

1. INNLEDNING/SAMMENDRAG

På vegne av Finansdepartementet sender Skattedirektoratet på høring forslag til endring i forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter (særavgiftsforskriften (saf.)) og forskrift av 21. desember 2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskriften). Endringen gjelder innføring av redusert sats for CO₂-avgift for mineralolje, naturgass og LPG til innenriks kvotepliktig sjøfart, jf. Stortingets vedtak om CO₂-avgift på mineralske produkter romertall III § 1 første ledd bokstav a, c og d fjerde strekpunkt, se omtale i Prop. 1 LS (2023-2024) *Skatter og avgifter 2024* punkt 7.10.4 s. 163.

Ved behandlingen av budsjettproposisjonen ble det vedtatt å innføre redusert sats for innenriks kvotepliktig sjøfart. Stortingets vedtak romertall III trer i kraft fra den tid departementet bestemmer. Under følger en nærmere redegjørelse for bakgrunnen for forslaget, direktoratets vurderinger og forslag til forskriftsendringer mv.

2. BAKGRUNN FOR FORSLAGET

25. april 2023 vedtok EU endringer i direktiv 2003/87/EF (klimakvotedirektivet) for å innlemme utslipp fra skip over 5 000 bruttotonn som driver transport av passasjerer eller last for kommersielle formål i EUs klimakvotesystem (EU ETS) fra 1. januar 2024. Kvoteplikten innføres gradvis, med kvoteplikt tilsvarende 40 pst. av utslippene i 2024, 70 pst. i 2025 og 100 pst. fra og med 2026.

Norge har deltatt i EUs klimakvotesystem siden 2008, og har gjennomført klimakvotedirektivet i klimakvoteloven og -forskriften. Som følge av endringene i EU-regelverket, er det også gjort endringer i klimakvoteloven og -forskriften fra 1. januar 2024.

Det følger av Stortingets vedtak om CO₂-avgift på mineralske produkter (stortingsvedtaket) § 1 at det skal betales avgift ved innførsel og innenlandsk produksjon av mineralske produkter. Mineralolje, naturgass og LPG til skip i utenriks fart er fritatt for avgift, jf. stortingsvedtakets § 2 bokstav b. Det er ikke fritak for innenriks sjøfart.

Norske myndigheters prinsipielle syn er at det ikke er hensiktsmessig med bruk av doble virkemidler i klimapolitikken og at utslipp av klimagasser derfor ikke bør ilegges både kvoteplikt og avgift, jf. omtale i Prop. 1 LS (2023-2024) *Skatter og avgifter 2024*. Kvotepliktige utslipp fra innenriks sjøfart inngår imidlertid i Norges forpliktelser under innsatsfordelingsforordningen. Det innføres derfor en redusert sats for kvotepliktig sjøfart, slik at samlet anslått karbonpris (kvote + avgift) for utslipp fra kvotepliktig sjøfart blir lik som for øvrige utslipp under innsatsfordelingsforordningen. Se Stortingets vedtak om CO₂-avgift for 2024 romertall III. Vedtaket om redusert avgift for innenriks sjøfart skal gjelde fra den tid departementet bestemmer. Departementet er i dialog med EFTAs overvåkingsorgan (ESA) om avklaring av statsstøttespørsmål.

3. GJELDENE RETT

3.1 Redusert avgift for kvotepliktige stasjonære anlegg

Etter gjeldende rett er det redusert avgiftssats for CO₂-avgift på mineralske produkter (mineralolje, naturgass og LPG) som gir kvotepliktig utslipp etter klimakvoteloven, jf. stortingsvedtaket § 1 første ledd bokstavene a, c og d første strekpunkt. Regelen gjelder i dag i praksis kvotepliktige stasjonære anlegg, jf. klimakvoteloven § 3 og under om særregelen for luftfart.

Den reduserte satsen gjennomføres ved refusjon (refusjon av differansen mellom full og redusert sats) etter månedlig refusjonssøknad, jf. saf. § 3-6-6 første og femte ledd. Det er et vilkår for fritak at det angis beregnede eller faktiske kvotepliktige utslipp i henhold til godkjent overvåkingsplan etter klimakvoteforskriften, jf. saf. § 3-6-6 andre ledd. Virksomheten må i lys av dette i etterkant sende skattekontoret verifisert utslippsrapport med kvittering fra klimakvotemyndigheten for innsendt rapport. Refusjon gis med forbehold om at klimakvotemyndigheten ikke fatter vedtak om endringer i utslippstallene, jf. saf. § 3-6-6 tredje ledd. Begrunnelsen for en refusjonsordning og krav til ettersending av utslippsrapport var særlig risikoen for at leveranser av mineralske produkter til landbasert industri brukes til både kvotepliktige og ikke-kvotepliktige formål.

For naturgass og LPG er det en særordning for tilfeller der den kvotepliktige ikke selv eier de leverte produktene, jf. saf. § 3-6-6 fjerde ledd. I slike tilfeller kan eieren søke om refusjon. Vilårene i § 3-6-6 andre og tredje ledd gjelder også for disse tilfellene. Ordningen tar særlig sikte på tilfeller der eier av transportinfrastruktur er kvotepliktig, men det er eier av selve gassen som betaler CO₂-avgiften og skal ha refusjon.

3.2 Redusert avgift for innenriks kvotepliktig luftfart

Etter gjeldende rett er det redusert avgiftssats for CO₂-avgift på mineralolje til innenriks kvotepliktig luftfart, jf. stortingsvedtaket § 1 første ledd bokstav a andre strekpunkt.

Ved kjøp fra registrert avgiftspliktig gjennomføres den reduserte satsen direkte, dvs. at den registrerte avgiftspliktige kan levere mineraloljen med redusert sats. Det er ikke krav om erklæring fra kjøper, men den registrerte avgiftspliktige må etter saf. § 4-6-3 føre liste over mottakers navn, kvantum, tidspunktene, leveransene og luftfartøyenes kjennetegn, registreringsnummer og flightnummer samt luftfartøyets første destinasjon. Ellers gjelder det generelle kravet til dokumentasjon av fritak i saf. § 2-8. Det er ikke åpnet for søknad om refusjon ved kjøp av drivstoff til bruk i innenriks kvotepliktig luftfart fra uregistrerte.

Gjennomføring av fritak/reduert sats ved refusjon er gjerne begrunnet i kontrollmessige hensyn. Begrunnelsen for at redusert sats for innenriks kvotepliktig luftfart gjennomføres som direkte fritak er at det i mindre grad er aktuelt med bruk både til kvotepliktig og ikke-kvotepliktig formål av drivstoff til et luftfartøy og drivstoffet forutsettes levert direkte på luftfartøyets tank. Systemet gjør at det bare er praktisk mulig å bruke drivstoffet til flyging, som i hovedsak er kvotepliktig.

4. DIREKTORATETS VURDERING OG FORSLAG

4.1 Innledning

I Prop. 1 LS (2023-2024) *Skatter og avgifter 2024* ble det lagt til grunn at den reduserte satsen skal gjennomføres som en refusjonsordning, med refusjon én gang i året. Gjennomføring ved refusjon vil øke de administrative kostnadene for Skatteetaten og innebære en likviditetsulempe for de refusjonsberettigede. Som omtalt i punkt 3.2 er gjennomføring av fritak/ redusert sats ved refusjon gjerne begrunnet i kontrollmessige hensyn. Etter en nærmere vurdering har Skattedirektoratet kommet til at den reduserte satsen kan gjennomføres som en ordning med direkte fritak ved levering fra registrert virksomhet, se forslaget i punkt 4.2. I samråd med Finansdepartementet foreslås det derfor en slik gjennomføringsmåte.

4.2 Nærmere om forslaget

Det foreslås at den reduserte avgiftssatsen gjennomføres ved direkte fritak ved kjøp/levering fra registrert virksomhet, og refusjon ved kjøp/levering fra uregistrert virksomhet. Det vil si at registrert virksomhet kan levere drivstoffet uten avgift mot erklæring om at det skal brukes i kvotepliktig innenriks sjøfart, og at det gis refusjon bare der det er kjøpt/levert drivstoff fra uregistrert virksomhet. Det foreslås at den reduserte satsen reguleres i særavgiftsforskriften nytt kapittel 4-3 og at bestemmelsene utformes på samme måte som fritaket for skip i utenriks fart mv. i forskriften kapittel 4-4.

4.2.1 Direkte fritak ved kjøp fra registrerte

Direkte fritak innebærer at registrert virksomhet ved salg kan levere mineralske produkter uten avgift mot at den som er ansvarlig for bunkring eller rederiet avgir erklæring om drivstoffet skal brukes til skip i innenriks kvotepliktig sjøfart, jf. utkast til saf. § 4-3-2 første ledd. Erklæringen må entydig identifisere skipet, mengde drivstoff og skipsoperatøren etter klimakvotereguleringen, jf. utkast til § 4-3-2 andre ledd. Det er av praktiske hensyn åpnet for erklæringer for et bestemt skip for inntil et år, jf. § 4-3-2 tredje ledd.

Ansvar for opplysningene i erklæringen ligger hos den som avgir erklæringen, og den registrerte virksomheten skal oppbevare erklæringen i ti år, jf. § 4-3-2 fjerde og femte ledd.

Den registrerte virksomheten kan bli ansvarlig der denne visste eller burde vite at vilkårene for redusert sats ikke var oppfylte, se forslag til endring av skattebetalingsforskriften § 16-42-1 første ledd bokstav c.

4.2.2 Refusjon ved kjøp fra ikke-registrerte

Ved kjøp av mineralske produkter fra virksomheter som ikke er registrerte, må den reduserte satsen gjennomføres ved refusjon. Direktoratet legger til grunn at det som hovedregel er den som faktisk har gjort innkjøp av drivstoff til bruk i egen innenriks kvotepliktig sjøfart som vil ha nødvendig dokumentasjon for og krav på refusjon av avgift. Den kvotepliktige kan være skipseier eller en driftsansvarlig etter særskilt avtale, jf. klimakvoteforskriften § 1-5b. Det er imidlertid ikke et krav at den som søker refusjon av CO₂-avgift selv er kvotepliktig overfor miljømyndighetene. Dette gjelder eksempelvis ved utleie av skip på tidscerteparti, der

leietaker skal stå for innkjøp av drivstoff og disponerer skipets fart, jf. den deklarasjoniske regelen i sjøloven § 380.

Som nevnt ble det i Prop. 1 LS 2023-2024 foreslått årlig refusjon. Siden det ikke foreslås som vilkår for redusert sats at det leveres utslippsrapport, og at omfanget av refusjonssøknader blir vesentlig mer begrenset når den reduserte satsen også gjennomføres direkte, legger direktoratet til grunn at refusjon kan gis månedlig som for kvotepliktige stasjonære anlegg. Dette vil også ha vesentlig likviditetsmessig betydning for de (delvis) fritaksberettigede, og vil så langt som mulig unngå forskjellsbehandling av registrerte og ikke registrerte virksomheter og deres kunder. Det følger av saf. § 2-8 at fritak skal dokumenteres.

4.2.3 Særlig om utslippsrapportering

For stasjonære anlegg settes det som vilkår for redusert sats at det sendes inn utslippsrapport, jf. saf. § 3-6-6 tredje ledd. Begrunnelsen for ikke å sette et slikt vilkår for innenriks sjøfart er at alternativ bruk er mindre nærliggende. En kobling av refusjon til utslippsrapporteringen for skip vil dessuten gi vesentlige administrative kostnader og kontrollmessige utfordringer både for Skatteetaten og næringslivet.

Vi viser også til at etter EU-forordning 2015/757 (MRV-forordningen) om overvåking, rapportering og verifikasjon av CO₂-utslipp fra sjøtransport art 21 skal Kommisjonen innen 30. juni i det etterfølgende året gjøre offentlig tilgjengelig opplysninger om utslipp og drivstofforbruk per skip basert på utslippsrapporten. Selv om forslaget til en ordning med direkte fritak og en begrenset refusjonsordning ikke knyttes direkte til utslippsrapporten, kan rapporteringen slik utgjøre opplysninger som er tilgjengelige for kontrollformål.

4.2.3 Ikrafttredelse

I Prop. 1 LS (2023-2024) ble det forutsatt årlig etterskuddsvis refusjon slik at den reduserte avgiften ikke ville ha provenyvirkning for 2024. Den reduserte satsen er foreløpig ikke godkjent av ESA. Departementet vil komme tilbake til dette i Revidert nasjonalbudsjett 2024.

5. ØKONOMISKE OG ADMINISTRATIVE KONSEKVENSER

Ved et direkte fritak ved kjøp fra registrerte, kombinert med refusjon ved kjøp fra ikke registrerte, vil både Skatteetatens og næringslivets kostnader avhenge av fordelingen mellom disse kategoriene. I den forbindelse kan det sees hen til tidligere grunnavgiften på mineralolje som hadde fritak for innenriks sjøfart. For dette fritaket var det for kjøp fra ikke registrerte i 2022 totalt 650 refusjonssøknader fordelt på ca. 220 aktører, mens direkte fritak omfattet 9 registrerte avgiftspliktige. Av samlet fritatt beløp utgjorde refusjon ca 43 pst. og direkte fritak 57 pst. Vi understreker samtidig at en stor del av fartøyene som søkte refusjon var under 5000 bruttotonn, og slik ikke ville kunne søke refusjon etter den gjeldende grensen for kvotepliktig innenriks sjøfart.

5.1 Kostnader for næringslivet

Direktoratet legger til grunn at hoveddelen av den reduserte avgiftssatsen vil gjennomføres som direkte fritak av registrerte avgiftspliktige. De registrerte avgiftspliktige håndterer i dag

flere slike fritak og vil fra før ha etablert rutiner for innhenting av erklæring fra drivstoffkjøpere. Vi antar derfor at det for de registrerte avgiftspliktige vil kreve begrenset med ressurser å etablere et ytterligere fritak for innenriks fart, med innhenting og oppbevaring av dokumentasjon. Kjøpere fra registrerte avgiftspliktige må avlevere erklæring ved kjøpet, noe vi antar vil kreve ubetydelige ressurser.

Når det gjelder kjøpere fra ikke registrerte forhandlere, må disse søke refusjon. På svært usikkert grunnlag, basert på tall fra grunnavgiften på mineralolje, men hensyntatt grensen på 5 000 bruttotonn, antar vi det kan bli tale om ca 160 (månedlige) refusjonssøknader totalt per år og ca. 60 refusjonsberettigede aktører. Disse vil ha kostnader i forbindelse med utarbeiding av refusjonssøknad med nødvendig dokumentasjon. I lys av at det ikke stilles krav til innsending av utslippsrapport eller behandling av denne hos den som søker refusjon, framstår de administrative byrdene som begrenset, selv om antallet refusjonssøknader per år øker ved månedlige søknader. Likviditetsulempen for næringslivet vil vesentlig begrenses med månedlige refusjonssøknader.

5.2 Kostnader for Skatteetaten

Skatteetaten har i lys av opplysningene fra grunnavgiften på mineralolje, som krevde ca. to årsverk å behandle, anslått at behandling av refusjonssøknader fra kvotepliktige skip i innenriks sjøfart vil ta om lag 0,5 årsverk å behandle. Som nevnt er forutsetningen at fritaket knyttes til erklæring, gjelder skip fra 5000 tonn og over, og at det ikke kreves særskilt avstemming eller etterkontroll av utslippsrapporten i alle tilfeller, slik at opplysningene om behandlingstid fra grunnavgiften er overførbare.

Direktoratet antar at langt flere søknader vil være enkle å behandle enn tilfellet ved en generell refusjonsordning, med en kobling til utslippsrapporten. Kostnadene ved direkte fritak vil i utgangspunktet påligge næringslivet, som gjennomfører dette. Det må samtidig antas at ressursbruken ved etterkontroll for Skatteetaten blir noe større ved direkte fritak og refusjon, enn ved en ren refusjonsordning, da risikoen for unndragelse ved direkte fritak antas å være noe større.

Etter direktoratets syn vil imidlertid ressurser brukt på kontroll av direkte fritak og en refusjonsordning med forenklede dokumentasjonskrav i større grad kunne målrettes, og utslippsrapporter mv. innhentes og vurderes grundigere ved utvalgskontroll enn ved en generell refusjonsordning der slik dokumentasjon må vurderes i hvert enkelt tilfelle. Risikoen for unndragelse vil videre begrenses av at utenriks fart vil ha avgiftsfritak, og at flere og flere skip blir kvotepliktige, derunder offshoreskip fra 1. januar 2027, og eventuelt ytterligere mindre skip ned til 400 tonn på et senere tidspunkt. Gruppene der det er risiko for unndragelse vil i denne sammenheng være relativt enkelt å identifisere etter fartøyets art og størrelse.

5 FORSLAG TIL FORSKRIFTSENDRINGER

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

Nytt kapittel 4.3 skal lyde:

Kap. 4.3 Skip i innenriks kvotepliktig sjøfart

§ 4-3-1 *Skip i innenriks kvotepliktig fart – saklig virkeområde*

(1) Registrerte virksomheter kan levere avgiftsbelagte produkter med redusert CO₂-avgift på mineralolje, naturgass og LPG til skip i innenriks kvotepliktig sjøfart.

(2) Med innenriks kvotepliktig sjøfart menes fart i norsk territorialfarvann som er kvotepliktig etter klimakvoteloven eller tilsvarende regelverk i annet EØS-land.

(3) For avgiftsbelagte produkter som er levert fra ikke registrerte virksomheter gis det refusjon for differansen mellom innbetalt CO₂-avgift på mineralolje, naturgass eller LPG og den reduserte satsen som skal betales etter Stortingets avgiftsvedtak § 1.

§ 4-3-2 *Vilkår for fritak*

(1) Ved levering skal det avgis erklæring til den registrerte virksomheten om at produktene er til bruk i innenriks kvotepliktig sjøfart. Slik erklæring skal avgis av den som om bord er ansvarlig for bunkringen eller av rederiet. Med rederi menes det selskapet som står ansvarlig for driften av fartøyet.

(2) Erklæringen skal inneholde opplysninger om fartøyets navn, nasjonalitet og registrering, navnet på skipsoperatøren etter klimakvoteloven § 2 a tredje ledd eller tilsvarende regelverk i annet EØS-land, samt levert mengde mineralolje, naturgass eller LPG og bunkringsdato.

(3) Generelle erklæringer om at fartøyet utelukkende benyttes i innenriks kvotepliktig fart kan gis av rederiet. Erklæringen er gyldig for inntil et år.

(4) Den som avgir erklæring etter denne bestemmelse, er ansvarlig for at opplysningene er riktige og fullstendige.

(5) Den registrerte virksomheten skal oppbevare erklæringen i ti år.

(6) Skattekontoret kan kreve fremleggelse av kopi av dekkssdagbok mv. som dokumentasjon for at vilkårene for redusert sats er oppfylt.

§ 4-3-3 *Fremgangsmåten for refusjon*

Søknad om refusjon sendes til skattekontoret.

I forskrift av 21. desember 2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven gjøres følgende endring:

§ 16-42-1 første ledd bokstav c skal lyde:

c. mineralolje, smøreolje, naturgass og LPG etter særavgiftsforskriften § 4-3-1 og § 4-4-1 til § 4-4-3,