



Skatteetaten

Datoen vår	Datoen din/dykkar	Sakshandsamar
01.12.2025	01.09.2025	Dag Bjørke Bremer
800 80 000 Skatteetaten.no	Referansen din/dykkar 25/3464	Telefon 41625182
Org.nr	Referansen vår	Postadresse
974761076	2025/2604	Postboks 9200 Grønland 0134 Oslo

## FINANSDEPARTEMENTET

Postboks 8008 DEP

0030 OSLO

### Høring - revisjon av særavgiftsregelverket

Vi viser til Finansdepartementets høringsbrev av 1. september 2025 med framlegg til revisjon av særavgiftsregelverket.

Skatteetaten er positive til ein generell revisjon av særavgiftsregelverket og at det i samband med dette er søkt harmonisering med anna regelverk som Finansdepartementet og Skatteetaten forvaltar. Ei samling av særavgiftsregelverket i ei lov bidreg til at regelverket ikkje blir like fragmentert som i dag, og gjer det meir tilgjengeleg for alle brukarane, både offentlege og private.

Overordna er Skatteetaten samd med departementet i valt struktur og fordeling mellom lov og forskrift og innretning av lova. I det følgande vil vi gje visse merknader til dei enkelte reglane.

#### Merknader til dei einskilde reglane

##### Behov for regel om periodisering i særavgiftsmeldinga

Forslaget har reglar om når avgifta oppstår (skal bereknast) for dei ulike avgiftene, og kva for reglar og satsar som skal leggest til grunn (§ 1-3). Det er likevel ikkje gitt reglar om periodisering for registrerte i særavgiftsmeldinga. Direktoratet meiner dette er tilrådeleg å spesifisere i lova, tilsvarande meirverdiavgiftslova (mval.) § 15-9. Vi viser også til at periodisering tidlegare var uttrykkeleg regulert i forskriftene frå før saf. av 2001<sup>1</sup>, men berre implisitt fulgte av fristreglane då dei stod i særavgiftsforskrifta av 2001.

---

<sup>1</sup> Sjå t.d. forskrift om avgift på sjokolade og sukkervarer § 9 om særavgiftsmelding «over [den forrige] månedens omsetning, leveringer/uttak, uttak til eget bruk» og forskrift om tobakksavgift § 8 om returvarer «Avregningen skal skje i avgiftsoppgaven for den avgiftstermin hvori returen finner sted».



Etter at fristreglane blei flytta til skatteforvaltningsforskrifta i 2016 er regulering av periodisering blitt enno mindre tilgjengeleg.

Behovet for tydelege reglar for periodisering gjeld særleg då det er avvikande periodiseringsreglar t.d. for elektrisk kraft, der periodiseringa følger faktura og ikkje når avgifta oppstår (skal bereknast). Det er også andre tilfelle, som returar, der det kan oppstå spørsmål om periodisering, og dette bør etter vårt syn lov- og forskriftsfestast.

Vidare er det ein fordel med tanke på systematikken at det er særskilte reglar om når avgiftsplikta skal bereknast og når den skal rapporterast/periodiserast i særavgiftslova mens fristen for rapporteringa følger av skatteforvaltningsregelverket, tilsvarande systematikken for meirverdiavgift. Tydeleggjering av desse reglane kan også understøtte tilpassa løysingar for nye avgifter. Dette kan til dømes formulerast slik i ein ny regel i kapittel 1, jf. fristregelen i sktfvlf. § 8-4-2:

«Beløp som nevnt i skatteforvaltningsloven § 8-4 første ledd oppgis i skattemeldingen for den skatteleggingsperioden avgiften skal beregnes. For avgift på elektrisk kraft, jf. § 17-1, oppgis beløpene i skattemeldingen for den skatteleggingsperioden faktura er sendt eller i den perioden avgiften skal beregnes dersom levering eller uttak uten faktura er foretatt.»

Utfyllande reglar om periodisering, som periodisering av returar, er nærliggande å gi i forskrift, tilsvarande løysinga i mval. § 15, og ein bør sikre at forskriftsheimelen omfattar slike. Dette kan gjerast ved ei utviding av forslaget § 1-6 bokstav c til å gjelde «når avgiften skal beregnes og rapporteres». Alternativt kan ordlyden i § 1-6 bokstav j om «registrering ...» etter vårt syn også omfatte periodisering, sjølv om det ikkje er direkte føreset i omtalen i høyringsnotatet.

### **Fjerne farvatn**

For NO<sub>x</sub>-avgifta er omgrepet fjerne farvatn erstatta med «utenfor 250 nautiske mil fra grunnlinjen». Etter vår vurdering er dette eit meir presist omgrep, og vi foreslår at dette blir brukt gjennomgåande i ny lov.

Dette gjeld § 8-6 om svovelavgift § 9-4 om smøreolje og stortingsvedtaket om CO<sub>2</sub>-avgift §§ 2, 4 og 5 siste avsnitt.

## **Særavgiftsloven kap. 2**

### **§ 2-3 Registrering i Særavgiftsregisteret**

Det følger av dagens saf. § 5-1 at produsentar og importørar av avgiftspliktige varer skal registrerast for den enkelte avgift. Det kan av framlegget verke uklart om det er nok å registrerast ein gang i Særavgiftsregisteret. I praksis blir verksemder registrerte for enkeltavgifter. Vi foreslår at dette blir presisert tilsvarande dagens formulering.



## § 2-5 Registrering av lokale

Etter ordlyden kan det fremstå som produksjon eller lagring foregår hos skattemyndighetene. Vi foreslår at regelen blir omformulert for å tydeleggjere at det er den registrertes lokale det er tale om.

## Alkoholavgift

Dersom lova blir lest isolert, framstår det som det er motstrid mellom §§ 4-1 og 4-7, ved at den første regelen peikar på at etanol til teknisk bruk er avgiftspliktig, mens § 4-7 viser til at det der fritak for etanol til teknisk bruk. Vi foreslår at det blir tatt inn presisering i § 4-7 av at fritak gis på vilkår fastsatt i forskrift.

## Avgift på elektrisk kraft

§ 2 bokstav d bør også *omforming av energiprodukt* takast inn, jf. stortingsvedtaket for 2025 § 1 andre ledd bokstav d. Vi understreker at produksjon og omforming etter vårt syn er ulike prosessar, der omforming t.d. omfattar nedkjøling av gass til flytande form.

## Dokumentavgift

Etter direktoratets syn kan omtalen av fritaket ved ugyldighet utvidast, derunder omtale av SOMB sak 2007/1061 (1. april 2008) om ulovfesta reglar om at avtalerettslige disposisjoner motiverte av sinnsjukdom kan vere ugyldige. Vi viser også til typetilfella av dispensasjon der det er dødsdisposisjoner og dobbeltsalg, basert på likhetstrekk med ugyldighet. Omsyna bak lovfesting av ugyldighetstilfella kunne også tilseie at slike tilfelle blei lovfesta.

## Omregistreringsavgift

*§ 23-5 Avgiftsfritak ved omorganisering mv.*

Fritaket ved omorganisering gjeld der omorganiseringa er gjennomført eller kunne ha blitt gjennomført med skattemessig kontinuitet. Det er ein føresetnad at omorganisering faktisk er gjennomført. Dette står ikkje klart i framlegget til lovtekst. Det er ein fordel om det blir presisert.

Etter dagens regel er det også fritak for omorganiseringar gjennomført med lovfesta selskapsrettsleg kontinuitet. Firkantfusjonar kan lovleg gjerast etter reglane i aksjelova og allmennaksjelova, men ikkje med skattemessig kontinuitet etter skattelova, jf. skattelova § 11-2 første avsnitt andre setning og § 11-4 første avsnitt andre setning.

## Avgift på tunge køyretøy

I den innleiande teksten er vektårsavgift knytt motorvogner og vogntog med tillatt totalvekt på «minst 7 500 kg», men avgiftsvedtaket og lova bruker omgrepet «over 7 500



kg». Det korrekte er at avgift blir berekna frå og med 7 500 kg, og ordlyden bør reflektere dette.

### *§ 3 Avgiftssats – miljødifferensiert årsavgift*

Det blir berre rekna avgift av trekkbilen. Når det er vist til vogntog («bil og henger»), blir dette upresist og får ingen betydning. Motorvogn er etter direktoratets syn eit meir korrekt omgrep.

## **Endringar i skattebetalingslova**

### **§ 10-31 Særagift**

I forslaget til § 10-31 første ledd er det ein regel om forfall same dag som ein skal levere særavgiftsmelding. Dette er i samsvar med gjeldande rett når det gjeld særavgiftsmelding for registrerte verksemder etter sktfvl. § 8-4 første ledd.

I forslaget framgår det no at forfall også skal vere same dag som sluttbrukar skal levere særavgiftsmelding etter sktfvl. § 8-4 fjerde ledd. Dette gjeld brukarar som har krav på heilt eller delvis avgiftsfri bruk av elles avgiftspliktige varer. Slik særavgiftsmelding skal leverast dersom denne bryt vilkåra for fritak.

Fristen for å levere særavgiftsmelding for slike sluttbrukarar er «straks» vilkåra for fritak blir brotne, jf. sktfvlf. § 8-4-2 åttande ledd. Det er likevel ikkje det same som at avgiftsplikta skal bereknast (oppstår) på dette tidspunktet.

Avgiftsplikta oppstår etter dagens regelverk framleis ved uttak og levering til sluttbrukar. Etter gjeldande forfallsregel i sktbl. § 10-40 første ledd forfell desse krava samtidig med at avgiftsplikta oppstår. Denne regelen er ikkje vidareført.

Når sluttbrukar i slike tilfelle sender særavgiftsmelding, er det etter vårt syn å rekne som ei eigenretting av opplysingar som er gitt i eigenrklæringa ved avgiftsfri levering. Endringa/auken forfell då etter skattebetalingslova § 10-53 saman med utrekna avsavnsrenter etter skattebetalingslova § 11-2. Avsavnsrenter blir utrekna frå når avgifta skulle ha blitt betalt og fram til det blir gjort vedtak om endring eller Skatteetaten mottok melding om eigenretting. Denne avgiftsauken og avsavnsrenter forfell så til betaling innan tre veker, jf. skattebetalingslova § 10-53 og forseinkingsrenter etter § 11-1 løper frå denne datoen.

Dersom forfall i desse tilfella skal vere tidspunktet for levering av skattemelding etter sktfvl. § 8-4 fjerde ledd, vil avgiftspliktige sluttbrukarar få ei rentefri betalingsutsetting.

Vi foreslår derfor at det blir teke inn ein ny regel (eige ledd) i framlegget til skattebetalingslova § 10-31 som dekker desse tilfella.



Etter vårt syn kan også formuleringa av forslaget § 2-2 fjerde ledd skape usikkerheit knytt til dette, og formuleringa i den regelen bør vurderast på nytt i samanheng med ei eventuell endring av skattebetalingslova.

### **§ 14-20 Kreditt for avgift ved innførsel**

Overskrifta til § 14-20 er i dag «Tollkreditt og dags- og månedsoppgjørordning». Overskrifta er i framlegget føreslått endra til «Kreditt for avgift ved innførsel». Framlegget viser med andre ord kun til (toll-) kreditt og ikkje til dei to oppgjørsordningane som også er omfatta av regelen. Vi føreslår at forskrifta i staden blir endra til «Kreditt og oppgjørsordninger ved innførsel».

Ver vennleg og vis til referansen vår ved seinare korrespondanse i saka.

Med helsing

Linn Murem Humerfelt

Underdirektør

Skattedirektoratet

Dag Bjørke Bremer

seniorskattejurist

*Dokumentet er elektronisk godkjent og har derfor ikkje handskrivne signaturar.*