

**AVGIFTER PÅ  
MINERALSKE  
PRODUKTER MV.  
2018**

Oslo 1. januar 2018

**Skattedirektoratet**

Særagiftssekasjonen  
Fredrik Selmers vei 4, Helsefyr  
Postboks 9200 Grønland  
0134 OSLO  
[www.skatteetaten.no](http://www.skatteetaten.no)

## **Innhold:**

Stortingets vedtak om CO <sub>2</sub> -avgift på mineralske produkter og Stortingets vedtak om svovelavgift .....	3
Stortingets vedtak om grunnavgift på mineralolje .....	3
Lov om særavgifter .....	3
Forskrift om særavgifter .....	3
Lov om skatteforvaltning .....	3
Forskrift om skatteforvaltning .....	3
Lov om skattebetaling .....	3
Forskrift om skattebetaling .....	3
Skattedirektoratets kommentarer .....	4

## **Endringer i forhold til Skattedirektoratets rundskriv 2017:**

### *Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift på mineralske produkter:*

- § 1: satsene endret
- § 1 andre ledd endret
- § 5 endret

### *Stortingets vedtak om svolveavgift:*

- § 1: satsene endret

### *Stortingets vedtak om grunnavgift på mineralolje mv.:*

- § 1: satsene endret

### *Forskrift om særavgifter:*

- § 2-9 oppdatert
- § 3-6-6 første og andre ledd om avgiftsfritak for bruk som gir kvotepliktig utslipp oppdatert
- § 3-6-7 om redusert sats for gass levert til industri og bergverk opphevet
- § 3-6-10 om fritak for gass til offshorefartøy opphevet
- § 3-6-12 første ledd om levering fra ikke-registrert virksomhet endret
- § 3-7-4 andre ledd tabell for avgiftsrefusjon ved redusert svovelutslipp endret
- § 4-5-1 første og andre ledd om avgiftsfritak for treforedlingsindustrien, sildemel- og fiskemelindustrien endret

### *Skattedirektoratets kommentarer:*

- pkt. 3 om svovelavgift på mineralolje endret
- nytt pkt. 17 om avgiftsfri overføring
- pkt. 19 (tidligere pkt. 18) om gods- og passasjertransport endret
- pkt. 21 (tidligere pkt. 20) om ansvar for uriktige erklæringer endret
- pkt. 22 (tidligere pkt. 21) om treforedlingsindustrien, sildemel- og fiskemelindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter endret

- tidligere pkt. 23.1 om redusert sats for industri og bergverk utgår
- tidligere pkt. 23.2 til 23.5 endret til pkt. 24.1 til 24.5
- pkt. 24 til 32 endret til pkt. 25 til 33
- pkt. 30 (tidligere pkt. 29) om ELSÆR endret
- pkt. 31 om manko endret

*Endringer i annet regelverk fremkommer av de enkelte bestemmelser.*

Relevant regelverk er ikke tatt inn i denne utgaven av årsrundskrivet, men kan sees ved å følge lenkene nedenfor:

[Stortingets vedtak om CO2-avgift på mineralske produkter og Stortingets vedtak om svovelavgift](#)

[Stortingets vedtak om grunnavgift på mineralolje](#)

[Lov om særavgifter](#)

[Forskrift om særavgifter](#)

[Lov om skatteforvaltning](#)

[Forskrift om skatteforvaltning](#)

[Lov om skattebetaling](#)

[Forskrift om skattebetaling](#)

## Skattedirektoratets kommentarer

### 1. Lampeolje og tennvæske

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis [grunnavgift på mineralolje mv.](#), [CO<sub>2</sub>](#) - og [svovelavgift § 1](#) og [saf. §§ 3-6-1, 3-7-1 og 3-10-1](#))

Lampeolje og tennvæske som foreligger i pakninger for detaljsalg er fritatt for avgiftene.

### 2. Innenriks luftfart

(jf. Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 1 første ledd bokstav a](#) og [saf. kap. 4-6](#))

CO<sub>2</sub>-avgiften på mineralolje til innenriks luftfart er kr. 1,28 per liter, uavhengig av om oljen er til kvotepliktig innenriks luftfart eller annen innenriks luftfart. Levering av mineralolje til innenriks luftfart skal skje direkte på luftfartøyets tank.

### 3. Svovelavgift på mineralolje

(jf. [Stortingets vedtak om svovelavgift § 1](#))

---

Vektandel	Avgift øre per liter
Tom. 0,05	0,0
Over 0,05 pst tom. 0,10 pst	13,1
" 0,10 " 0,20 pst	26,2
" 0,20 " 0,30 pst	39,3
" 0,30 " 0,40 pst	52,4
" 0,40 " 0,50 pst	65,5
" 0,50 " 0,60 pst	78,6
" 0,60 " 0,70 pst	91,7
" 0,70 " 0,80 pst	104,8
" 0,80 " 0,90 pst	117,9
" 0,90 " 1,00 pst	131
" 1,00 " 1,10 pst	144,1
" 1,10 " 1,20 pst	157,2
" 1,20 " 1,30 pst	170,3
" 1,30 " 1,40 pst	183,4
" 1,40 " 1,50 pst	196,5
" 1,50 " 1,60 pst	209,6

---

#### **4. Fritak for utenlandske NATO-fartøyer**

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav d nr. 1](#), CO<sub>2</sub>-avgift [§ 2 første ledd bokstav d nr. 1](#) og svovelavgift [§ 2 første ledd bokstav d nr. 1](#))

Mineralolje (bunkers) kan leveres avgiftsfritt til utenlandske NATO-fartøyer mot at ansvarshavende for bunkringen om bord avgir erklæring om at oljen skal benyttes om bord i fartøyet. Erklæringen kan også avgis av vedkommende militære myndighet. Erklæringen skal foreligge ved bunkringen og oppbevares i 10 år.

Registrerte virksomheter kan føre avgiftsfri levering av olje til fradrag i særavgiftsmeldingen. Uregistrerte leverandører kan søke Skatteetaten om refusjon.

Skatteetaten kan ved kontroll kreve fremlagt faktura eller andre dokumenter som viser at oljen er til utenlandsk NATO-fartøy.

#### **5. Fritak for internasjonale organisasjoner**

(jf. [saf. § 4-9-2](#))

Det følger av saf. § 4-9-2 at det gis fritak for avgift på varer til bruk for internasjonale organisasjoner. Fritaket gjelder kun organisasjoner som er nevnt i stortingsvedtaket. For CO<sub>2</sub>-avgift på mineralske produkter, svovelavgift og grunnavgift på mineralolje mv. gis det fritak for Den nordiske investeringsbanken, jf. de respektive stortingsvedtakene (i ovennevnte rekkefølge) § 2 bokstav d nr. 2.

#### **6. Avgiftsgrunnlaget**

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis CO<sub>2</sub>-avgift [§ 1 første ledd bokstav a](#), svovelavgift [§ 1 første ledd](#) og [grunnavgift på mineralolje mv. § 1](#), og saf. §§ [3-6-2](#), [3-7-2](#) og [3-10-3](#))

Avgift på mineralolje beregnes per faktisk levert antall standardliter. Med standardliter menes den mengden mineralolje som utgjør én liter ved én atmosfæres trykk (101,325 kPa) og 15 °C.

#### **7. Avgiftsfritak for spillolje som innføres fra utlandet**

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis [CO<sub>2</sub>-avgift § 1](#) og [§ 8](#), [svovelavgift § 1](#) og [§ 4](#), [grunnavgift på mineralolje mv. § 1](#) og [§ 4](#) og [smøreoljeavgift § 1](#) og [§ 4](#))

##### **7.1 Avgiftsfritak for spillolje som innføres fra utlandet**

Avgiftsmyndighetene legger til grunn at importert spillolje omfattes av den generelle avgiftsplikten for mineralolje. Dette innebærer at det i utgangspunktet skal betales CO<sub>2</sub>-, svovel- og grunnavgift på mineralolje mv. eller avgift på smøreolje på spillolje. Med spillolje menes brukt smøreolje eller olje som ikke lenger kan brukes til sitt opprinnelige formål, og som krever særskilt sluttbehandling.

Finansdepartementet har i vedtak 20. februar 2007 besluttet å dispensere fra avgiftsplikten for spillolje importert til Norge med hjemmel i Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift § 7 (nå § 8), Stortingets vedtak om svovelavgift § 7 (nå § 4), Stortingets vedtak om grunnavgift på

mineralolje mv. § 7 (nå § 4) og Stortingets vedtak om avgift på smøreolje mv. § 6 (nå § 4). Det er også dispensert fra avgiftsplikten for spillolje som er produsert innenlands.

Dispensasjonsvedtaket er begrunnet i behovet for å sikre likebehandling av innenlands generert og importert spillolje. For spillolje som er oppsamlet i Norge er det allerede betalt mineraloljeavgifter. Departementet legger til grunn at spillolje som importeres til Norge fra EU/EØS-land tidligere er avgiftsbelagt. En avgiftsbelegging av denne oljen ved innførsel til Norge ville innebære en dobbel avgiftsbelastning, og departementet har derfor gitt en generell dispensasjon fra de nevnte avgifter på importert spillolje. Av praktiske hensyn gjelder dispensasjonen spillolje som importeres fra alle land.

## **7.2 Olje gjenvunnet av oljeboringsavfall**

I en konkret sak har avgiftsmyndighetene i samråd med miljøvernmyndighetene kommet til at olje gjenvunnet ved termisk behandling av oljeboringsavfall, er å anse som spillolje. Denne oljen ble ikke ansett å være avgiftspliktig mineralolje. Olje som ikke kan karakteriseres som et produkt etter avfallslovgivningen, kan likevel etter en konkret vurdering falle innenfor avgiftspliktens omfang.

## **8. Fritak for produkter som utføres til utlandet**

(jf. Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift på mineralske produkter [§ 2 første ledd bokstav a](#), vedtak om svovelavgift [§ 2 første ledd bokstav a](#) og vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav a](#) og saf. [§ 2-7](#), [§ 3-6-4](#), [§ 3-7-3](#) og [§ 3-10-4](#))

Med "utføres til utlandet" menes utførsel av varer fra Norge til en annen stats landterritorium. Dette innebærer at varen må ha en mottaker i et annet land, slik at det ikke er tilstrekkelig at varen utføres fra Norge. Utførsel til et annet lands kontinentalsokkel omfattes ikke av fritaket. Det vises imidlertid til det som sies om leveranser til kontinentalsokkelen i pkt. 20.

## **9. Ikke-kommersielle fartøy**

(jf. Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 3 bokstav b](#), svovelavgift [§ 2 bokstav f](#) og grunnavgift [§ 2 bokstav f](#), samt saf. [§ 4-4-1](#))

Det følger av bestemmelsens formål og fast og langvarig praksis at fritaket for skip i utenriks fart kun omfatter skip i næringsvirksomhet, forsvaret og lignende. Mineralolje til bruk i ikke-kommersielle fartøy som for eksempel private lystfartøyer, omfattes ikke av bestemmelsen om skip i utenriks fart.

## **10. Skip i utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann og spesialskip til oppdrag på kontinentalsokkelen**

(jf. Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 3 første ledd bokstav b og c](#) og [§ 5 første ledd bokstav d og f](#), Stortingets vedtak om svovelavgift [§ 2 første ledd bokstav f og h](#), Stortingets vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav f, i og j](#), samt saf. [§§ 4-4-1, 4-4-2 og 4-4-3](#))

Med skip i utenriks fart menes skip som skal direkte til utenlandsk havn mv., uten å bedrive aktivitet underveis. Fartøy som for eksempel driver fiske underveis i nære farvann, før de ankommer utenlandsk havn, vil ikke oppfylle vilkårene for fritak for skip i utenriks fart. Det

kan ikke leveres mineralolje eller gass avgiftsfritt til skip under bygging med hjemmel i bestemmelsene om skip i utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann og spesialskip til oppdrag på kontinentalsokkelen. Først når et skip er utklart til utenlandsk havn mv., jf. saf. § 4-4-1 tredje ledd, og ellers fyller vilkårene for fritak etter bestemmelsene om skip i utenriks fart, kan det leveres mineralolje og gass uten avgift etter § 4-4-1. Det kan leveres mineralolje eller gass uten avgift etter § 4-4-2, og mineralolje uten avgift etter § 4-4-3, først når fartøyet skal drive fiske og fangst i fjerne farvann eller utføre oppdrag på kontinentalsokkelen.

### **11. Fiske og fangst i nære farvann**

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis CO<sub>2</sub>-avgift [§ 1 første ledd bokstav a](#) og grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav h](#), samt [saf. § 4-2-1](#))

Den reduserte satsen for grunnavgift og CO<sub>2</sub>-avgift på mineralolje til bruk i fiske og fangst i nære farvann gjennomføres ved at registrerte avgiftspliktige leverer mineraloljen med full sats, og at differansen mellom full sats og redusert sats refunderes av Garantikassen for fiskere (Garantikassen).

I tilfeller hvor et fartøy har bunkret mineralolje avgiftsfritt etter bestemmelsen om fiske og fangst i fjerne farvann (§ 4-4-2), men det i ettertid viser seg at fartøyet fisket i nære farvann, oppstår avgiftsplikten når det er klart at vilkårene for fritak likevel ikke oppfylles. Dette kan for eksempel være at fartøyet startet å fiske før det passerte 250-milsgrensen, eller det passerte grensen, men kom tilbake og fisket innenfor grensen. Fartøyet har da plikt til å innrapportere og betale full avgift for den oljen som ble levert avgiftsfritt. I disse tilfellene, med fiske og fangst i nære farvann, vil fartøyet i etterkant kunne søke Garantikassen om refusjon for differansen mellom full sats og redusert sats. Tilsvarende gjelder i tilfeller hvor det under kontroll blir oppdaget at avgiftsplikten har oppstått fordi fritaksvilkårene ikke var eller ble oppfylt, og den avgiftspliktige ikke selv har fastsatt/innberettet avgift. På grunn av myndighetsfordelingen mellom Skatteetaten og Garantikassen, er det ikke hjemmel for skattekontoret til å gjøre fradrag i fastsettingen for det avgiftsbeløp som vil kunne bli refudert fra Garantikassen etter bestemmelsene i særavgiftsforskriften kap. 4-2.

### **12. Fritak for reisegods**

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis CO<sub>2</sub>-avgift [§ 2 bokstav c nr. 1](#), grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav c nr. 1](#) og svovelavgift [§ 2 første ledd bokstav c nr. 1](#))

Drivstoff som innføres som reisegods er fritatt for avgift på de vilkår som følger av tollforskriften § 5-1-2 nr. 2. I tillegg til varer innenfor verdigrensene i § 5-1-1 kan det tollfritt innføres 600 liter drivstoff i transportmiddelets normale drivstofftanker. Med normale drivstofftanker menes tanker produsenten har bygd inn i alle transportmidler av samme type, og hvor drivstoffet brukes direkte til transportmiddelets fremdrift, drift av kjølesystem eller lignende. For hvert transportmiddel kan det i tillegg innføres 10 liter drivstoff på godkjent reservekanne.

### **13. Fritak for avgift ved innførsel**

Det oppkreves ikke avgift for mineralske produkter bunkret i utlandet, og som forbrukes i innenriks fart. Det oppkreves heller ikke avgift for bensinholdige fyrstøybrenslere i beholdere med rominnhold høyest 0,3 liter.

#### **14. Avgiftspliktens omfang**

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis [CO<sub>2</sub>-avgift § 1](#), [svovelaavgift § 1](#) og [grunnavgift på mineralolje mv. § 1](#))

All mineralolje er avgiftspliktig, såfremt den ikke er omfattet av fritaksbestemmelsene i stortingsvedtaket. Med mineralolje menes her olje med mineralsk opphav hvor mindre enn 90 volumprosent destillerer over ved minst 210 °C (ASTM D 86-metoden).

Det følger av rettspraksis at mineraloljen ikke trenger å oppfylle bransjestandarder og lignende for å være avgiftspliktig. Heller ikke klassifisering etter tolltariffen er ifølge rettspraksis avgjørende. Oljer fremstilt ved behandling av gasser vil kunne regnes som mineralolje etter særavgiftsregelverket. Vi viser til Borgarting lagmannsretts dom 14. november 2007 i saksnr. 06-126361ASI-BORG/02 (LB-2006-126361), der pyrolyseolje fremstilt ved cracking av etan, propan og butan ble ansett som en avgiftspliktig mineralolje.

Bitumen med mineralsk (fossilt) opphav er avgiftspliktig for CO<sub>2</sub>-avgift på mineralske produkter, svovelaavgift og grunnavgift på mineralolje mv. Bitumen forstås normalt som de tyngste hydrokarbonfraksjonene som blir tilbake ved destillering av råolje. Bitumen kan også være naturlig forekommende i naturen. Produksjon av slikt bitumen utløser plikt til å registrere seg og sende inn særavgiftsmelding månedlig. Virksomheter som importerer bitumen kan registrere seg. Registrerte virksomheter kan føre bitumenet i særavgiftsmeldingen med avgiftstype og gruppe GM 100 og CM 101 og tilleggskode 60, samt avgiftstype og gruppe SO 777, forutsatt at bitumenet benyttes som råstoff og ellers oppfyller vilkårene i stortingsvedtaket om CO<sub>2</sub>-avgift § 2 bokstav f, svovelaavgift § 2 bokstav i og grunnavgift § 2 bokstav k, samt saf. § 2-3 første og annet ledd. Fritaksberettiget bruker av bitumen som råstoff kan avgi erklæring som er gyldig for inntil ett år. Det skal fremgå av erklæringen hva bitumenet skal brukes til. Bruken skal kunne sannsynliggjøres. Registrerte virksomheter skal sende inn særavgiftsmelding selv om det ikke skal oppkreves avgift for perioden (0-melding). Ikke-registrert bruker av bitumen som råstoff kan søke om refusjon av innbetalt avgift, jfr. saf. § 2-3 tredje ledd.

Avgiftspliktens omfang for naturgass og LPG er omtalt i pkt. 23 nedenfor.

#### **15. Fritak for grunnavgift på mineralolje mv. for skinnegående transportmiddel**

(jf. Stortingets vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav m](#) og [saf. § 3-10-5](#))

Mineralolje kan mot erklæring leveres uten grunnavgift på mineralolje mv. til bruk til fremdrift av tog eller annet skinnegående transportmiddel, herunder oppvarming og belysning i transportmiddelet. Erklæring gis på blankett RF-1327. I erklæringen benyttes avgiftstype **GM 100** med tilleggskode **58**.



## 16. Dispensasjon fra avgiftsplikten

(jf. Stortingets vedtak om henholdsvis [CO<sub>2</sub>-avgift § 8](#), [svovelavgift § 4](#) og [grunnavgift på mineralolje mv. § 4](#))

Skattekontoret kan etter søknad frita for eller sette ned avgiften dersom det oppstår enkelttilfeller eller situasjoner som ikke var overveid da stortingsvedtaket ble truffet, og når avgiften i det spesielle enkelttilfellet etter skattemyndighetenes syn får en utilsiktet virkning. Bestemmelsen oppstiller med andre ord to vilkår som begge må være oppfylt. Dispensasjonsadgangen er som en følge av dette snever.

Det følger av St.prp. nr. 1 (1985-86) s. 24-25, som gir en generell omtale av dispensasjonsadgangen på særavgiftsområdet, at blant annet økonomiske, sosiale, helsemessige, næringspolitiske eller lignende forhold ikke skal tillegges vekt i vurderingen av om vilkårene for dispensasjon er oppfylt. Dette er også lagt til grunn i fast praksis.

Når det gjelder bestemmelsen i skatteforvaltningsloven § 9-9 om nedsetting og ettergivelse av fastsatt skatt, viser vi til Skatteforvaltningshåndbokens omtale av bestemmelsen.

## 17. Avgiftsfri overføring

(jf. [saf. § 2-2](#))

Det følger av saf. § 2-2 at en registrert virksomhet kan overføre avgiftspliktige varer uten at avgiftsplikten oppstår, til egne godkjente lokaler og til andre virksomheters godkjente lokaler, dersom disse virksomhetene er registrert for samme vareomfang.

Overføring av en vare mellom registrerte virksomheter kan skje på to måter:

- fysisk flytting av varen fra den ene virksomhetens godkjente lokale til den andres, med tilhørende regnskapsmessig flytting,
- ren regnskapsmessig flytting av varen uten tilhørende fysisk flytting til godkjent lokale.

Ordet "overføre" i saf. § 2-2 skal forstås slik at det omfatter både fysisk flytting som beskrevet i kulepunkt 1, og ren regnskapsmessig flytting som beskrevet i kulepunkt 2. Det stilles ikke krav om at en vare må overføres fysisk for at vilkårene i § 2-2 skal være oppfylt. Ved avgiftfri overføring mellom registrerte virksomheters godkjente lokaler, uansett på hvilken måte overføringen skjer, overtar den virksomheten som mottar varen eierskapet til den, og således også rapporterings- og avgiftsansvaret.

Vi presiserer at en avgiftsfri overføring som foretas i henhold til § 2-2, enten den skjer ved fysisk flytting etter kulepunkt 1 eller rent regnskapsmessig etter kulepunkt 2, skal dokumenteres, jf. saf. § 2-8. Den skal og fremgå av de registrerte virksomhetenes avgiftsregnskap, jf. saf. § 5-8 første ledd, fjerde punktum.

Et eksempel på en avgiftsfri overføring er hvor A kjøper en vare fra B, begge registrert for samme vareomfang, for salg (fra A) til sluttkunde C. I dette tilfellet er det tilstrekkelig for at §

2-2 kommer til anvendelse at varen leveres direkte fra Bs godkjente lokale til C, forutsatt at overføringen fremgår av regnskapene til A og B som en avgiftsfri overføring (tilleggskode 30) mellom de to. Det er altså ikke nødvendig at varen flyttes fysisk fra B til A, før levering til C, for at vilkårene i § 2-2 er oppfylt.

## **18. Redusert svovelavgift**

(jf. vedtak om svovelavgift [§ 2 første ledd bokstav i](#) og saf. §§ [3-7-4](#), [3-7-5](#), [3-7-6](#), [5-11](#) og [5-12](#))

### **18.1 Vilkår for avgiftsreduksjonen**

Da det i Norge ikke er etablert akkrediterte laboratorier som kan utstede prøvningsrapport for svovelinnhold, må de institusjoner som tidligere har vært benyttet i forbindelse med binding av svovel, f.eks. Det Norske Veritas, Sintef og Kjelforeningen Norsk Energi, fremdeles benyttes for å verifisere/kontrollere den avgiftspliktige virksomhetens tall.

### **18.2 Søknadsskjema**

Skatteetatens blankett for særavgifter og gebyrer, RF-1326, skal benyttes ved søknad om refusjon. Kryss av i rubrikk 2 "Søknad om refusjon".

Ved refusjon av avgift på svovel skal det benyttes avgiftstype **SO** og riktig avgiftsgruppe og tilleggskode for hvert intervall av rensegrader. Tabell med slike koder for rensegrad og satser kan innhentes hos vedkommende skattekontor.

Kodene skal føres opp hhv. i kolonnene 13, 14 og 15 på blanketten. Sats, antall liter og beløp som søkes refundert, oppgis hhv. i kolonnene 17, 18, 19 og 22.

Søknaden dateres og underskrives (rubrikkene 26, 27 og 28), og del 1 og 2 sendes skattekontoret gjennom autorisert kontrollinstitusjon. Autorisert kontrollinstitusjon attesterer for at oppgitt svovelinnhold (rensegrad) er riktig i rubrikk 25, jf. forskriften § 3-7-6.

## **19. Gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart**

(jf. Stortingets vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav g](#) og [saf. kap. 4-3](#))

Det gis fritak fra grunnavgift på mineralolje til fartøy som driver gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart. Med gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart menes her reell, fysisk forflytning av gods og/eller passasjerer mellom to norske havner. Dette innebærer at eksempelvis bruk av et fartøy som stasjonært hotellskip, vil falle utenfor fritaket. Videre vil levering av gass og mineralolje til rundturer der passasjerer tas ombord i en havn og settes av i samme havn, uten at fartøyet har vært i havn andre steder, falle utenfor fritaket. Også levering av mineralolje til bruk i fartøy som for eksempel er under bygging, ligger i opplag eller er på verksted, vil falle utenfor fritaket.

### **19.1 Direkte fritak**

Registrerte virksomheter kan levere mineralolje uten grunnavgift til fartøy som driver gods- og passasjertransport, og føre leveransen opp som fritatt i særavgiftsmeldingen, jf. saf. §§ 4-3-1 og 4-3-2. Ved rapportering av mineralolje fritatt for grunnavgift etter disse bestemmelsene benyttes avgiftstype GM 100 og tilleggskode 08.

### **19.2 Søknad om refusjon**

For mineralolje levert med grunnavgift, kan fritaksberettiget selskap som driver gods- og/ eller passasjertransport i innenriks sjøfart, søke om refusjon fra skattekontoret. Skatteetatens blankett for særavgifter og gebyrer, RF-1326, skal da benyttes. Kryss av i rubrikk 2 "Søknad om refusjon".

På refusjonssøknaden skal det benyttes avgiftstype **GM 110** for grunnavgift på mineralolje mv. Det benyttes ikke tilleggskode.

Avgiftstype og -gruppe skal føres opp hhv. i kolonnene 13 og 14 på blanketten. Sats, antall liter og beløp som søkes refundert, oppgis hhv. i kolonnene 17, 18, 19 og 22. Fartøyets navn, kjennesignal og type oppgis i rubrikk 25 med henvisning til riktige linjenummer. Dokumentasjon og erklæring, jfr. pkt. 18.3 nedenfor, må følge vedlagt, sortert per fartøy.

Søknaden dateres og underskrives (rubrikkene 26, 27 og 28), og del 1 og 2 sendes det skattekontor hvor eieren av fartøyet har sitt hovedkontor, jf. saf. § 4-3-4. Søknader som gjelder avgift betalt før 1. juli 2012 skal sendes skattekontoret.

### **19.3 Erklæring og dokumentasjon**

Både ved direkte fritak og ved refusjon skal det avgis erklæring i henhold til reglene i § 4-3-3. Erklæringen skal avgis av rederiet eller den ombord som er ansvarlig for bunkringen, og som representerer rederiet og har fullmakt til å inngå avtaler mv. om den løpende driften av fartøyet. Med rederi forstås her det selskapet som er juridisk og økonomisk ansvarlig for driften av det fartøyet som utfører den fritaksberettigede virksomheten, jfr. det som er sagt om fart innledningsvis i pkt. 18. Dersom flere rederier opererer ombord i samme fartøy, eksempelvis at ett rederi står ansvarlig for transport av gods og et annet står ansvarlig for transport av passasjerer, vil erklæring kunne avgis av representanter fra begge rederier. Det er også anledning til å avgi generell erklæring med gyldighet inntil ett år, jfr. § 4-3-3 tredje ledd.

Det skal fremkomme av erklæringen at rederiet er kjent med at avgiftsplikt oppstår dersom fartøyet går i annen fart enn erklæringen gir uttrykk for. Ved direkte fritak må den registrerte virksomheten påse at den enkelte leveranse kan knyttes opp mot erklæringen ved at navnet på fartøyet fremgår av regnskapsbilaget for leveransen. Utover de dokumentasjonskravene som følger av saf. kapittel 4-3, kan Skatteetaten også ved behov kreve annen dokumentasjon for fritak, jfr. saf. § 2-8.

### **19.4 Kravet om bruk i næringsvirksomhet**

Det er et vilkår at fartøyet kun benyttes i den fritaksberettigedes næringsvirksomhet, jfr. § 4-3-3 første ledd første punktum. Dette innebærer eksempelvis at dersom selskap A har leid ut fartøyet til selskap B som driver godstransport, kan ikke selskap A kreve fritak. Utleie av fartøy er ikke virksomhet som er fritaksberettiget etter saf. kapittel 4-3, og det er i dette eksempelet kun leietaker som kan kreve fritak, forutsatt at de øvrige vilkårene er oppfylt.

### **19.5 Refusjonssats**

For godstransport og passasjertransport utgjør refusjonsbeløpet full sats for det enkelte år for grunnavgiften, jf. vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. § 2 første ledd bokstav g.

### **19.6 Fartøy som er omfattet av refusjonsordningen**

Det er ikke et vilkår at fartøyet er registrert i en bestemt fartøytypekode, men det er et krav at fartøyet er registrert i et norsk skipsregister eller et skipsregister i et annet EØS-land, jfr. saf. § 4-3-1 tredje ledd og § 4-3-2 tredje ledd. Det fremgår av § 4-3-1 fjerde ledd og § 4-3-2 fjerde ledd at den fritaksberettigede skal være registrert i foretaksregisteret.

### **20. Leveranser til innretninger på kontinentalsokkelen mv.**

(jf. Stortingets vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav j](#) og [saf. § 4-4-3](#))

Begrepet "kontinentalsokkelen" i saf. § 4-4-3 skal forstås som alle lands kontinentalsokler. Fritaksbestemmelsen er følgelig ikke begrenset til leveranser til innretninger på og spesialskip til oppdrag på norsk kontinentalsokkel.

### **21. Ansvar for uriktige erklæringer**

(jf. saf. §§ [2-1](#), [3-6-8](#), [3-6-9](#), [3-6-11](#), [3-10-5](#) og [4-4-4](#) og [sktbl. § 16-42](#), [sktbf. § 16-42-1](#) og [skfol. § 8-4](#))

Ved levering av naturgass og LPG etter §§ 3-6-8, 3-6-9, 3-6-11, mineralolje etter § 4-3-1 og § 4-3-2, mineralolje, smøreolje og naturgass og LPG etter § 4-4-1 til § 4-4-3 i særavgiftsforskriften, er det mottaker som er ansvarlig for innbetaling av avgiften, og må levere særavgiftsmelding jf. skfvl. § 8-4 (4), dersom vedkommende ikke oppfyller vilkårene for avgiftsfritak. Krav kan rettes mot leverandøren i den utstrekning han visste eller burde ha visst at kravene for fritak ikke var oppfylt.

### **22. Treforedlingsindustrien, sildemel- og fiskemelindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter**

(jf. vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. [§ 1 første ledd annet punktum](#) og [§ 2 første ledd bokstav l](#) og saf. [§ 2-9](#), [§§ 4-5-1 og 4-5-2](#))

Grunnavgift på mineralolje mv. refunderes fullt ut for mineralske produkter benyttet i sildemel- og fiskemelindustrien. For treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter refunderes grunnavgiften med differansen mellom full sats og redusert sats.

Den reduserte satsen for treforedlingsindustrien og for produsenter av fargestoffer og pigmenter er omfattet av gruppeunntaket i forordning (EU) nr. 651/2014 av 17. juni 2014 om erklæring av visse støttekategoriers forenlighet med det felles marked i henhold til traktatens artikkel 87 og 88 (alminnelig gruppeunntaksforordning). Rettsakten er inntatt i EØS-avtalen vedlegg XV nr. 1j, og forordningen er publisert i EF-tidende L 187 av 26. juni 2014. Det følger av forordningen art. 3 at individuell støtte som gis etter en støtteordning skal oppfylle vilkårene i forordningen. Forordningens art. 44 har særskilte regler om støtteordninger i form av reduserte miljøavgifter. Henvisningen til forordningens art. 44 er også inntatt i saf. § 2-9.

Det er et vilkår for refusjon av grunnavgift på mineralolje mv. for ikke-kvotepliktig bruk at de mineralske produktene kun benyttes i selve industriproduksjonen, og ikke i virksomhetens kjøretøyer mv.

Alle søknader om refusjon av avgifter på mineralske produkter benyttet i treforedlingsindustrien, sildemel- og fiskemelindustrien og av produsenter av fargestoffer og pigmenter skal sendes skattekontoret.

### **23. Fritak og redusert sats for bruk som gir kvotepliktig utslipp**

(jf. vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 1 annet ledd bokstav b og tredje ledd](#) og [§ 2 bokstav g](#) og [saf. § 3-6-6](#))

CO<sub>2</sub>-avgift på mineralolje og bensin til bruk som gir kvotepliktig utslipp etter lov 17. desember 2004 nr. 99 om kvoteplikt og handel med kvoter for utslipp av klimagasser (klimakvoteloven) refunderes fullt ut. Når det gjelder CO<sub>2</sub>-avgift på naturgass og LPG refunderes differansen mellom full og redusert sats. For LPG er den reduserte satsen kr 0, noe som innebærer at avgiften for LPG refunderes fullt ut. Refusjonsordningen omfatter ikke kvotepliktige utslipp som stammer fra mineralske produkter som er omfattet av Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen. Ordningen gjelder ikke kvotepliktig innenriks luftfart, jfr. pkt. 2 ovenfor.

Refusjonssøknad sendes til skattekontoret på blankett RF-1326. Refusjon gis månedlig. Refusjonssøknaden skal omfatte beregnede eller faktiske kvotepliktige utslipp i henhold til godkjent overvåkingsplan, jf. forskrift 23. desember 2004 nr. 1851 om kvoteplikt og handel med kvoter for utslipp av klimagasser (klimakvoteforskriften). Vedlagt søknaden skal det være en oversikt over type og mengde forbrukt energibærer i tonn, som deretter er omregnet i henhold til omregningsfaktorene angitt nedenfor. For naturgass oppgis mengden i Sm<sup>3</sup>. Videre skal det gjøres rede for utslippsfaktor som legges til grunn for beregning av CO<sub>2</sub>-utslipp, samt beregnet CO<sub>2</sub>-utslipp. Alternativt legges det ved oversikt over faktisk målte utslipp.

Refusjon gis under forutsetning av at virksomhetens årlige rapport om kvotepliktige utslipp av klimagasser i henhold til klimakvoteloven, godkjennes av forurensningsmyndighetene etter reglene i klimakvoteloven. Den enkelte virksomhet skal innen 18. mai oversende forurensningsmyndighetenes årlige vedtak om godkjenning av utslippsrapporten til skattekontoret. Skattekontoret foretar med grunnlag i den godkjente rapporten en avstemming mot refusjonsutbetalingene for det året rapporten gjelder, og fatter vedtak om innbetaling eller tilbakebetaling.

Ved refusjon legges til grunn den avgiftssats som var gjeldende da det kvotepliktige utslippet fant sted.

Ved søknad om refusjon av CO<sub>2</sub>-avgift på mineralolje oppgis oljen i liter. Dersom mengden mineralolje er oppgitt i liter i salgsdokument eller lignende, og det kan dokumenteres at denne mengden er benyttet til kvotepliktig utslipp, gis det refusjon for det antall liter mineralolje som fremgår av salgsdokumentet eller lignende. Eventuelt oppgis antall liter i refusjonssøknaden etter omregning fra vekt etter følgende omregningsfaktorer:

Parafin	0,81 tonn/m <sup>3</sup>
Diesel-, gass- og lett fyringsolje	0,84 tonn/m <sup>3</sup>
Tungdestillat	0,88 tonn/m <sup>3</sup>
Tungolje	0,98 tonn/m <sup>3</sup>

Avgiftstype og -gruppe fylles ut i henhold til det som er sagt i disse kommentarene under pkt. 28. Det benyttes ikke tilleggskoder i søknad om refusjon av CO<sub>2</sub>-avgift for kvotepliktige utslipp. Det skal krysses av for "Søknad om refusjon" i rubrikk nr. 2 og "Til gode" i rubrikk nr. 30.

#### **24. Avgift på naturgass og LPG**

(jf. vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 1 første ledd bokstav c og d, andre og tredje ledd](#) og [§ 5](#))

Det skal betales CO<sub>2</sub>-avgift på mineralske produkter på naturgass og LPG (Liquified Petroleum Gas). Satsene fremgår av stortingsvedtaket.

Når det gjelder gass som leveres til bruk som gir kvotepliktig utslipp vises det til pkt. 23 over. Enkelte fritak som kun gjelder CO<sub>2</sub>-avgiften på naturgass og LPG følger av Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift § 5.

Det saklige virkeområdet for CO<sub>2</sub>-avgiften på mineralske produkter fremkommer av saf. § 3-6-1. Begrepene "naturgass" og "LPG" er ikke definert i forskriften. Imidlertid er det tatt inn en bestemmelse om gassblandinger. Av saf. § 3-6-1 bokstav c følger det at hele gassblandingen er avgiftspliktig som naturgass dersom naturgass er hovedbestanddelen. Blandinger hvor naturgassandelen er mindre enn 50 volumprosent omfattes ikke av avgiftsplikten – heller ikke naturgassandelen. For LPG følger samme regel av § 3-6-1 bokstav d.

Ren biogass og hydrogen omfattes ikke av avgiftsplikten, og eventuelle andeler biogass eller hydrogen innblandet i naturgass eller LPG er fritatt i henhold til stortingsvedtaket § 5 andre ledd, jf. saf. § 3-6-2 fjerde ledd siste punktum.

Avgiftsgrunnlaget er antall Sm<sup>3</sup> naturgass og antall kg LPG.

Det skal i tillegg betales veibruksavgift på naturgass og LPG, jf. Stortingets vedtak om veibruksavgift på drivstoff § 1 første ledd bokstav c og d, og rundskriv om veibruksavgift på drivstoff for 2018.

## **24.1 Fritak for gass til kjemisk reduksjon eller elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser**

(jf. vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 5 første ledd bokstav a](#) og [saf. § 3-6-8](#))

Stortingsvedtaket § 5 første ledd bokstav a gir fullt avgiftsfritak for gass som benyttes i de prosessene som gjøres ved kjemisk reduksjon eller i elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser, jf. saf. § 3-6-8. Fritaket er samsvarende med fritakene i EUs energiskattdirektiv, og gjelder kun leveranser til disse bestemte prosessene. Gass kan leveres uten avgift mot erklæring fra bruker hvor det fremgår hva gassen skal brukes til, samt mengde.

### *24.1.1 Gjennomføring - levering via ikke-registrert forhandler/grossist*

Registreringsplikt/-adgang for CO<sub>2</sub>-avgift på naturgass og LPG er begrenset til å gjelde produsenter og importører. Når disse virksomhetene selger gass til forhandler som ikke er registrert, skal mottaker alltid faktureres med full avgift.

Dersom den registrerte virksomheten leverer til en forhandler/grossist som så leverer gassen til fritaksberettiget formål, kan det foretas et etteroppgjør mellom forhandleren/grossisten og den registrerte virksomheten. Forhandler kan selge gass uten avgift til sluttbruker som oppfyller vilkårene i saf. § 3-6-8. Sluttbrukeren må i den forbindelse avgi en erklæring hva gassen skal benyttes til, samt hvor stor andel av gassen som skal benyttes til dette formålet. Forhandler plikter å oppbevare denne dokumentasjon i ti år.

Forhandler kan deretter foreta et etteroppgjør med sin leverandør, som kan være en registrert eller ikke-registrert virksomhet. Dette skjer ved at forhandleren legger frem en erklæring som viser den totale mengde gass som er uten avgift. Leverandøren krediterer deretter forhandler for betalt avgift. Erklæringen fra forhandler skal ikke inneholde informasjon om mottaker av gassen. Leverandøren skal oppbevare erklæringen i sitt avgiftsregnskap.

Etteroppgjør kan ikke foretas oftere enn én gang i måneden. Leverandøren kan ikke nekte å gjennomføre etteroppgjør eller kreve at etteroppgjør skal skje sjeldnere enn én gang i måneden. Leverandør som har foretatt kreditering med en forhandler, kan kreve kreditering fra sin registrerte eller ikke-registrerte leverandør.

Når leverandøren er en registrert virksomhet, kan denne trekke kreditert avgift fra i neste ordinære særavgiftsmelding. Dette gjøres ved at den mengden gass det er kreditert for føres under avgiftsgruppe 500 og med tilleggskode 82. Dette er en tilleggskode som gir direkte fratrukk av avgift på meldingen. Ordningen kan sammenlignes med den som gjelder for varer som kommer i retur til lager.

Regelverket åpner ikke for at sluttbrukeren kan søke om refusjon.

## **24.2 Fritak for gass levert til veksthusnæringen**

(jf. vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 5 første ledd bokstav b](#) og [saf. § 3-6-9](#))

Naturgass og LPG levert til veksthusnæringen er fritatt for avgift etter stortingsvedtaket § 5 første ledd bokstav b. Fritaket er nærmere regulert i saf. § 3-6-9. På samme måte som for fritaket for gass brukt i kraftintensive prosesser, vil fritaket kunne gjennomføres direkte ved levering fra registrert virksomhet, etter fremleggelse av erklæring fra sluttbrukeren. Dersom gassen er levert av en ikke-registrert forhandler/grossist, kan det også her foretas et etteroppgjør, jf. fremgangsmåten beskrevet under pkt. 24.1.1 ovenfor. Den registrerte virksomheten fører opp mengde gass det er kreditert for under avgiftsgruppe 500 og med tilleggskode 83.

Regelverket åpner ikke for at sluttbrukeren kan søke om refusjon.

## **24.4 Fritak for gass til fartøy som driver fiske og fangst i nære farvann**

(jf. vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 5 første ledd bokstav g](#) og [saf. §§ 4-2-1 til 4-2-3](#))

Av stortingsvedtaket § 5 bokstav g fremgår det at gass til fartøy som driver fiske og fangst i nære farvann er fritatt for avgift. Fritaket gjennomføres på samme måte som den reduserte CO<sub>2</sub>-avgiftssatsen på mineralolje. Det vil si at søknad om refusjon skal sendes til Garantikassen for fiskere, jf. saf. §§ 4-2-1 til og med 4-2-3 og skatteforvaltningsforskriften (skf.vf.) § 2-13-3.

I tilfeller hvor et fartøy har fått levert gass avgiftsfritt etter bestemmelsen om fiske og fangst i fjerne farvann (§ 4-4-2), men det i ettertid viser seg at fartøyet fisket i nære farvann, oppstår avgiftsplikten når det er klart at vilkårene for fritak likevel ikke oppfylles. Dette kan for eksempel være at fartøyet startet å fiske før det passerte 250-milsgrensen, eller det passerte grensen, men kom tilbake og fisket innenfor grensen. Fartøyet har da plikt til å innrapportere og betale full avgift for den gassen som ble levert avgiftsfritt. I disse tilfellene, vil fartøyet i etterkant kunne søke Garantikassen om refusjon for innbetalt avgift. Tilsvarende gjelder i tilfeller hvor det under kontroll blir oppdaget at fritaksvilkårene etter for eksempel § 4-4-2 ikke var eller ble oppfylt. På grunn av myndighetsfordelingen mellom Skatteetaten og Garantikassen, er det ikke hjemmel for skattekontoret til å gjøre fradrag i fastsettingen for fritak regulert i særavgiftsforskriften kap. 4-2.

## **24.5 Fritak for gass til skip i utenriks fart, fartøy som driver fiske og fangst i fjerne farvann og gass som utføres**

Fritakene for gass til skip i utenriks fart og fartøy som driver fiske og fangst i fjerne farvann fremgår av stortingsvedtaket § 5 bokstav d og f, og fritaket for utførsel fremgår av stortingsvedtaket § 2 bokstav a. Fritakene er nærmere regulert i saf. § 4-4-1, § 4-4-2, § 4-4-4, § 4-4-5 og § 3-6-4. Fritakene gjennomføres på samme måte som tilsvarende fritak for mineralolje.

Gass benyttet til nedkjøling av skipets lastetank eller drivstofftank før fylling eller bunkring, omfattes ikke av fritakene for utenriks fart, fiske og fangst i fjerne farvann og utførsel.



## 25. Forsvarets bruk av mineralolje

Leveranse av mineralolje til forsvaret følger i utgangspunktet gjeldende regelverk. I tillegg kan følgende drivstoff leveres umerket uten autodieselavgift, selv om leveransen ikke skjer direkte til flyets tanker eller til mineraloljefyllingsanlegg i tilknytning til landingsplass:

- F - 34, flydrivstoff (enhetsdrivstoff)
- F - 35, flydrivstoff (enhetsdrivstoff)
- F - 44, drivstoff til fartøysbaserte fly (helikoptre)

Når det gjelder leveranser av annen mineralolje til fremdrift av motorvogn vises til egen kommentar knyttet til veibruksavgift på drivstoff.

Ved retur fra beredskapslagre kan oljeselskapene kreditere forsvaret etter de satser som gjelder på returtidspunktet. I den utstrekning ny levering skjer som bytte liter mot liter, til-lates det at retur og ny levering avregnes mot hverandre, dersom avgiftssatsene er de samme på returtidspunktet og tidspunktet for den leveranse som er i bytte. Dersom "bytte" skjer med varer med forskjellige avgiftssatser (for eksempel bensin mot mineralolje etc.), må ny leveranse alltid faktureres med avgift, og returleveransen krediteres særskilt.

## 26. Vare av mindre verdi

(jf. vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift [§ 2 bokstav c nr. 3](#), vedtak om grunnavgift på mineralolje mv. [§ 2 første ledd bokstav c nr. 3](#) og vedtak om svovelavgift [§ 2 første ledd bokstav c nr. 3](#))

Det gis fritak for avgift ved innførsel av varer av mindre verdi. Fritaket er gitt i stortingsvedtakene § 2 første ledd bokstav c nr. 3, med en henvisning til tollloven § 5-9. Per 1. januar 2018 er beløpsgrensen på kr 350.

## 27. Betaling, renteberegning og sikkerhetsstillelse

Lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven, heretter "sktbl.") og forskrift 21. desember 2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskriften, heretter "sktbf.") inneholder bl.a. regler om forfall, betaling, renteberegning og sikkerhetsstillelse.

### 27.1 Forfall og betaling

(jf. sktbl. [kapittel 9 og 10](#) med tilhørende forskrifter)

Sktbl. kapittel 9 har regler om betalingsmåter og hva som anses som rettidig betaling.

Sktbl. kapittel 10 har regler om forfall. For virksomheter som er registrert som særavgifts-pliktige fremgår det av sktbl. § 10-40 at innenlands særavgift forfaller til betaling samme dag som det skal leveres særavgiftsmelding, jf. skfvf. 8-4-2. Bestemmelser om forfall for sær-avgifter som påløper ved innførsel, fremgår av sktbl. § 10-41.

Sktbl. kapittel 10 inneholder for øvrig bestemmelser om forfall for endringsvedtak og ansvarskrav, samt regler om ubetinget betalingsplikt selv om et vedtak er påklaget og lignende.

## **27.2 Renteberegning**

(jf. sktbl. [kap. 11](#) og sktbf. [kap. 11](#))

I skattebetalingsloven hjemles fire rentetyper; forsinkelsesrente jf. sktbl. § 11-1, etterberegningsrente (avsavnsrente) jf. sktbl. § 11-2, rente ved forsinket tilbakebetaling jf. sktbl. § 11-3 og tilbakebetalingsrente (avsavnsrente) jf. sktbl. § 11-4.

Renter ved forsinket betaling etter sktbl. § 11-1 skal beregnes av krav som ikke betales innen forfall og løper frem til betaling skjer. Etterberegningsrente (avsavnsrente) i tråd med lovens § 11-2 skal også inngå i beregningen av forsinkelsesrente, når et hovedbeløp og renter ikke blir betalt innen fastsatt frist. Selv om avgift ikke blir fastsatt i rett tid pga forsinket innlevert særavgiftsmelding, skal renter allikevel fastsettes i tråd med sktbl. § 11-1 med utgangspunkt i ordinært forfall. Dette fremgår av sktbf. § 10-40-3.

Renter av økning ved vedtak om endring/egenretting (etterberegningsrente/avsavnsrente) etter sktbl. § 11-2 skal beregnes av økning i avgift som fastsettes ved vedtak om endring m.v. Rentene løper fra kravene opprinnelig skulle ha vært betalt og frem til det treffes vedtak om økning. Renteberegning etter § 11-2 skjer ved korrigerende av en tidligere fastsettelse, enten etter initiativ fra den avgiftspliktige eller Skatteetaten. Det samme er tilfelle når det ikke er skjedd en tidligere fastsettelse, f.eks. i smuglingstilfeller som avdekkes ved en regnskapskontroll.

Ved tilbakebetaling av for mye betalt avgift etter forfallsfristen, skal det etter sktbl. § 11-3 ytes rentegodtgjørelse fra dette forfallet og frem til tilbakebetaling skjer.

Ved tilbakebetaling av for mye betalt avgift som følge av vedtak om endring mv. etter sktbl. § 11-4, skal det ytes rentegodtgjørelse fra betaling fant sted frem til forfall for tilbakebetalingen.

Ordinære refusjoner etter søknad innebærer at et nytt faktum er oppstått (f.eks. at nye dokumenter legges fram for Skatteetaten), og innebærer ikke en korrigerende av en tidligere uriktig fastsettelse. I slike tilfeller gis det som hovedregel ikke rentegodtgjørelse.

Satsene for de ulike rentebestemmelsene reguleres av sktbl. § 11-6. Satser knyttet til forsinket betaling og tilbakebetaling følger forsinkelsesrentesatsen, som vurderes hvert halvår. Øvrige satser reguleres årlig med bakgrunn i styringsrenten.

Det er egne regler om rentekompensasjon knyttet til refusjon etter saf. § 4-2-1. Rentesatsen fremgår av sktbf. § 11-6-1.

## **27.3 Beløpsgrenser for betaling og tilbakebetaling**

(jf. sktbl. [§ 10-4](#) og sktbf. §§ [10-4-1 første ledd b](#) og [annet ledd](#) samt [10-4-2](#), [10-4-3](#) og [10-4-4](#))

Det er fastsatt beløpsgrenser for betaling og tilbakebetaling av krav. Beløpsgrensene gjelder pr krav eller pr termin, avgiftsspesifikasjon eller deklarasjon. Hovedregelen er at avgift under 100 kroner ikke skal betales eller tilbakebetales. Det er enkelte unntak fra denne

beløpsgrensen når det gjelder betaling av krav som påløper ved innførsel. Forsinkelsesrenter har en beløpsgrense på 50 kroner.

#### **27.4 Sikkerhetsstillelse**

(jf. sktbl. [§ 14-21](#) annet ledd og sktbf. [§ 14-21-2](#))

Sktbl. § 14-21 (2) angir at skattekontoret ved registrering eller senere, kan kreve at virksomheten stiller sikkerhet for fremtidig skyldig avgift.

Av sktbf. § 14-21-2 fremgår vurderingskriteriene for når sikkerhet skal kreves. I hovedsak skal sikkerhet kreves ved overtredelse av forfallsbestemmelsene eller ved annen overtredelse av avgiftsbestemmelsene, der virksomheten har uoppgjorte restanser mht skatter, avgifter eller toll, eller der virksomheten, styret eller ledelsen ikke kan anses kredittverdig.

Det tilkommer skattekontoret å foreta en vurdering av virksomhetens kredittverdighet. I første rekke stilles det krav til økonomisk soliditet og likviditet. Ordningen med egenfastsetting bygger på et tillitsforhold mellom Skatteetaten og virksomheten. En vurdering av tilliten vil derfor være grunnleggende for en vurdering av virksomhetens kredittverdighet. Tilliten vurderes i forhold til betalingsvilje, betalingsevne, overholdelse av skatte-, toll- og avgiftsregelverket m.v., samt skattekontorets inndrivelsesmuligheter.

Der sikkerhet kreves, skal den til enhver tid dekke avgiftskravet for to skatteleggingsperioder med utgangspunkt i de to periodene som har høyest avgiftsbelastning siste 12 måneder. Sikkerhet skal stilles i form av selvskyldnerkausjon fra bank eller tilsvarende jf. sktbf. § 14-21-2 (3), jf. § 14-20-4 (2). Stilt sikkerhet kan reduseres dersom virksomheten med utgangspunkt i ovenstående, dokumenterer at sikkerhetens størrelse er satt for høyt.

#### **28. Registreringssted**

(jf. [saf. § 5-4](#))

Registrering skal skje ved skattekontoret.

#### **29. Avgiftskoder og utfylling av Skattemelding for særavgifter (RF-1347)**

(jf. [skfol. § 8-4](#) og [skfof. §§ 8-4-1 og 8-4-2](#))

For registrerte virksomheter som ikke legger varene inn på godkjent lokale, oppstår avgiftsplikten ved innførselen, jf. [saf. § 2-1 \(1\)](#) bokstav b. Disse virksomhetene skal rapportere varene på ordinær måte via særavgiftsmeldingen, jf. [skfvl. § 8-4](#) og [skfvf. §§ 8-4-1 og 8-4-2](#). Dette betyr at registrerte virksomheter ikke skal rapportere særavgifter via TVINN.

### 29.1 Avgiftstyper og -grupper

Ved rapportering av avgift på mineralolje, naturgass og LPG skal det på særavgifts-meldingen oppgis følgende avgiftstyper og avgiftsgrupper:

Type/ Gruppe	Avgiftsomfang	satser i øre * = kroner
CM 101	CO <sub>2</sub> -avgift, mineralolje	1,33*
CM 102	CO <sub>2</sub> -avgift, mineralolje til innenriks luftfart, ikke kvotepliktig	1,28*
CM 103	CO <sub>2</sub> -avgift, mineralolje til innenriks luftfart, kvotepliktig	1,28*
CM 115	Refusjon av CO <sub>2</sub> -avgift, bruk som gir kvotepliktige utslipp, jfr. stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav g	1,33*
CM 117	CO <sub>2</sub> -avgift, mineralolje som ilegges veibruksavgift	1,33*
CN 101	CO <sub>2</sub> -avgift, naturgass	1,0*
CN 115	Refusjon, kvotepliktige utslipp (diff. høy/lav sats)	94,3
CN 500	Kreditert avgift for naturgass etter mottatt dokumentasjon på fritak	1,0*
CL 101	CO <sub>2</sub> -avgift, LPG	1,5*
CL 115	Refusjon, kvotepliktige utslipp	1,5*
CL 500	Kreditert avgift for LPG etter mottatt dokumentasjon på fritak	1,35*
SO 501	Svovelavgift, mineralolje Over 0,05 tom 0,1 %	13,1
SO 502	Over 0,1 tom 0,2 %	26,2
SO 503	Over 0,2 tom 0,3 %	39,3
SO 504	Over 0,3 tom 0,4 %	52,4
SO 505	Over 0,4 tom 0,5 %	65,5
SO 506	Over 0,5 tom 0,6 %	78,6
SO 507	Over 0,6 tom 0,7 %	91,7
SO 508	Over 0,7 tom 0,8 %	1,048*
SO 509	Over 0,8 tom 0,9 %	1,179*
SO 510	Over 0,9 tom 1,0 %	1,31*
SO 511	Over 1,0 tom 1,1 %	1,441*
SO 512	Over 1,1 tom 1,2 %	1,572*
SO 513	Over 1,2 tom 1,3 %	1,703*
SO 514	Over 1,3 tom 1,4 %	1,834*
SO 515	Over 1,4 tom 1,5 %	1,965*
SO 516	Over 1,5 tom 1,6 %	2,096*
SO 517	Over 1,6 tom 1,7 %	2,227*

SO 518	Over 1,7 tom 1,8 %	2,358*
SO 519	Over 1,8 tom 1,9 %	2,489*
SO 520	Over 1,9 tom 2,0 %	2,62*
SO 521	Over 2,2 tom 2,1 %	2,751*
SO 522	Over 2,1 tom 2,2 %	2,882*
SO 523	Over 2,2 tom 2,3 %	3,013*
SO 524	Over 2,3 tom 2,4 %	3,144*
SO 525	Over 2,4 tom 2,5 %	3,275*
SO 526	Over 2,5 tom 2,6 %	3,406*
SO 527	Over 2,6 tom 2,7 %	3,537*
SO 528	Over 2,7 tom 2,8 %	3,668*
SO 529	Over 2,8 tom 2,9 %	3,799*
SO 530	Over 2,9 tom 3,0 %	3,93*
SO 531	Over 3,0 tom 3,1 %	4,061*
SO 532	Over 3,1 tom 3,2 %	4,192*
SO 533	Over 3,2 tom 3,3 %	4,323*
SO 534	Over 3,3 tom 3,4 %	4,454*
SO 535	Over 3,4 tom 3,5 %	4,585*
SO 536	Over 3,5 tom 3,6 %	4,716*
SO 537	Over 3,6 tom 3,7 %	4,847*
SO 538	Over 3,7 tom 3,8 %	4,978*
SO 539	Over 3,8 tom 3,9 %	5,109*
SO 540	Over 3,9 tom 4,0 %	5,24*
SO 777	Bitumen til bruk som ikke gir utslipp	0
GM 100	Grunnavgift	1,63*
GM 110	Refusjon av grunnavgift til gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart (MINOL)	1,63*
GM 120	Refusjon av grunnavgift, treforedlingsindustrien og produsenter av fargestoffer og pigmenter	1,43*
GM 130	Refusjon av grunnavgift, sildemel- og fiskemelindustrien	1,63*
GM 140	Refusjon av grunnavgift, høsting av tang og tare	1,63*

## 29.2 Tilleggskoder

I tilfelle mineralolje, naturgass eller LPG omsettes avgiftsfritt, skal dette fremgå av særavgiftsmeldingen, men med en tilleggskode fra 00 til 99. For mineralolje, naturgass og LPG er det følgende tilleggskoder:

- 08 levert til bruk i gods- og passasjertransport i innenriks sjøfart (gjelder kun GM 100)
- 11 levert til diplomater mv. (gjelder bare CM, CN og CL)
- 12 levert til NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i henhold til inter-

- nasjonale avtaler
- 13 levert til Den nordiske investeringsbanken
- 20 utført til utlandet i mengder på minst 4 000 liter mineralolje, 300 Sm<sup>3</sup> naturgass eller 150 kg LPG (unntatt Svalbard og Jan Mayen)
- 21 utført til Svalbard og Jan Mayen i mengder på minst 4 000 liter mineralolje, 300 Sm<sup>3</sup> naturgass eller 150 kg LPG
- 22 levert til bruk om bord i skip i utenriks fart
- 23 levert til bruk om bord i fartøy som driver fiske og fangst i fjerne farvann, det vil si havområder hvor avstanden til norskekysten (grunnlinjen) er 250 nautiske mil eller mer.
- 26 levert til bruk på anlegg eller innretninger som har tilknytning til utnyttelse av naturforekomster i havområder utenfor norsk territorialgrense, og til spesialskip til oppdrag i slik virksomhet (gjelder bare GM 100)
- 27 levert til bruk om bord i fly (gjelder CM 101, CN 101, CL 101, GM 100, CB 501, SO)
- 28 lagt inn på tollager når varene er bestemt for utførsel
- 30 overført til andre registrerte for samme avgift
- 31 andel biodiesel i oljen og andel biogass og hydrogen i naturgass/LPG
- 40 tilintetgjort (under Skatteetatens kontroll)
- 50 varer kommet i retur (til det registrerte lager)
- 51 varer kommet i retur (til det registrerte lager) som ble levert avgiftsfritt
- 57 kreditert avgift etter leveranse til industri og bergverk (gjelder bare CN 400 og CL 400)
- 58 levert til skinnegående transportmiddel (gjelder bare GM 100)
- 60 nyttet som råstoff i industriell virksomhet
- 66 levert til veksthusnæringen (gjelder bare CN 101 og CL 101)
- 75 levert til bruk ved kjemisk reduksjon eller i elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser (gjelder bare CN 101 og CL 101)
- 77 refusjon, rensegradintervall 75-84
- 78 refusjon, rensegradintervall 85-94
- 79 refusjon, rensegradintervall 95-100
- 82 kreditert grossist/forhandler etter leveranse til bruk ved kjemisk reduksjon eller i elektrolyse, metallurgiske og mineralogiske prosesser (gjelder bare CN 500 og CL 500)
- 83 kreditert grossist/forhandler etter leveranse til veksthusnæringen (gjelder bare CN 500 og CL 500)
- 84 kreditert grossist/forhandler etter leveranse til skip i utenriks fart (gjelder bare CN 500 og CL 500)
- 85 kreditert grossist/forhandler etter leveranse til fartøy som driver fiske og fangst i fjerne farvann (gjelder bare CN 500 og CL 500)
- 86 levert til bruk som gir utslipp som er avgiftspliktig etter Stortingets vedtak om CO<sub>2</sub>-avgift i petroleumsvirksomheten på kontinentalsokkelen (gjelder bare CN 101 og CL 101)
- 99 manko

## Fritak

Alle de forannevnte kodene, unntatt kodene 50, 51 og 99, er fritakskoder. Disse skal oppgis i særavgiftsmeldingen med riktige avgiftstyper, avgiftsgrupper og antall enheter, men det skal ikke beregnes avgift. Det gjøres oppmerksom på at enkelte fritak bare gis etter søknad til skatteetaten og kan ikke føres på særavgiftsmeldingen med tilleggskode.

#### ***Kode 50 – returer***

Varer kommet i retur til den registrerte avgiftspliktiges lager skal oppgis i særavgiftsmeldingen med riktig avgiftstype, avgiftsgruppe og antall enheter. Her må det i tillegg oppgis hvilken skatleggingsperiode den returnerte varen ble levert ut fra avgiftspliktiges lager. Varen kan ha blitt med annen avgiftssats enn den som gjelder i skatleggingsperioden varen returneres avgiftspliktiges lager. Antall enheter skal her multipliseres med gjeldende sats for den skatleggingsperioden varen ble utlevert. Beløpet som blir beregnet skal trekkes fra i særavgiftsmeldingen. (Dersom særavgiftsmeldingen totalt blir i minus, trekkes dette fra i neste melding).

#### ***Kode 51 - returer som ble levert avgiftsfritt***

Varer som ble levert avgiftsfritt og kommer i retur til den registrerte avgiftspliktiges lager, må ha egen kode fordi det i dette tilfelle ikke skal trekkes fra noe avgift. Denne koden får samme funksjon som "fritakskoder".

#### ***Kode 99 – manko***

Manko på lageret er i følge regelverket avgiftspliktig, og det skal beregnes avgift på vanlig måte. For å kunne skille eventuell oppgitt manko fra vanlig uttak/omsetning, skal det oppgis med egen tilleggskode.

#### ***29.3 Annet om utfylling av særavgiftsmeldingen***

Ved utfylling av særavgiftsmeldingen skal alle bevegelser i tilknytning til virksomhetens godkjente lokale synliggjøres. Alle uttak og innlegg av betydning for avgiftsplikten skal føres med relevant tilleggskode. Nettoføring hvor kun avgiftsbeløpet som skal betales fremkommer, skal ikke skje.

### **30. ELSÆR 2.0 – elektronisk levering av særavgiftsmeldinger**

Skattemelding for særavgifter skal fra 1. oktober 2017 leveres elektronisk. Innlogging gjøres gjennom Altinn, og tilgang til tjenesten krever innlogging med minimum sikkerhetsnivå 3. I tillegg må den som skal levere særavgiftsmeldingen ha en av følgende roller:

- regnskapsmedarbeider
- regnskapsfører uten signeringsrett
- regnskapsfører med signeringsrett
- kontaktperson NUF

Daglig leder eller andre med denne rollen kan delegerere denne rollen til aktuelle ansatte. For utfyllende informasjon om delegering av rettigheter i Altinn, kontakt Altinn brukerservice, eller se:

<https://www.altinn.no/no/Portalhjelp/Administrere-rettigheter-og-prosessteg>

Vi viser for øvrig til brukermanual for elektronisk rapportering av særavgiftsmeldinger, som er tilgjengelig ved innlogging på Altinn.

### **31. Manko**

(jf. saf. [§ 2-1 første ledd bokstav a](#))

Med "manko" menes differanser mellom regnskapsmessig og opptalt varebeholdning. Hovedregelen er at manko skal avgiftsberegnes, og overskudd skal tilføres avgiftsregnskapet, jf. saf. § 2-1 første ledd bokstav a.

*Dokumenterte differanser:*

Manko kan likevel justeres mot overskudd – det vil si ikke avgiftsberegnes – dersom det fremlegges tilfredsstillende dokumentasjon på at mankoen skyldes f.eks. feilleveranser, feil i lagerføring eller lignende. Tilfredsstillende dokumentasjon på manko kan være skriftlig korrespondanse, kreditnota, ny faktura eller annen tilsvarende dokumentasjon.

Dessuten kan det tas hensyn til differanser innen varer med lik avgiftsmessig status, slik at de vurderes under ett, ved at overskudd reduserer manko (motregnes). Med "varer med lik avgiftsmessig status" menes varer med samme avgiftsgrunnlag, samme avgiftstype og samme avgiftsgruppe. Det må dokumenteres at varene som justeres mot hverandre (motregnes) har lik avgiftsmessig status. Vi viser til den generelle regelen i saf. § 2-8 om at krav om avgiftsfritak skal kunne dokumenteres, jf. også kravene til avgiftsregnskap i saf. § 5-8.

*Udokumenterte differanser:*

Er mankoen ikke dokumentert, kan den likevel godtas, så lenge den ikke overstiger en ramme på 0,5 % innenfor den enkelte avgiftsgruppe, i den enkelte skattleggingsperiode. Udokumentert manko utover dette, skal avgiftsberegnes i den enkelte periode. Udokumenterte differanser på +/- 0,5 % skal måles mellom opptalt faktisk beholdning på lager, opp mot regnskapsmessig beholdning.

Muligheten for å justere manko mot overskudd gjelder imidlertid kun innenfor den enkelte skattleggingsperiode. Én gang i året – ved årsslutt, eller virksomhetens årsoppgjør – skal regnskapet være korrekt, det vil si at årets samlede udokumenterte differanse skal legges til grunn. Dette innebærer at eventuell manko som påvises på dette tidspunktet ikke kan justeres mot eventuelt overskudd, men skal avgiftsberegnes i tråd med hovedregelen i § 2-1 første ledd bokstav a. Avgiftsberegningen skal skje innen den 18. januar i det påfølgende året, eller den 18. i måneden etter årsoppgjør ved avvikende regnskapsår.

### **32. Avgiftsregnskap**

(jf. [saf § 5-8](#))

Kravene til regnskap i saf. § 5-8 må leses i sammenheng med kravene til dokumentasjon for fritak ved levering av avgiftsfrie varer, jf. den generelle bestemmelsen i saf. § 2-8, samt de



øvrige kravene til dokumentasjon i forskriften kapittel 2 (avgiftsfri overføring til andre registrerte virksomheter, tilintetgjøring osv.).

I tillegg skal det fremkomme av regnskapet at de særlige kravene til dokumentasjon som fremkommer av forskriften kapitlene 3-6, 3-7 og 3-10, samt kapittel 4-4, 4-6 og 4-9, er oppfylt.

### 33. Tabell over områder med fritak eller redusert sats

**Grunnavgift på mineralolje mv., CO<sub>2</sub>-avgift på mineralske produkter og svovelavgift (GM, CM, CN, CL og SO):**

Bruksområde	Registrert virksomhet fakturerer med:	Avgiftsmyndigheten refunderer: <sup>3</sup>	Garantikassen refunderer:
<b>Treforedling, til bruk som ikke gir kvotepliktige utslipp</b>	GM/SO, full sats: 163/13,1 <sup>1</sup> øre CN/CL <sup>2</sup>	GM, full-lav= 143 øre	
<b>Silde- og fiskemel som ikke er kvotepliktig</b>	GM/SO, full sats: 1630/13,1 <sup>1</sup> øre CN/CL <sup>2</sup>	GM, full sats: 163 øre	
<b>Produsenter av fargestoffer og pigmenter</b>	GM/CM/SO, full sats: 1630/133/13,1 <sup>1</sup> øre CN/CL <sup>2</sup>	GM, full-lav= 143 øre	
<b>Bruk som gir kvotepliktige utslipp</b>	GM/CM/CN/CL/SO, full sats: 1630/133/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre	CM, full sats: 133 øre CN, full-lav= 943 øre CL, full-lav= 150 øre	
<b>Fly som flyr mellom norske flyplasser, ikke kvotepliktige</b>	GM, fritak: 0 CM/CN/CL/SO, full sats: 128/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre		
<b>Fly som flyr mellom norske flyplasser, kvotepliktige</b>	GM, fritak: 0 CM/CN/CL/SO, full sats: 128/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre		
<b>Fly som flyr direkte til utlandet</b>	GM/CM/CN/CL/SO, fritak: 0		

<b>Bruksområde</b>	<b>Registrert virksomhet fakturerer med:</b>	<b>Avgiftsmyndigheten refunderer:<sup>3</sup></b>	<b>Garantikassen refunderer:</b>
<b>Anlegg/spesialskip på kontinentalsokkelen</b>	GM, fritak: 0 CM/CN/CL/SO, full sats: 133/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre		
<b>Passasjertransport i innenriks fart</b>	GM, fritak: 0 CM/SO, full sats: 133/13,1 <sup>1</sup> øre	GM, full sats: 1630 øre	
<b>Godstransport i innenriks fart</b>	GM, fritak: 0 CM/SO, full sats: 133/13,1 <sup>1</sup> øre	GM, full sats: 1630 øre	
<b>Utførsel</b>	GM/CM/CN/CL/SO, fritak: 0		
<b>Legges inn på tollager</b>	GM/CM/CN/CL/SO, fritak: 0		
<b>Råstoff i industriell virksomhet</b>	GM/CM/CN/CL, fritak: 0		
<b>Refusjon ved lavere svovelutslipp</b>	GM/CM/CN/CL/SO, full sats: 1630/133/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre	SO: satser i forskrift	
<b>Bitumen</b>	GM/CM/SO, fritak: 0		
<b>Skip i utenriks fart</b>	GM/CM/CN/CL/SO, fritak: 0		
<b>Fiske og fangst i fjerne farvann</b>	GM/CM/CN/CL/SO, fritak: 0		
<b>Fiske og fangst i nære farvann</b>	GM/CM/CN/CL/SO, full sats: 1630/133/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre		GM, full sats: 1630 øre CM, full-lav sats: 104 øre CN, full sats: 100 øre CL, full sats: 150 øre

Bruksområde	Registrert virksomhet fakturerer med:	Avgiftsmyndigheten refunderer: <sup>3</sup>	Garantikassen refunderer:
<b>Motorvogner tilhørende diplomater</b>	CM, min. olje: 133 øre CB bensin; 116 øre CN, full sats: 100 øre CL, full sats: 150 øre SO, full sats: 13,1 <sup>1</sup> øre MM, min.olje: kr 3,75/3,81/3,81	CM min.olje, full sats: 133 øre CB bensin, full sats: 116 øre CN, full sats: 100 øre CL, full sats: 150 øre MM, min.olje, full sats: kr 3,75/3,81/3,81	
<b>Skinnegående transportmiddel</b>	CM/CN/CL/SO, full sats: 133/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre GM, fritak: 0		
<b>Tang- og taretråling</b>	GM/CM/CN/CL/SO, full sats: 1630/133/100/150/13,1 <sup>1</sup> øre	GM, full sats: 1630 øre	
<b>Visse kraftintensive prosesser</b>	GM/CM/SO, full sats: 1630/133/13,1 <sup>1</sup> øre CN, fritak: 0 CL, fritak: 0		
<b>Veksthusnæringen</b>	GM/CM/SO, full sats: 1630/133/13,1 <sup>1</sup> øre CN, fritak: 0 CL, fritak: 0		
<b>Bruk som omfattes av CO<sub>2</sub>-avgiften på sokkelen</b>	CN/CL, fritak: 0		

<sup>1</sup> Forutsatt over 0,05 % innhold svovel

<sup>2</sup> Vil på gitte vilkår omfattes av den reduserte satsen for industrien

<sup>3</sup> Forutsatt at det er betalt avgift