

AVGIFT PÅ
**ALKOHOLFRIE
DRIKKEVARER MV.**

2019

Oslo 1. januar 2019

Skattedirektoratet

Juridisk avdeling
Fredrik Selmers vei 4, Helsefy
Postboks 9200 Grønland
0134 OSLO
www.skatteetaten.no

Innhold:

Stortingets vedtak om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.....	3
Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje	3
Lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter.....	3
Forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter	3
Lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning (skatteforvaltningsloven)	3
Forskrift 23. november 2016 nr. 1360 til skatteforvaltningsloven (skatteforvaltningsforskriften).....	3
Forskrift 1. juni 2004 nr. 930 om gjenvinning og behandling av avfall (avfallsforskriften)	3
Lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav (skattebetalingsloven).....	3
Forskrift 21. desember 2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven (skattebetalingsforskriften)	3
Skattedirektoratets kommentarer.....	4

Endringer i forhold til Skattedirektoratets rundskriv 2018 II:

Stortingets vedtak om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.:

- § 1: satsene endret

Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje:

- §§ 2 og 3: satsene endret

Forskrift om særavgifter (heretter "saf."):

- § 2-9 endret

Skattedirektoratets kommentarer

- Nytt punkt 1.3 om melkeprodukter
- Punkt 7 om dispensasjon endret
- Punkt 10.2. om renteberegning endret
- Punkt 12 om manko endret

Endringer i annet regelverk fremkommer av de enkelte bestemmelser

Relevant regelverk kan sees ved å følge lenkene nedenfor:

[Stortingets vedtak om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv.](#)

[Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje](#)

[Lov 19. mai 1933 nr. 11 om særavgifter](#)

[Forskrift 11. desember 2001 nr. 1451 om særavgifter](#)

[Lov 27. mai 2016 nr. 14 om skatteforvaltning \(skatteforvaltningsloven\)](#)

[Forskrift 23. november 2016 nr. 1360 til skatteforvaltningsloven \(skatteforvaltningsforskriften\)](#)

[Forskrift 1. juni 2004 nr. 930 om gjenvinning og behandling av avfall \(avfallsforskriften\)](#)

[Lov 17. juni 2005 nr. 67 om betaling og innkreving av skatte- og avgiftskrav \(skattebetalingsloven\)](#)

[Forskrift 21. desember 2007 nr. 1766 til utfylling og gjennomføring mv. av skattebetalingsloven \(skattebetalingsforskriften\)](#)

For utfyllende kommentarer til **skatteforvaltningsloven** og **skattebetalingsloven** med tilhørende forskrifter, se [Skatteforvaltningshåndboken](#) og [Skattebetalingshåndboken](#).

Skattedirektoratets kommentarer

1. Avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. – avgiftspliktens omfang

1.1. Generelt

(jf. stortingsvedtaket om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. [§§ 1 og 2](#) og forskrift om særavgifter (heretter "saf.") [§§ 3-4-1](#) og [3-4-3](#))

Avgiftsplikten omfatter for det første drikkeferdige produkter og utblandingsvarer som er tilsatt sukker eller kunstig søtstoff, jf. Stortingets avgiftsvedtak § 1 første ledd bokstav a nr. 1. For saft og sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff betales halv sats, jf. § 1 første ledd bokstav a nr. 2 og saf. § 3-4-3 første ledd bokstav a og b.

For det andre omfatter avgiftsplikten sirup tilsatt sukker eller kunstig søtstoff, og som brukes til ervervsmessig fremstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere, fontener og lignende, jf. Stortingets vedtak § 1 første ledd bokstav b nr. 1. For sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff, og som brukes til ervervsmessig fremstilling av alkoholfrie drikkevarer i dispensere, fontener og lignende, betales halv sats, jf. § 1 første ledd bokstav b nr. 2 og saf. § 3-4-3 første ledd bokstav c.

Begrepet kunstig søtstoff vil være benevnt som "søtstoff" på etiketter og lignende, ihht. Mattilsynets regelverk. Hva som i avgiftssammenheng skal anses som henholdsvis sukker og kunstig søtstoff fremgår av saf. [§§ 3-4-4](#) og [3-4-5](#).

Avgiftsplikten omfatter ikke varer i pulverform eller melkeprodukter (se punkt 1.3 under) tilsatt til og med 15 gram sukker per liter, jf. Stortingets vedtak § 1 tredje ledd. Det samme gjelder spiseis, jf. saf. § 3-4-1 annet ledd bokstav c, og drikkevarer hvor det av ingredienslisten fremkommer at det kun er tilsatt aroma og ikke sukker eller søtstoff.

1.2 Særlig om drikkevarebegrepet

Begrepet "drikkevare" er ikke nærmere definert i regelverket. I henhold til forvaltningspraksis omfatter dette både drikkeferdige varer og utblandingsvarer. En alminnelig språklig forståelse av begrepet "drikkevarer" omfatter all væske som svelges uten først å måtte tygges, enten væsken er drikkeferdig eller må blandes ut. Ordlyden gir ikke holdepunkter for at det gjelder et generelt unntak for produkter som drikkes i hjemmene. Ordlyden gir heller ingen direkte indikasjoner på at formålet med eller årsaken til inntaket skal ha betydning ved vurderingen av om et gitt produkt skal anses som drikkevare.

Drikkevarebegrepet gir likevel mest naturlig assosiasjoner til produkter som drikkes for å slukke tørsten eller fordi de smaker godt. I henhold til praksis er direktoratets syn at det er mindre naturlig å omtale flytende produkter som inntas av rent medisinske eller helsemessige årsaker som vanligvis angis til å spises med skje i inntil 15 ml pr inntak, som drikkevare. Disse produktene faller som hovedregel dermed utenom avgiftspliktens omfang.

Ved vurdering av det enkelte produkt må det tas hensyn til produktets egenskaper og bruksområde. Avgiftsplikten er ikke ment å omfatte de rene smakstilsetningene, i motsetning til utblandingsvarer, som omfattes av avgiftsplikten.

Eksempler på varer som ikke anses som drikkevarer er Tran, Sana Sol, hostesaft og lignende. Et annet eksempel er smakstilsetninger. Dette omfatter også produkter som brukes dråpevis som tilsetning i dressinger, salater, kjøttretter, sauser, kaker o.l., men som også kan benyttes som smakstilsetning i drikkevarer. Sitronfruktsaft og limejuice er eksempler på dette. Slike produkter skal være merket slik at det tydelig fremgår at produktet skal brukes som smakstilsetning.

1.3 Særlig om melkeprodukter

Etter fast og langvarig praksis må et produkt inneholde minst 50 % naturlig melk for å anses som et "melkeprodukt" i regelverkets forstand. Det er ikke tilstrekkelig at produktet bare inneholder enkelte bestanddeler fra melk, som melkeproteiner, laktose, myose mv.

Det er innholdet i det ferdige produktet som må vurderes. Det er således uten betydning hvor mye melk, melkepulver eller melketørrestoff som eventuelt brukes i produksjonen.

1.4 Særlig om saft og sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff (jf. Stortingets vedtak [§ 1 første ledd bokstav a og b](#) og saf. [§ 3-4-3](#))

Saft og sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff, samt sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff og som brukes til ervervsmessig fremstilling av alkoholfrie drikkevarer i fontener, dispensere og lignende, ilegges halv sats.

Med "saft" menes i denne sammenhengen en vare med råsaftinnhold på minst 50 g i 100 g, og som ikke er tilsatt vann. For eplesaft må råsaftinnholdet være minst 85 g i 100 g. Dette følger av § 3-4-3 annet ledd. Med "sirup" etter § 3-4-3 første ledd bokstav b (drikkevaresirup) menes saft av solbær, rips, bringebær, jordbær og kirsebær med råsaftinnhold på minst 40 g i 100 g, og som har betegnelsen "sirup" med tilføyelse av navnet på det bærslag den er tilvirket av, jf. § 3-4-3 tredje ledd.

Med "sirup" etter § 3-4-3 første ledd bokstav c (dispensersirup) menes saft og sirup etter første ledd bokstav a og b, som brukes til ervervsmessig fremstilling av alkoholfrie drikkevarer i fontener, dispensere og lignende, jf. § 3-4-3 fjerde ledd.

2. Avgifter på drikkevareemballasje

2.1. Avgiftspliktens omfang

(jf. stortingsvedtaket om avgifter på drikkevareemballasje [§ 1](#) og saf. [§ 3-5-1](#))

Avgiftsplikten gjelder for emballasje som innføres *med innhold* av en drikkevare. Ved innenlandsk produksjon av drikkevarer oppstår avgiftsplikten for emballasjen i forbindelse med uttak av emballasje *med innhold*, fra registrert virksomhets godkjente lokale. Dette betyr at avgiftsplikten ikke oppstår for tomemballasje.

For drikkevareemballasje det tappes ikke-avgiftspliktig drikkevare i/på (som bl.a. drikkevarer uten tilsatt sukker eller kunstig søtstoff), oppstår avgiftsplikten for drikkevareemballasjen etter reglene i saf. § 2-1. Produsenter av slik drikk vil være registreringspliktige etter saf. § 5-1 for avgifter på drikkevareemballasje, og må sende inn særavgiftsmelding på ordinær måte, jf. sktfvl. §§ 8-4 og 8-14 og sktfvf. §§ 8-4-1 til 8-4-2.

2.2. Miljøavgift

Avgiften ble innført for å prise miljøkostnaden ved at drikkevareemballasje havner som søppel i naturen. Avgiften blir differensiert etter emballasjens innhold og art. Differensieringen etter innhold avspeiler sannsynligheten for at emballasjen kan havne som søppel i naturen, mens differensieringen etter materialtype avspeiler miljøkostnadene som oppstår når ulike emballasjetyper faktisk havner i naturen. Størrelsesforholdet mellom avgiftssatsene begrunnes ut i fra at ulike emballasjetyper gir ulik miljøskade.

Avgiften skal differensieres etter hvor stor andel av emballasjen som blir samlet inn og gjenvunnet. Emballasje som ikke inngår i et retursystem eller som har lav returandel (under 25 %), vil pålegges full avgift. Retursystemer med høy returandel (95 % eller over), gis fullt fritak. Ut fra returprosenten som fastsettes av Miljødirektoratet, fastsetter Skattedirektoratet avgiftssatsen for retursystemets medlemmer.

2.3. Grunnavgift

Grunnavgift på engangsemballasje skal i utgangspunktet betales på all engangsemballasje. Som engangsemballasje anses emballasje som ikke kan gjenbrukes i sin opprinnelige form.

3. Avgiftsfritak

3.1. Avgiftsfritak for ambassader og NATO-personell

(jf. stortingsvedtaket om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. [§ 2 bokstav c nr. 1 og 2](#), stortingsvedtaket om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 bokstav c nr. 1 og 2](#))

Fritaket omfatter drikkevarer som fra registrert virksomhet selges til, eller innføres av utenlandske diplomatiske og konsulære tjenestemenn som nyter personlig tollfrihet.

De legitimasjonsdokumenter som framlegges som bevis på fritak for særavgiften på alkoholfrie drikkevarer, gjelder også som legitimasjon for at de bestilte alkoholfrie drikkevarer i de omhandlede tilfeller kan faktureres og utleveres fritatt for merverdiavgift.

3.2. Fritak for levering i tilknytning til NATO generelt

(jf. stortingsvedtaket om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. [§ 2 bokstav c nr. 2](#), stortingsvedtaket om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 bokstav c nr. 2](#) og saf. [§ 4-9-1](#))

Norge har gjennom avtale mellom partene i traktaten for det nordatlantiske området om status for deres styrker (NATO SOFA) av 19. juni 1951, forpliktet seg til å fritta for særavgift. Partnerskap for Fredsamarbeidets avtale av 19. juni 1995 (PFP SOFA) gir NATO SOFA tilsvarende anvendelse for disse landene. Andre bestemmelser om fritak for særavgifter følger av Avtale om status for den nordatlantiske traktats organisasjon, de nasjonale representanter

og dens internasjonale stab av 20. september 1951, og Protokoll om status for internasjonale, militære hovedkvarterer opprettet i henhold til traktaten for det nordatlantiske området av 28. august 1952.

3.3. 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 alkoholfrie drikkevarer samt drikkevareemballasjer gis det avgiftsfritak for Den nordiske investeringsbanken, jf. hhv. stortingsvedtaket § 2 bokstav c nr. 3 og § 5 bokstav c nr. 3.

3.4. Provisantering til skip og luftfartøyer

(jf. stortingsvedtaket om avgift på alkoholfrie drikkevarer [§ 2 bokstav a nr. 2](#) samt stortingsvedtaket om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 bokstav a nr. 2](#) og saf. [kapittel 4-10](#))

Det kan på nærmere vilkår gis avgiftsfritak ved levering av ufortollete varer som proviant til skip og luftfartøyer. Fritaket for avgift på alkoholfrie drikkevarer samt avgift på drikkevareemballasje, er gitt gjennom en henvisning fra Stortingets vedtak om avgift på alkoholfrie drikkevarer samt avgift på drikkevareemballasje hhv. § 2 bokstav a nr. 2 og § 5 bokstav e nr. 2 til tolloven § 4-23. Kapittel 4-10 i særavgiftsforskriften gir nærmere bestemmelser om fritaket.

Ordningen er nærmere regulert i tollforskriften §§ 4-23-4 til 4-23-10. Den innebærer blant annet at proviant – med unntak av alkoholholdige drikkevarer – kan leveres ufortollet til norske fiske- og fangstfartøyer som skal oppholde seg utenfor tollområdet sammenhengende i minst 14 dager, til besetningens personlige bruk om bord.

For generell informasjon om tolloven § 4-23 vises det til omtale i "TollABC". Denne er tilgjengelig på www.toll.no.

3.5. Utsalg på lufthavn (tax free)

(jf. stortingsvedtaket om avgift på alkoholfrie drikkevarer [§ 2 bokstav a nr. 3](#) og stortingsvedtaket om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 bokstav a nr. 3](#) og saf. [kapittel 4-11](#))

I henhold til Stortingets vedtak om avgift på alkoholfrie drikkevarer § 2 første ledd bokstav a nr. 3 og Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje § 5 første ledd bokstav a nr. 3, som begge henviser til tolloven § 4-30, gis det fritak for varer som leveres til toll- og avgiftsfritt utsalg på lufthavn ("tax free").

Fritaket gjelder både ved innførsel og ved levering av varer fra registrert virksomhets lokaler og er nærmere regulert i kapittel 4-11 i særavgiftsforskriften. Tolloven § 4-30 er omtalt i "TollABC".

3.6. Vare av mindre verdi

(jf. stortingsvedtaket om avgift på alkoholfrie drikkevarer [§ 2 bokstav b nr. 3](#) og stortingsvedtaket om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 bokstav b nr. 3](#))

Det gis fritak for avgift ved innførsel av varer av mindre verdi. Fritaket er gitt i stortingsvedtaket § 2 første ledd bokstav b nr. 3, med henvisning til tolloven § 5-9. Per 1. januar 2019 er beløpsgrensen på kr 350.

3.7. Reisegods

(jf. stortingsvedtaket om avgift på alkoholfrie drikkevarer mv. [§ 2 bokstav b nr. 1](#) og stortingsvedtaket om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 bokstav b nr. 1](#))

Varer som bringes med som reisegods er fritatt for avgift på de vilkår som følger av tollforskriften § 5-1-1 til § 5-1-6.

3.8. Tilintetgjøring – tillatelse til bruk som dyrefôr

(jf. saf. [§ 2-5](#))

Skattekontoret kan, når de generelle vilkårene og prosedyrene for tilintetgjøring i saf. § 2-5 er oppfylt, i stedet for faktisk destruksjon, tillate at varer som er uegnet for ordinært salg, selges/leveres til bruk som dyrefôr på følgende vilkår:

1. Det må klart gå fram av eventuell varebetegnelse og/eller pris at det ikke er ordinær salgsvare.
2. Mottaker må avgi erklæring om at varen bare vil bli brukt til dyrefôr.

3.9. Fritak for produkter som utføres til utlandet

(jf. saf. [§ 2-7](#))

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.

4. Særlig om "leietapping" og annen utkontraktering av hele eller deler av produksjonen

"Med "leietapping" menes tilfeller der en produsent av avgiftspliktig drikk leier en annen virksomhet til å forestå tapping av drikkevaren på flasker eller annen emballasje. Den ferdig tappede drikkevaren overføres deretter til produsentens godkjente lokale.

I disse tilfellene er det produsenten av drikkevaren – den som er ansvarlig for produksjonen og som anses som eier av den ferdige varen –, og ikke leietapperen, som er registreringspliktig, og som plikter å rapportere og betale de særavgiftene som oppstår i forbindelse med produksjonen.

Dette innebærer blant annet også at det er vedkommende produsent som må oppfylle vilkårene for reduksjon eller fritak for miljøavgift på drikkevareemballasje, jf. saf. §§ 3-5-3 og 3-5-4. En eventuell leietapper kan ikke oppfylle disse vilkårene på vegne av produsenten."

De samme prinsippene også kan brukes på andre varianter av utkontraktering av deler av en produksjonsprosess. På samme måte som virksomhet A leier virksomhet B til tapping av en drikkevare, kan A i prinsippet også leie B – eller C – til å presse f.eks. frukt, som del av produksjonsprosessen. Både leietapperen og leiepresseren vil her ha den samme relasjonen til A, som i begge tilfeller formelt vil være produsent av den ferdige drikkevaren, og dermed registreringspliktig.

Det avgjørende for om det skjer "produksjon", og for hvem som er "produsent", i særavgiftsrettslig forstand, er at den varen som fremstilles ikke bare omfattes av Stortingets vedtak, men også er ment for omsetning. Produksjonen må med andre ord ha et kommersielt element, sett fra den som er ment å ende opp med den ferdige drikkevarens side. En privatperson som lager en særavgiftspliktig drikk til privat bruk, blir derfor ikke registreringspliktig som produsent etter saf. § 5-1, uavhengig av hvor mange elementer i produksjonsprosessen vedkommende selv utfører eller deltar i, eller hvor mange av innsatsvarene vedkommende selv bringer med seg eller er ansvarlig for.

5. Registreringssted

(jf. saf. [§ 5-4](#))

Registrering skal skje ved skattekontoret.

6. 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 avgiftsfri 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.

7. Lempning av fastsatt avgift og dispensasjon fra avgiftsplikten

(jf. [sktfol. § 9-9](#), samt [Stortingets vedtak om avgift på alkoholfrie drikkevarer § 4](#) og [Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje § 4](#))

Fastsatt avgift skal som den klare hovedregel betales, enten det skjer frivillig eller gjennom tvangsinnkreving. Skattemyndighetene kan likevel gi utsettelse med betaling av et krav eller sette ned et krav helt eller delvis (lempning) hvis det av særlige grunner knyttet til fastsettingen virker særlig urimelig å fastholde hele kravet, jf. sktfol. § 9-9. Bestemmelsen skal dekke tilfeller hvor regelverket i det spesielle enkelttilfellet gir en utilsiktet virkning. Vilkaene for lempning er strenge og lempningsadgangen er som følge av dette snever. Hvert tilfelle må vurderes konkret. Vurderingen er knyttet til de utilsiktede virkningene av regelverket, og ikke til forhold ved den avgiftspliktiges situasjon. Økonomiske, sosiale, helsemessige eller lignende forhold skal følgelig ikke tillegges vekt ved vurderingen. Dette er også lagt til grunn i fast praksis. Du kan lese mer om dette i Skatteforvaltningshåndboken.

Lempning etter sktfol. § 9-9 kommer som hovedregel bare til anvendelse etter at et avgiftskrav er fastsatt. Dispensasjonsbestemmelsene i stortingsvedtakene kan benyttes i saker der det søkes om dispensasjon i forkant av fastsettingen. Vilkår og vurderingstema er i hovedsak de samme som etter sktfol. § 9-9.

8. Avgiftskoder og utfylling av skattemelding for særavgifter (RF-1347)

(jf. [sktfol. § 8-4](#) og [sktfol. §§ 8-4-1 til 8-4-2](#))

For registrerte virksomheter som ikke legger varene inn på godkjent lokale, oppstår avgiftsplikten ved innførselen, jf. saf § 2-1 første ledd bokstav b. Disse virksomhetene skal fastsette avgift for varene på ordinær måte via særavgiftsmelding, jf. sktfol. § 8-4 og sktfol. §§ 8-4-1 til 8-4-2. Dette betyr at registrerte virksomheter ikke skal fastsette særavgifter via TVINN.

Ved rapportering av avgift på alkoholfrie drikkevarer skal det på særavgiftsmeldingen benyttes avgiftstype **KF** for kullsyrefrie og **KH** for kullsyreholdige, og avgiftsgruppe **110, 120, 130 og 800**. I tillegg skal det fastsettes avgifter på drikkevareemballasje med henholdsvis type **MG/MB/MP/MA** og **GG/GB/GP/GA**, samt gruppene **300-400**. Avgiftsgruppene er samordnet med regelsekvensene TVINN.

Type/gruppe	Vareomfang	Sats
-------------	------------	------

<i>Avgift på alkoholfrie drikkevarer, kullsyreholdige</i>		
KH 110	Drikkevarer tilsatt sukker	4,82
KH 120	Drikkevarer tilsatt kunstig søtstoff	4,82
KH 130	Drikkevarer tilsatt både sukker og kunstig søtstoff	4,82

<i>Avgifter på drikkevareemballasje, miljøavgift (med innhold av kullsyreholdige drikkevarer)</i>		
MG 300	Glass , ingen retur	5,88
MG 305	Glass , 95 % retur	0,0000
MG 307	Glass , 93 % retur	0,4116
MG 310	Glass , 90 % retur	0,5880
MB 300	Metall , ingen retur	5,88
MB 305	Metall , 95 % retur	0,0000
MB 320	Metall , 80 % retur	1,1760
MB 313	Metall , 87 % retur	0,7644
MP 300	Plast , ingen retur	3,55
MP 305	Plast , 95 % retur	0,0000
MP 311	Plast , 89 % retur	0,3905
MA 300	Kartong/papp , ingen retur	1,45
MA 307	Kartong/papp , 93 % retur	0,1015

<i>Avgifter på drikkevareemballasje, grunnavgift (med innhold av kullsyreholdige drikkevarer)</i>		
GG 300	Glass	1,21
GB 300	Metall	1,21
GP 300	Plast	1,21
GA 300	Kartong/papp	1,21

<i>Avgift på alkoholfrie drikkevarer, kullsyrefrie</i>		
KF 110	Drikkevarer tilsatt sukker	4,82
KF 120	Drikkevarer tilsatt kunstig søtstoff	4,82
KF 125	Drikkevarer basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff	1,73
KF 130	Drikkevarer tilsatt både sukker og kunstig søtstoff	4,82
KF 810	Sirup tilsatt sukker	29,34
KF 820	Sirup tilsatt kunstig søtstoff	29,34
KF 825	Sirup basert på frukt, bær eller grønnsaker og tilsatt kunstig søtstoff	10,47

<i>Avgifter på drikkevareemballasje, miljøavgift (med innhold av kullsyrefrie drikkevarer)</i>		
MG 400	Glass , ingen retur	5,88
MG 405	Glass , 95 % retur	0,0000
MG 407	Glass , 93 % retur	0,4116
MG 410	Glass , 90 % retur	0,5790
MB 400	Metall , ingen retur	5,88
MB 405	Metall , 95% retur	0,0000
MB 420	Metall , 80 % retur	1,1760
MB 413	Metall , 87 % retur	0,7644
MP 400	Plast , ingen retur	3,55
MP 405	Plast , 95 % retur	0,0000
MP 411	Plast , 89 % retur	0,3905
MA 400	Kartong/papp , ingen retur	1,45
MA 405	Kartong/papp , 95 % retur	0,0000
MA 407	Kartong/papp , 93 % retur	0,1015

<i>Avgifter på drikkevareemballasje, grunnavgift (med innhold av kullsyrefrie drikkevarer)</i>		
GG 400	Glass	1,21
GB 400	Metall	1,21
GP 400	Plast	1,21
GA 400	Kartong/papp	1,21

Tilleggs-koder

Avgiftsfri omsetning skal også fremgå av særavgiftsmeldingen, men med en tilleggs-kode fra 00 til 99. For alkoholfrie drikkevarer/drikkevareemballasje benyttes følgende tilleggs-koder:

- 09 emballasje (inneremballasje) med rominnhold på minst 4 liter. Gjelder bare MG, MB, MP, MA, GG, GB, GP og GA
- 11 levert til utenlandske diplomatiske og konsulære tjenestemenn som nyter personlig tollfrihet
- 12 levert til NATO eller NATOs hovedkvarter, styrker eller personell i henhold til internasjonale avtaler, herunder Partnerskap for fred
- 13 levert til Den nordiske investeringsbanken
- 20 utført til utlandet (unntatt Svalbard og Jan Mayen)
- 21 utført til Svalbard og Jan Mayen
- 22 levert som proviant mv. til bruk eller salg om bord i fartøyer eller luftfartøyer i utenriks fart
- 28 lagt inn på tollager
- 30 overført til andre registrerte for avgift på alkoholfrie drikkevarer og emballasjeavgifter
- 40 tilintetgjort, jf særavgiftsforskriften § 2-5
- 50 varer kommet i retur (til virksomhetens godkjente lokale)
- 51 varer kommet i retur (til virksomhetens godkjente lokale) som ble levert avgiftsfritt

- 60 levert til ervervsmessig framstilling av annet enn drikkevarer
- 99 manko

Tilleggskodene skal alltid benyttes etter avgiftstype og avgiftsgruppe (f.eks. KF 110).

Fritak

Alle de forannevnte kodene, unntatt kode 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 skattekontoret, og kan ikke føres på den terminvise meldingen med tilleggskode.

Kode 50 – returer

Varer kommet i retur til den registrerte avgiftspliktiges lager, skal også 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 levert 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 meldingen.

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 ikke skal trekkes fra avgift i dette tilfelle. 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 dette oppgis med egen tilleggskode.

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.

9. ELSÆR 2.0 – elektronisk levering av særavgiftsmeldinger

Skattemelding for særavgifter skal 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 delegere 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.

10. Betaling, renteberegning, beløpsgrenser 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.

10.1 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, og kapittel 10 har regler om forfall. For virksomheter som er registrert som særavgiftspliktige fremgår det av sktbl. § 10-40 at innenlands særavgift forfaller til betaling samme dag som det skal leveres særavgiftsmelding, jf. sktbfv. § 8-4 og sktbfv. §§ 8-4-1 til 8-4-2. Bestemmelser om forfall for særavgifter 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.

10.2 Renteberegning

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

I sktbl. hjemles fire rentetyper: forsinkelsesrente, jf. sktbl. § 11-1, etterberegningsrente (avsavnsrente), jf. sktbl. § 11-2, rente ved forsinket utbetaling, jf. sktbl. § 11-3 og rente ved utbetaling etter endringsvedtak og egenfastsetting (avsavnsrente), jf. sktbl. § 11-4.

Forsinkelsesrente 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, men hvor det skjer en endring i avgiftsplikten, f.eks. i smuglingstilfeller som avdekkes ved en regnskapskontroll.

Ved utbetaling etter forfallsfristen angitt i sktbl. § 10-60 skal det etter sktbl. § 11-3 ytes rentegodtgjørelse fra dette forfallet og frem til utbetaling skjer.

Ved utbetaling 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 angitt i sktbl. § 10-60.

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 utbetaling følger forsinkelsessatsene som vurderes hvert halvår. Øvrige satser reguleres årlig med bakgrunn i styringsrenta.

10.3 Beløpsgrenser for betaling og tilbakebetaling

(jf. sktbl. [§ 10-4](#) og sktbef. §§ [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.

10.4 Sikkerhetsstillelse

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

Skattebetalingsloven § 14-21 annet ledd angir at skattekontoret ved registrering eller senere, kan kreve at virksomheten stiller sikkerhet for fremtidig skyldig avgift.

Av skattebetalingsforskriften § 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 skattleggingsperioder 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. skattebetalingsforskriften § 14-21-2 tredje ledd, jf. § 14-20-4 annet ledd. Stilt sikkerhet kan reduseres dersom virksomheten med utgangspunkt i ovenstående, dokumenterer at sikkerhetens størrelse er satt for høyt.

11. 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.).

12. 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.

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.

Er mankoen ikke dokumentert, kan den likevel godtas, så lenge den ikke overstiger en ramme på 0,5 % innen varer med lik avgiftsmessig status, i den enkelte skattleggingsperiode. Udokumentert manko utover dette, skal avgiftsberegnes i den enkelte periode. Dersom virksomheten velger å justere manko mot overskudd, skal 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.