu

Ýmsar sérkvaðir eru á norska rafmagnsframleiðslu:

- Sérleyfisorka (konesjonskraft)

Sveitarfélög sem hýsa raforkuver eiga rétt á að kaupa allt að 10% af raforkuframleiðslu innan sinna hreppamarka á verði sem á að endurspegla beinan framleiðslukostnað eins og hann er reiknaður af orkuráðuneytinu. Þetta verð er að sjálfsgöðu allnokkuð undir markaðsverði, eða um fimmtungi eða svo.

Geti sveitarfélagið ekki nýtt kauprétt sinn til fulls færist hann til fylkisins. Að auki á ríkið rétt á að kaupa allt að 5% framleiðslunnar á sama verði, sem það hefur þó aðeins nýtt sér í litlum mæli.

- Sérleyfisgjald (konesjonsavgift)
Gjaldið, sem skiptist milli sveitarfélaga og ríkisins, er hugsað sem greiðsla fyrir þann skaða sem viðkomandi sveitarfélag verður fyrir v. orkuversins og sem greiðsla fyrir grunnrannsóknir og aðra þjónustu hins opinbera.
Gjaldið nemur 20 NOK á ári á hvert hestafll í virkjun eða nálægt 15 þús. NOK á hvert MW. Heildarupphæð gjaldsins er um eða undir hálfum miljarði NOK á ári eða um 0,45 norskir aurar á hverja kWh.
- Atvinnuþróunargjald o.fl. (næringsfond mv)
Slíkt gjald kann að þurfa að greiða í nokkrum tilvikum til viðkomandi sveitarfélaga sem einskíptisgjald. Ekki er upplýst hvaða brögð eru að þessu né heldur upphæðir í því sambandi.
- „Heimkoma“ (hjemfall)
Leyfi til einkaaðila að reisa raforkuver hafa verið bundin því skilyrði að orkuverið færast endurgjaldslaust til ríkisins að loknum leyfistíma sem er yfirleitt 60 ár.
Samkvæmt þessu ákvæði mun framleiðslugeta á um 8 TWh/a falla til ríkisins á árunum 2007-2026.

Niðurstaða

Af framangreindri lýsingu er auðsætt að í Noregi eru verulegir skattar og gjöld lögð á raforkuframleiðslu og á orkunotkun.

Grófir reikningar sýna að gjöldin á framleiðsluna (þ.m.t. eignarskattur sem er í reynd framleiðslugjald) nema tæpum 4 norskum aurum/kWh að meðaltali eða nálægt 35 aurum íslenskum. Hinn sérstaki raforkuskattur hækkar rafmagnsreikning venjulegra neytenda um 5,75 norska aura/kWh eða um 55 aura íslenska sem væri um tíundarálag á raforkureikninga hér.

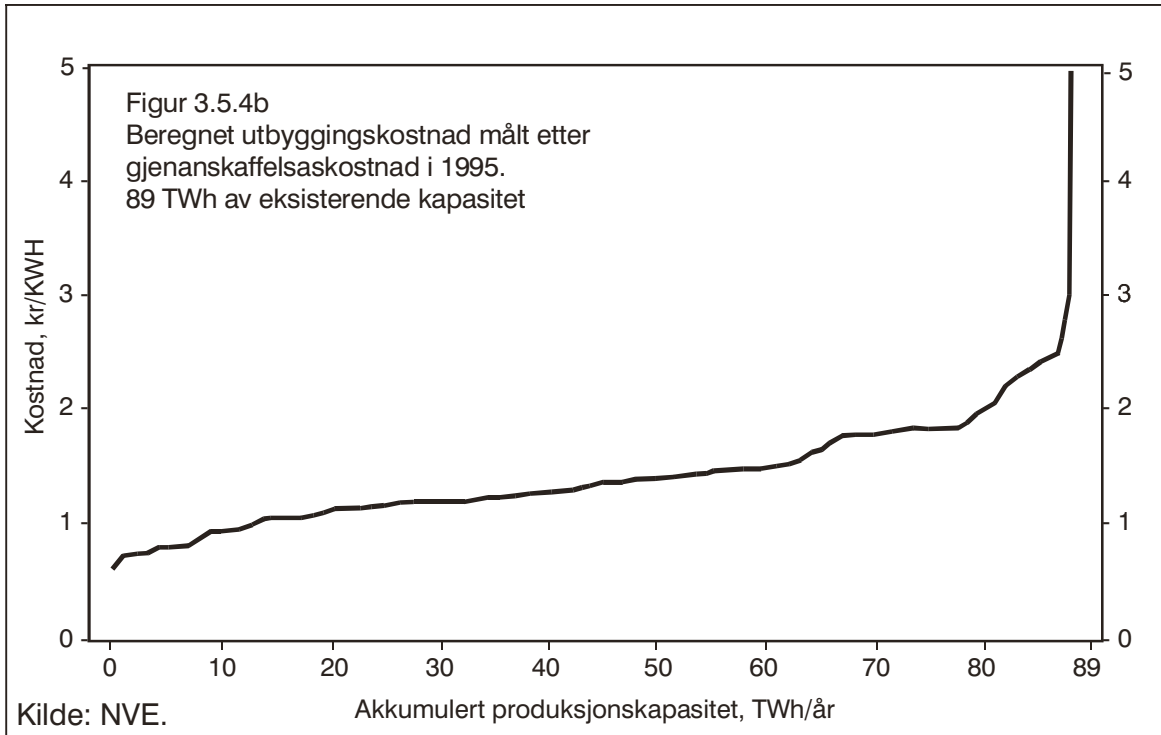
Með auðlindaskattlagningunni er farið inn á nýjar brautir. Reynt er að skilgreina auðlindaarðinn allnákvæmlega og er hann andlag skattlagningarinnar. Skatt hlutfallið er aftur á móti pólitískt ákveðið.

Eftirmáli

Ofangreindra upplýsinga um skattlagningu orkufyrirtækja í Noregi var einkum aflað á fundum í nóvember 1998 í norska orkuráðuneytinu, þar sem aðalheimildarmaðurinn var Ove Flataker og hjá norsku hagstofunni þar sem viðmælandinn var Torstein A. Bye.

Fylgiskjal

Línurit um stofnkostnað orkuvera (fengið úr heimild nr. 2).



Heimildalisti

1. Skatt paa kraftselskab. NOU 1992:34.
2. Ot.prp. nr. 23 (1995-96), Skattlegging av kraftforetak.
3. Innst. O. Nr. 62 (1995-96), Innstilling fra finanskomiteen om skattlegging av kraftforetak.
4. Eirik S. Amundsen og Jan Gaute Sannarnes, Skatt paa kraftverk: Virkninger av nye foreslag, Sosialökonomien, nr. 1 1994, s. 8-14.
5. Torstein A. Bye og Erik Fjærli, Kraftbeskattning. En analyse að ulike skattopplegg i forhold til kraftverk, Ökonomiske analyser nr. 4 1996, s. 3-13.