

AVGIFT PÅ
ALKOHOL
2019

Oslo 1. januar 2019

Skattedirektoratet

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

Innhold:

Stortingets vedtak om avgift på alkohol	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 alkohol:

- § 1: satsene endret

Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje:

- §§ 2 og 3: satsene endret

Forskrift om særavgifter (heretter "saf."):

- § 2-9 endret
- § 3-2-1 nytt tredje ledd om hva om menes med øl
- Ny § 3-2-3 om reduserte satser for øl produsert av småskalabryggerier

Skattedirektoratets kommentarer:

- Punkt 9 om dispensasjon endret
- Nytt punkt 14 om reduserte satser for øl produsert av småskalabryggerier
- Punkt 18.2 om renteberegning endret
- Punkt 20 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 alkohol](#)

[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

I informasjonsmateriell hvor det fortsatt står "drikk over 4,75 vol %", skal dette være "drikk over 4,7 vol %" (det andre desimalet strykes). Dvs. at neste avgiftsintervall er 4,8 vol %.

1. Avgift på alkohol

1.1 Avgiftspliktens omfang

(jf. [Stortingets vedtak om avgift på alkohol § 1](#), jf. forskrift om særavgifter (heretter "saf.") [§ 3-2-1](#))

Avgiftsplikten omfatter drikkevarer med alkoholstyrke over 0,7 vol. %. Etter Stortingets vedtak om avgift på alkohol § 1, jf. saf. § 3-2-1, er produktavgiften delt inn slik: brennevinsbasert drikk, annen alkoholholdig drikk, øl fra små bryggerier med årlig produksjon under 500 000 liter øl og teknisk etanol.

Oppstår det tvil om en vares avgiftsmessige status, eller om en vares alkoholinnhold, skal to prøver av vedkommende vareparti sendes Skattedirektoratet til avgjørelse.

1.2 Særlig om «rusis»

Slike produkter faller innenfor samme vareomfang som alkoholholdige drikkevarer, da det er uten betydning for avgiften om varen er i frossen eller tint tilstand. Vannis, uten innhold av alkohol, er fritatt for avgift på alkoholfrie drikkevarer (produktavgift) samt emballasjeavgifter (miljøavgift og grunnavgift på engangsemballasje). Det er ikke gitt tilsvarende fritak for alkoholholdige drikkevarer.

1.3 Avgiftsgrunnlaget

(jf. saf. [§ 3-2-2 første ledd](#) og [§ 3-2-5 annet ledd](#))

Avgiftsgrunnlaget er det alkoholinnholdet som fremgår av merkingen på emballasjen, jf. saf. § 3-2-2 første ledd.

Alkoholinnhold skal være merket i samsvar med forordning (EU) nr. 1169/2011 om matinformasjon til forbrukerne art. 28 og vedlegg XII til forordningen, jf. forskrift 28. november 2014 nr. 1497 om matinformasjon til forbrukerne § 1, dersom ikke annet følger av vinforskriften (forskrift 21. mars 2013 nr. 370 om vin) eller spritforskriften (forskrift 11. oktober 2006 nr. 1148 om alkoholsterke og aromatiserte drikker mv.), jf. saf. § 3-2-5 annet ledd annet punktum.

Når det gjelder alkoholinnhold i vin med opprinnelse i EØS-området, skal dette være merket i samsvar med vinforskriften § 5. Vinforskriften § 5 første ledd slår fast at forordning (EF) nr. 607/2009, som fastsetter visse gjennomføringsregler til forordning (EF) nr. 479/2008, skal gjelde som forskrift, med de tilpasninger som fremgår av EØS-avtalen protokoll 47, protokoll 1 til avtalen og avtalen forøvrig. Det følger av førstnevnte forordning kapittel IV, art. 54 at det ved merking av alkoholinnhold i vin kun tillates et avvik på 0,5 volumprosent mellom

merket og faktisk alkoholinnhold. For visse andre viner, deriblant musserende vin og hetvin, gjelder et avvik på 0,8 volumprosent.

Vinforskriftens regler om tillatt avvik ved merking av alkoholinnhold i vin er et unntak fra de generelle reglene om angivelse av alkoholinnhold, herunder tillatt avvik, som følger av matinformasjonsforordningen art. 28 og vedlegg XII til forordningen, og gjelder alkoholholdig drikk med unntak av drikkevarer som hører under tolltariffen posisjon 22.04 (*vin av friske druer, herunder vin tilsatt alkohol; druemost, unntatt den under posisjon 20.09*).

Når det gjelder merking av alkoholinnhold i vin med opprinnelse *utenfor* EØS-området, finnes det per i dag ikke norsk regelverk som regulerer dette. Mattilsynet anbefaler imidlertid at også slik vin oppfyller kravene i vinforskriften, herunder kravene til merking i vinforskriftens § 5. Dersom det oppstår problemstillinger knyttet til krav til merking av vin med opprinnelse utenfor EØS-området, må disse forelegges Mattilsynet.

2. Registrering av produsent og importør av alkoholholdig drikk – vandelskrav

(jf. saf. [§ 5-3 tredje ledd](#) og lov om skatteforvaltning (heretter "sktfol.") [§ 10-5 andre ledd bokstav e](#))

Etter saf. § 5-3 tredje ledd må importør og produsent av alkoholholdig drikk og teknisk etanol, ved søknad om registrering, ha utvist uklanderlig vandel i forhold til lovgivning av betydning for hvordan virksomheten skal utøves.

I henhold til sktfol. §§ 10-5 andre ledd bokstav e, plikter blant annet Politiet uten hinder av taushetsplikt å gi de opplysninger som er av betydning for skattekontorenes vurdering av kravet til vandel i § 5-3 tredje ledd. Hjemmelen i sktfol. §§ 10-5 andre ledd bokstav e omfatter kun Politiets plikt til å gi vandelsopplysninger til skattekontorene. Bestemmelsen gir ikke hjemmel for å gi slike opplysninger direkte til søker.

Skatteetaten kan med hjemmel i disse bestemmelsene kun kreve fremlagt ordinær politiattest fra søker. Hva som skal oppgis i en ordinær politiattest fremgår av politiregisterloven § 40.

Vurderingen av om vandelskravet i § 5-3 tredje ledd er oppfylt, beror på en konkret helhetsvurdering. Kravet er utformet likt som kravet til vandel for Helsedirektoratets tildeling av tilvirkningsbevilling, jf. alkoholloven (alkhl.) § 6-2 nr. 1. Vandelskravet i saf. § 5-3 forutsettes å tolkes likt som vandelskravet i alkhl. § 6-2 nr. 1. Av Helsedirektoratets veileder til alkoholloven fremgår det at det ved vurderingen av vandelskravet i § 6-2 nr. 1 blant annet «må foretas en skjønnsmessig vurdering av hvorvidt tidligere lovbrudd kan indikere at søker ikke vil oppfylle sine forpliktelser etter alkoholloven», og at man «bør se bort i fra ubetydelige, enkeltstående regelbrudd som ligger langt tilbake i tid». Tilsvarende vurdering må gjøres opp mot saf. § 5-3 tredje ledd.

Vi presiserer at det kun er opplysninger i forhold til lovgivning som er av betydning for hvordan virksomheten skal utøves, som skal tas med i vandelsvurderingen, jf. § 5-3 tredje ledd.

Dersom vilkårene i § 5-3 ikke lenger er oppfylt, skal skattekontoret tilbakekalle registreringen, jf. saf. § 5-6 annet ledd. Dette gjelder også dersom ikke den registrerte lenger oppfyller sine øvrige forpliktelser etter særavgiftsforskriften.

3. Særlig om utvidet kommunal skjenkebevilling som omfatter tilvirkning

(jf. alkh. [§ 4-2 tredje ledd](#))

I tilfeller hvor det gis utvidet kommunal skjenkebevilling som omfatter tilvirkning, jf. alkh. § 4-2 tredje ledd, gis det ikke egen tilvirkningsbevilling fra Helsedirektoratet. Den utvidede kommunale skjenkebevillingen trer altså i disse tilfellene i stedet for den statlige tilvirkningsbevillingen. Dette fremgår bl.a. av punkt 4.2.7.8 i Helsedirektoratets Håndbok i alkoholloven, som er tilgjengelig fra Helsedirektoratets nettsider.

4. Fritak for militære styrker, diplomater og internasjonale organisasjoner

(jf. Stortingets vedtak om avgift på alkohol [§ 2 første ledd bokstav c](#), Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 første ledd bokstav c](#) og saf. [kapittel 4-9](#))

4.1 Avgiftsfritak for ambassader og NATO-personell - refusjonsavtale med A/S Vinmonopolet

A/S Vinmonopolet kan levere brennevin og vin m.m. avgiftsfritt til diplomater og til NATO, dersom det fremlegges tillatelse fra Utenriksdepartementet når det gjelder fremmede makters representasjon, eller tillatelse fra Forsvarsdepartementet med legitimasjon ved bestilling på fastsatt skjema, når det gjelder NATO eller NATO-personell.

Forannevnte dokumentasjon med faktura på de avgiftsfrie leveringene skal oppbevares i minst 10 år i det vinmonopolutsalget som har levert varene. A/S Vinmonopolet sentralt i Oslo sender søknad om refusjon til skattekontoret.

4.2 Fritak for levering i tilknytning til NATO generelt

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 Fred-samarbeidets 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.

4.3 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 avgift på alkohol og avgifter på drikkevareemballasje gis det fritak for Den nordiske investeringsbanken, jf. Stortingets vedtak om avgift på alkohol § 2 første ledd bokstav c nr. 3 og Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje § 5 første ledd bokstav c nr. 3.

5. Fritak for reisegods

(jf. Stortingets vedtak om avgift på alkohol [§ 2 første ledd bokstav b nr. 1](#) og Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 første ledd bokstav b nr. 1](#))

Varer som bringes med som reisegods er fritatt for avgift på de vilkår som følger av tollforskriften § 5-1-2 første ledd og § 5-1-3.

6. Provisianering til skip og luftfartøyer

(jf. Stortingets vedtak om avgift på alkohol [§ 2 første ledd bokstav a nr. 2](#), Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 første ledd 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 alkohol og avgifter på drikkevareemballasje er gitt gjennom en henvisning fra hhv. Stortingets vedtak om avgift på alkohol § 2 første ledd bokstav a nr. 2 og Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje § 5 første ledd bokstav a 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. Det innebærer blant annet at proviant med unntak av alkoholholdige drikkevarer kan leveres ufortollet til norske fiske og fangstfartøy 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", publisert på www.toll.no.

7. Utsalg på lufthavn ("tax free")

(jf. Stortingets vedtak om avgift på alkohol [§ 2 første ledd bokstav a nr. 3](#), Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 første ledd bokstav a nr. 3](#) og saf. [kapittel 4-11](#))

I henhold til Stortingets vedtak om avgift på alkohol § 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 registrerte virksomheters godkjente lokaler og er nærmere regulert i kapittel 4-11 i særavgiftsforskriften. Tolloven § 4-30 er omtalt i "TollABC".

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. Mottakeren må avgi erklæring på at varen bare vil bli brukt til dyrefôr.

9. Lempning av fastsatt avgift og dispensasjon fra avgiftsplikten

(jf. [sktfol. § 9-9](#), samt [Stortingets vedtak om avgift på alkohol § 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. Vilkårene 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.

10. Avgifter på drikkevareemballasje

(jf. [Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje § 1](#), jf. [saf. § 3-5-3](#))

10.1 Avgiftspliktens omfang

(jf. [Stortingets vedtak 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., [sktfol. § 8-4](#) og skatteforvaltningsforskriften (heretter "sktfovf.") §§ 8-4-1 til 8-4-2.

10.2 Miljøavgift

(jf. [Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje § 2](#))

Avgiften ble innført for å prise miljøkostnaden ved at drikkevareemballasje havner som søppel i naturen. Avgiften blir differensiert etter emballasjens innhold og art. Differensi-

eringen 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 gjen-
vunnet. Emballasje som ikke inngår i et retursystem vil pålegges full avgift. Retursystemer med høy returandel (95 % eller over), gis fullt fritak. Ut fra returprosenten som fastsettes av Miljødirektoratet, fastsetter SKD avgiftssatsen for retursystemets medlemmer.

10.3 Grunnavgift

(jf. [Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje § 3](#))

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

11. 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.

12. Fritak for produkter som utføres til utlandet

(jf. Stortingets vedtak om avgift på alkohol [§ 2 første ledd bokstav a nr. 1](#), Stortingets vedtak om avgifter på drikkevareemballasje [§ 5 første ledd bokstav a nr. 1](#) og 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.

13. 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 innberette 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 en "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.

14. Særlig om reduserte satser for øl produsert av småskalabryggerier

(jf. saf. [§ 3-2-3](#))

Det skal betales redusert sats for øl produsert av småskalabryggerier. Med småskalabryggeri menes en virksomhet som er økonomisk og juridisk uavhengig andre bryggerier, og som

årlig produserer mindre enn 500 000 liter øl, jf. saf. § 3-2-3 annet ledd. Med "øl" menes drikk som hører under tolltariffens posisjon 22.03, jf. saf. § 3-2-1 tredje ledd. Den reduserte satsen gjelder for øl med alkoholstyrke over 3,7 til og med 4,7 volumprosent, og skal betales i henhold til de terskelverdiene for årlig produsert mengde øl som fremgår av Stortingets vedtak § 1. Bakgrunnen for at en virksomhet må være økonomisk og juridisk uavhengig andre bryggerier for å regnes som småskalabryggeri, er å sikre at avgiftsreduksjonen reelt kun vil gjelde mindre bryggerier, og ikke også omfatte store bryggerier med liten produksjon av øl med alkoholstyrke i det aktuelle intervallet.

Det gis 20 prosent reduksjon for årlig produsert mengde øl opp til og med 50 000 liter, 15 prosent reduksjon for mengder over 50 000 til og med 100 000 liter, 10 prosent for mengder over 100 000 til og med 150 000 liter og 5 prosent reduksjon for mengder over 150 000 til og med 200 000 liter. Det skal betales ordinær sats for mengder over 200 000 og til 500 000 liter. Kriteriet om årlig produksjon på mindre enn 500 000 liter øl gjelder således kun som et kriterium for å omfattes av ordningen med reduserte satser. Er virksomheten først omfattet, gjelder de reduserte satsene kun opp til og med 200 000 liter årlig produsert mengde øl. De reduserte satsene gjelder både norske og utenlandske virksomheter.

For å fastslå om virksomheten omfattes av vilkårene for "småskalabryggeri", må den selv etter beste evne anslå et estimat over den mengden øl den årlig kommer til å produsere. Dersom produsert mengde øl i et år er på 500 000 liter eller høyere, må ordinær sats betales for hele årets produserte mengde, ettersom grunnvilkåret for reduserte satser da ikke lenger er oppfylt. I så tilfelle må virksomheten korrigere sin avgiftsfastsetting i ettertid. Det samme gjelder i motsatt tilfelle, dersom virksomheten ved årets begynnelse anslår at årlig produsert mengde vil overstige 500 000 liter, men hvor det underveis i året viser seg at mengden likevel blir lavere, slik at vilkåret for redusert sats oppfylles.

Når det gjelder øl innført fra utlandet, skal de samme regler gjelder for dette. Dette innebærer at registrerte importører av slikt øl også vil være omfattet av de reduserte satsene, forutsatt at de dokumenterer at varen som innføres er øl med alkoholstyrke mellom 3,7 og til og med 4,7 volumprosent, produsert av et "småskalabryggeri" (økonomisk og juridisk uavhengig virksomhet med årlig produksjon på mindre enn 500 000 liter øl).

Fastsetting av avgift på øl produsert av småskalabryggerier skal gjøres med de kodene (avgiftstyper og avgiftsgrupper) som fremgår av kodeoversikten i punkt 16 nedenfor.

15. Registreringssted

(jf. saf. [§ 5-4](#))

Registrering skal skje ved skattekontoret.

16. Avgiftskoder og utfylling av særavgiftsmelding (RF-1347)

(jf. sktfol. § 8-4 og sktfov. §§ 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 rapportere varene på ordinær måte via særavgiftsmelding, jf. sktfol. § 8-4 og sktfov. §§ 8-4-1 til 8-4-2. Dette betyr at registrerte virksomheter ikke skal rapportere særavgifter via TVINN.

Ved rapportering av avgift på alkohol skal det på særavgiftsmeldingen benyttes avgiftstype OL/BV og avgiftsgruppene 101 - 804

I tillegg skal det rapporteres avgifter på drikkevareemballasje med henholdsvis type MG/MB/MP/MA og GG/GB/GP/GA, samt gruppe i tabellen. Avgiftsgruppene er samordnet med regelgruppene i TVINN.

Det skal benyttes fire desimaler ved rapportering av avgift på drikkevareemballasje.

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.

Type/Gruppe	Vareomfang	Sats
<i>Avgift på alkohol, øl</i>		
OL 720	15 – 22 vol %	*5,01
OL 730	Over 4,7 og under 15 vol %	*5,01
OL 101	Til og med 0,7 vol %	4,82
OL 201	Over 0,7 tom 2,7 vol %	3,44
OL 301	Over 2,7 tom 3,7 vol %	12,93
OL 401	Over 3,7 tom 4,7 vol %	22,40
OL 801	Over 3,7 tom 4,7 vol %, småskala tom 50' liter	17,92
OL 802	Over 3,7 tom 4,7 vol%, småskala over 50' tom 100' liter	19,04
OL 803	Over 3,7 tom 4,7 vol%, småskala over 100' tom 150' liter	20,16
OL 804	Over 3,7 tom 4,7 vol%, småskala over 150' tom 200' liter	21,28
<i>Avgifter på drikkevareemballasje, miljøavgift (med innhold av øl)</i>		
MG 100	Glass, ingen retur	5,8800
MG 105	Glass, 95 % retur	0,0000

MG 107	Glass, 93 % retur	0,4116
MG 110	Glass, 90 % retur	0,5880
MB 100	Metall, ingen retur	5,8800
MB 105	Metall, 95 % retur	0,0000
MB 120	Metall, 80 % retur	1,1760
MB 113	Metall, 87 % retur	0,7644
MP 100	Plast, ingen retur	3,5500
MP 105	Plast, 95 % retur	0,0000
MP 111	Plast, 89 % retur	0,3905
MA 100	Kartong/papp, ingen retur	1,4500
MA 107	Kartong/papp, 93 % retur	0,1015
<i>Avgifter på drikkevareemballasje, <u>grunnavgift</u> (med innhold av øl)</i>		
GG 100	Glass	1,21
GB 100	Metall	1,21
GA 100	Kartong/papp	1,21
GP 100	Plast	1,21
<i>Avgift på alkohol, brennevin og vin</i>		
BV 511	Vin, tom 0,7 vol %	4,82
BV 512	Vin, over 0,7 tom. 2,7 vol %	3,44
BV 513	Vin, over 2,7 tom.3,7 vol %	12,93
BV 514	Vin, over 3,7 tom. 4,7 vol %	22,40
BV 515	Vin, over 4,7 tom 10 vol %	*5,01
BV 516	Vin, over 10 tom 15 vol %	*5,01
BV 517	Vin, over 15 tom 22 vol %	*5,01
BV 610	Br.vin, over 0,7 tom 4,7 vol %	*7,69
BV 620	Br.vin, over 4,7 tom 10 vol %	*7,69
BV 630	Br.vin, over 10 tom. 15 vol %	*7,69
BV 640	Br.vin, over 15 tom 22 vol %	*7,69
BV 650	Br.vin, over 22 vol %	*7,69
<i>* Avgiftsbelegges etter volumprosent og liter</i>		

<i>Avgifter på drikkevareemballasje, <u>miljøavgift</u> (med innhold av brennevin og vin)</i>		
MG 200	Glass, ingen retur	5,8800
MG 205	Glass, 95 % retur	0,0000
MG 207	Glass, 93 % retur	0,4116
MG 210	Glass, 90 % retur	0,5880
MB 200	Metall, ingen retur	5,8800
MB 205	Metall, 95 % retur	0,0000
MB 220	Metall, 80 % retur	1,1760
MB 213	Metall, 87 % retur	0,7644
MP 200	Plast, ingen retur	3,5500
MP 205	Plast, 95 % retur	0,0000

MP 211	Plast, 89 % retur	0,3905
MA 200	Kartong/papp, ingen retur	1,4500
MA 207	Kartong/papp, 93 % retur	0,1015
<i>Avgifter på drikkevareemballasje, grunnavgift (med innhold av brennevin og vin)</i>		
GG 200	Glass	1,21
GB 200	Metall	1,21
GP 200	Plast	1,21
GA 200	kartong/papp	1,21

Tilleggs-koder

Avgiftsfri omsetning skal også rapporteres på særavgiftsmeldingen, men med en tilleggs-kode fra 00 til 99. For alkohol og drikkevareemballasje benyttes følgende tilleggs-koder: 09 emballasje (inneremballasje) med rominnhold på minst 4 liter (gjelder bare MA, MB, MG, MP, GA, GB, GG, GP).

- 09 emballasje (inneremballasje) med rominnhold på minst 4 liter,
- 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 avgiftspliktige for de aktuelle drikkevarene og emballasjetypene,
- 40 tilintetgjort, jf. særavgiftsforskriften § 2-5,
- 50 varer kommet i retur (til virksomhetenes godkjente lokale),
- 51 varer kommet i retur (til virksomhetenes godkjente lokale) som ble levert avgiftsfritt,
- 60 råstoff eller hjelpemiddel ved vareproduksjon
- 75 teknisk etanol (etylalkohol med avgift),
- 99 manko

Tilleggs-kodene skal alltid benyttes etter avgiftstype og avgiftsgruppe (f.eks. OL 401).

Fritak

Alle de forannevnte kodene, unntatt kodene 50, 51 og 99, er fritakskoder. Disse skal oppgis i særavgiftsmeldingene 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 særavgiftsmeldingen med tilleggs-kode.

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 skattleggingsperiode den returnerte varen ble levert ut fra avgiftspliktiges lager. Varen kan ha blitt levert med annen avgiftssats enn den som gjelder i skattleggingsperioden varen returneres avgiftspliktiges lager. Antall enheter skal her multipliseres med gjeldende sats for skattleggingsperioden varen ble utlevert. Beløpet som blir beregnet skal trekkes fra i særavgiftsmeldingen.

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.

17. 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.

18. 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.

18.1 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 skattemelding for særavgift, jf. sktfvl. § 8-4 og sktfvf. §§ 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.

18.2 Renteberegning

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

I skattebetalingsloven hjemles fire rentetyper: forsinkelsesrente, jf. sktbl. § 11-1, etterberegningensrente (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. Etterberegningensrente (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 skattemelding for særavgift, skal renter likevel 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 (etterberegningensrente/avsavnsrente) etter sktbl. § 11-2 skal beregnes av økning i avgift som fastsettes ved vedtak om endring mv. 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 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 forsinkelsesrentesatsen som vurderes hvert halvår. Øvrige satser reguleres årlig med bakgrunn i styringsrenta.

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

18.3 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.

18.4 Sikkerhetsstillelse

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

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

Av sktbef. § 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 kredittverdige.

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 mv., samt skattekontorets inndrivelsesmuligheter.

Der sikkerhet kreves, skal den til enhver tid dekke avgiftskravet for to skatleggingsperioder 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. sktbef. § 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.

19. 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.).

Ved fastsettelse av avgiftsgrunnlaget for innrapportering av avgift på alkohol er det det alkoholinnhold som fremgår av merkingen på emballasjen som skal legges til grunn, jf. saf. § 3-2-2 første ledd. I den forbindelse er det viktig at det også av underdokumentasjon til avgiftsregnskapet er bilag som dokumenterer merkingen av de enkelte salgsenheter.

I tillegg skal det fremkomme av regnskapet at de særlige kravene til dokumentasjon i forskriften kapittel 3-5 (avgifter på drikkevareemballasje) er oppfylt.

20. 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 skatteleggingsperiode. Udokumentert manko utover dette, skal avgiftsberegnes i den enkelte periode. Dersom virksomheten velger å justere manko mot overskudd, skal udokumenterte differanser på +/- 0,5 % måles mellom opptalt faktisk beholdning på lager, opp mot regnskapsmessig beholdning.

Muligheten for å justere manko mot overskudd gjelder imidlertid kun innenfor den enkelte skatteleggingsperiode. 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.