

KOMMENTARER OG ENDRINGSFORSLAG TIL UTKAST TIL FORSKRIFT OM FOND FOR MILJØTILTAK MV

1. Miljøandelen må kunne føres som egenkapital i selskapenes regnskap

Regjeringen har uttrykt at den politiske målsettingen er at miljøandelen skal kunne føres som egenkapital i selskapenes balanse.

Norges Rederiforbund oppfatter at Finansdepartementet i Ot.prp. nr. 31 (2007-2008) på side 60 vil tilrettelegge for at miljøandelen skal kunne klassifiseres som egenkapital når det foreslås følgende presisering av overgangsreglene:

”inntil en tredjedel av gevinst beregnet etter første ledd er fritatt for skatteplikt, så langt et beløp lik 28 prosent av gevinsten brukes til miljøtiltak...”

På tross av regjeringens presisering av overgangsreglene er revisjonsmiljøet, etter det Norges Rederiforbund forstår, så langt samstemte i sin vurdering av at miljøandelen ikke i noe tilfelle kan klassifiseres som egenkapital i balansen. Dette følger av en vurdering av det reelle innholdet i overgangsreglene og utkast til forskrift om fond for miljøtiltak. Ernst & Young skriver i et nyhetsbrev som ble sendt ut fredag 8. februar at de er av den oppfatning at:

”skatt på gevinst ved overgang til ny rederiskatteordning i sin helhet er å anse som betalbar skatt etter IAS 12 Inntektsskatt og påfølgende mulige miljøtiltak må anses som en ny hendelse som skal regnskapsføres når den inntreffer. Å behandle skatt på miljødelen som en betinget skatteforpliktelse, hvor en forpliktelse først oppstår på det tidspunkt når muligheten til å gjennomføre nødvendige kvalifiserende miljøinvesteringer bortfaller, anser vi ikke som forenelig med IFRS slik forslag til regelverk er utformet.”

Om forholdet til norske regnskapsregler skriver Ernst & Young følgende:

”Til tross for at god regnskapsskikk har en mindre rigid avgrensning av de ulike standardenes virkeområder og departementets presiseringer i Ot prp nr 31 om at miljødelen er fritatt for skatteplikt, og at skatteplikten først inntreffer når fristen for å gjennomføre kvalifiserende miljøtiltak er utløpt, heller vi imot at regnskapsmessig behandling under god regnskapsskikk er sammenfallende med IFRS.”

Dersom det ikke foretas endringer i det foreliggende regelverk, må derfor skatt knyttet til tre tredjedeler av gevinst som beregnes ved overgang til ny rederiskatteordning klassifiseres som utsatt skatt i balansen, og den økte skattekostnaden vil måtte belastes årsresultatet for 2007. Skattekostnaden har allerede gitt opphav til negative resultater og redusert egenkapital i regnskapene for fjerde kvartal for flere børsnoterte rederier. Dette på tross av regjeringens forsikringer om at midlene skal kunne føres som egenkapital.

Det er regnskapsreglene, IFRS og god regnskapsskikk, som er bestemmende for om det skal avsettes for utsatt skatt på andel av gevinst beregnet ved overgang til ny ordning tilknyttet fond for miljøtiltak mv. Skal et selskap etter regnskapsreglene unnlate å foreta en avsetning for utsatt skatt, er dette avhengig av at overgangsreglene med forskrifter ikke rent faktisk gir skattyter en ny skatteforpliktelse. Dette betyr for eksempel at det neppe er tilstrekkelig å utsette iligningen av skatten til utløpet av en tidsperiode eller å gjøre forpliktelsen betinget av miljøinvesteringer som selskapene ellers ikke ville ha gjennomført.

Så langt vi forstår regnskapsreglene på dette området kan en gjennom å utvide tidshorizonten for når et miljøtiltak må være gjennomført sikre en regnskapsføring som egenkapital.

For de børsnoterte rederiene er det avgjørende at en tilstrekkelig endring foretas i forskriftsutkastet så snart som mulig. Selskapene er pliktige å avgi reviderte årsregnskap for 2007 innen 31. mars 2008.

2. Nærmere om forskriftens definisjon av miljøtiltak

2.1 Utgangspunkt - bred definisjon av miljøtiltak

I tillegg til behovet for i større grad å kunne fradragføre investeringer i nybygg, jf. punkt 4.1 nedenfor, ser Norges Rederiforbund det som viktig og nødvendig at Finansdepartementet i § 8-20-3 første ledd som et utgangspunkt legger opp til en vid definisjon av miljøtiltak ved å inkludere alle forurensninger som dekkes av forurensningsloven §§ 6 og 27 samt tilførsel av fremmede organismer til vann som angitt i første ledd.

Vi legger til grunn at utslipp av CO₂ faller innenfor definisjonen av § 6 i forurensningsloven, slik at tiltak for reduksjon av CO₂-utslipp blir å anse som miljøtiltak.

Forurensningsloven gjelder forurensninger og avfall i forhold til det ytre miljø. Etter vår oppfatning omfatter forurensningslovens definisjon utslipp av forurensninger samt støy og vibrasjoner som kan være helseskadelig for folk om bord, og som i visse sammenhenger defineres som det indre miljø.

I forskriften foreslår ikke Finansdepartementet å stille opp noe eget minimumskrav til de miljøgevinster som må oppnås for å kvalifisere som miljøtiltak. Departementet viser i stedet til forurensningslovens bestemmelser. Etter Rederiforbundets syn er dette positivt og riktig, da aktuelle miljøtiltak på denne måten vil være direkte knyttet opp mot de overordnede rammer og hensyn som fremgår av forurensningsloven. Videre unngår en også de praktiske utfordringer som vil være knyttet til å definere og kvantifisere det utall av mulige miljøtiltak som finnes.

For å fremme og opprettholde en høy miljøstandard i flåten, er det ikke tilstrekkelig med innføring av tekniske og operasjonelle tiltak. Det er også vesentlig at rederiene etablerer effektive ledelses- og styringssystemer, herunder miljøregnskapssystemer,

samt vektlegger opplæring innen miljøkunnskap og påvirker holdninger til miljøarbeidet både på land og sjø som går utover det som er påkrevd av regelverket.

Selv om investeringene i slike miljøtiltak er beskjedne i forhold til investeringer i nybygg og kostbart utstyr, mener vi på prinsipielt grunnlag at forskriften også må åpne for at denne type investeringer og tiltakskostnader må kunne belastes miljøfondet.

Vi foreslår derfor at det i første ledd gjøres noen tilføyelser som følger i § 8-20-3 første ledd:

(1) Med miljøtiltak menes ethvert tiltak som direkte eller indirekte fører til reduksjon av forurensning. Som forurensning regnes miljøpåvirkning som omfattes av forurensningsloven §§ 6 og 27, både med hensyn til ytre og indre miljø. Som forurensning regnes også tilførsel av fremmede organismer til vann. Som miljøtiltak regnes også innføring av miljøledelses- og styringssystemer samt opplæring og holdningspåvirkning for å fremme rederiets miljøstandard.

2.2 Innsnevring av definisjonen av miljøtiltak

I forskriftens § 8-20-3 annet ledd innsnevres utgangspunktet i første ledd ved at tre tiltak uttrykkelig opplistes ikke å kvalifisere som miljøtiltak.

Etter Rederiforbundet syn er det viktig at unntak listes opp. Imidlertid har vi endringsforslag og kommentarer til annet ledd bokstav a og c som følger:

2.2.1 Ulykkesforebyggende tiltak - bokstav a

I høringsnotatet uttaler Finansdepartementet at det ikke finner det formålstjenlig å inkludere sikkerhetstiltak som faller innunder SOLAS-konvensjonen, selv om slike tiltak kan forebygge ulykker som forårsaker miljøutslipp, for eksempel ved kollisjon og grunnstøting. Vi er ikke uten videre enig i en slik avgrensning. I MARPOL-konvensjonen som spesifikt omhandler krav for forebygging og begrensning av miljøutslipp fra skip, spesifiseres også sikkerhetstiltak. Eksempelvis er det vedtatt at skip som er kontrahert etter 1. august 2007 med bunkerskapasitet over 600 m³ må ha dobbelt beskyttelse av bunkerstankene for å redusere risiko for utslipp av bunkers ved kollisjon og grunnstøting. Dette er et krav som ikke gjelder for skip kontrahert før denne datoen og levert før 1. august 2010. Etter Rederiforbundets syn vil det imidlertid være meget klokt om forskriften gir rederiene insentiver til å gjennomføre et slikt tiltak på skip som ikke er omfattet av dette kravet. Vi vil derfor foreslå at unntaket i § 8-20-3 annet ledd bokstav a begrenses på følgende måte:

a. Ulykkesforebyggende tiltak som er omfattet av SOLAS-konvensjonen.

På denne måten gis det åpning for at alle andre ulykkesforebyggende tiltak med en veldefinert miljøeffekt skal regnes som miljøtiltak i forhold til fondet for miljøtiltak.

2.2.2 *Frist for gjennomføring av tiltak som vil tre i kraft og krav til miljøvirkning*

Finansdepartementet foreslår at kvalifiserende miljøtiltak må gjennomføres minst to år før tiltaket blir påkrevd etter miljøregelverket.

I prinsippet bør det ikke gjelde noen tidsfrist ettersom fokuset bør være på om det faktisk kan vises til en miljøgevinst slik forskriften legger opp til. Rederiforbundet ser derfor ikke at det kan være behov for å sette en slik frist. Reglene bør gi et insentiv til tidlig tilpasning til kommende miljøkrav. Det vil gi miljøgevinster som bør redusere fond for miljøtiltak.

Forskriftens § 8-20-3, annet ledd punkt c bør derfor tas ut av forskriften.

I tredje ledd kreves det at miljøtiltak må ha hatt en miljøgevinst i minst 12 måneder. Av samme grunn som ovenfor mener vi det ikke er grunnlag for å stille krav om en slik minste varighet i tredje ledd. Det bør overlates til skattyter å vurdere om det er bryet verdt å kreve reduksjoner i fond for miljøtiltak.

Tredje ledd bør endres til følgende:

(3) Som miljøtiltak regnes bare tiltak som ~~antas å ha en miljøgevinst med en dokumenterbar miljøvirkning. i minst 12 måneder, dersom tiltaket etter sin art er egnet til å gi en slik varig effekt.~~

2.3 *Utrykkelig nevnte miljøtiltak*

Rederiforbundet registrer at Finansdepartementet har valgt å uttrykkelig nevne fem eksempler på investeringer i miljøtiltak i § 8-20-3 fjerde ledd. Disse er åpenbare tiltak, men det er også en lang rekke andre tiltak og det vil være umulig å lage en utfyllende liste. Man kan spørre seg om hensiktsmessigheten av kun å nevne disse fem, men vi har likevel ingen innvendinger mot at disse blir nevnt så lenge dette ikke kan oppfattes begrensende på hva som er å anse som miljøtiltak.

Med hensyn til "løpende tiltak" som er å oppfatte som miljøtiltak i henhold til § 8-20-3 femte ledd, ser vi dette som en nyttig klargjøring av at også drifts- eller forbruksutgifter som bidrar til reduserte miljøbelastninger er å anse som miljøtiltak. Heller ikke her er listen uttømmende. Eksempelvis kan nevnes bruk av emulgatorer for innblanding av vann i drivstoffet for å redusere NOx-utslippene.

Vi legger for øvrig til grunn at dersom det er utgifter tilknyttet iverksettelsen av tiltaket, vil disse også være å anse som miljøtiltak. Nedenfor foreslår vi endringer i bestemmelsens femte ledd i tråd med dette.

Med referanse til femte leddbokstav b er vi redd dette signaliserer en feilaktig miljømessig vurdering av kobberbaserte bunnstoff. Det er ikke påvist at dagens moderne kobberbaserte bunnstoff har noen negative miljømessige effekter av betydning. Derimot finnes det kobberfrie bunnstoff som bruker andre biocider som

antas å ha en viss miljøskadelig effekt. Også av den grunn må det foreslåtte kriteriet endres. Man kunne som et alternativ vurdere å la dette punkt dekke overgang til biocidfrie bunnstoff slik som silikonbaserte systemer. Imidlertid er disse kun velegnet på skip med bestemte operasjonsprofiler med hensyn til fartsområde, fart og liggetid i havn. Om ikke de rette forutsetningene er oppfylt, kan man risikere slimdannelse og begroing også på disse som kan føre til større motstandsøkning enn de beste kobberbaserte systemene. Dette vil øke drivstofforbruket og derved også øke utslippet av CO₂.

Under tvil mener vi likevel det vil være hensiktsmessig å anse overgang til biocidfrie bunnstoff som et miljøtiltak, uten at dette derved må oppfattes som at kobberbaserte systemer er miljøskadelige. Før påføring av slike silikonbaserte systemer, må skroget sandblåses for å sikre den nødvendige vedheft. På dette punkt må derfor "kjøp" erstattes av et begrep som omfatter alle kostnader til en slik omlegging, herunder dokksetting, sandblåsing, priming og påføring av det biocidfrie systemet.

I § 8-20-3 femte ledd bokstav c nevnes drivstoff med lavt svovelinnhold. Tilsvarende forutsetter vi at for ytterligere å stimulere til investeringer i gassmotorer som uttrykkelig nevnt i fjerde ledd bokstav a, så vil også kjøp av gass som drivstoff måtte omfattes. Generelt bør bruk av alle alternative drivstoff som er mer miljøvennlige enn fossile brennstoff betraktes som miljøtiltak, herunder også bruk av biodrivstoff. Fremfor å utvide listen i femte ledd som uansett neppe vil kunne gjøres uttømmende, legger vi til grunn at alle driftsutgifter som bidrar til mer miljøvennlig drift, og som femte ledd gir eksempler på, er å betrakte som miljøtiltak i henhold til forskriftens formål.

Med hensyn til svovelgrensene i bokstav c vil vi peke på at den foreslåtte grensen ikke gir insentiver til generelt å benytte drivstoff som er lavere enn dagens krav i disse områdene (definert som SO_x Emission Control Areas – SECAs - i MARPOL Annex VI) som er 1,5 prosent, men over 0,5 prosent. I Skandinavia er det eksempelvis tilgang på lavsvovelholdige residual fuel på ca. 0,7 prosent som kan være et aktuelt alternativ for enkelte rederier innenfor rammen av miljøfondet, men med et krav på 0,5 prosent, vil dette i praksis bety marin gassolje som er vesentlig dyrere og dette vil neppe være et aktuelt alternativ, selv om merkostnadene kan føres til fradrag på miljøfondet.

Vi foreslår derfor at det skal være tilstrekkelig at svovelinnholdet er lavere enn det som er kravet i disse områdene. Derved kan også forskriften beholdes uendret på dette punkt når svovelgrensen i disse områder høyst sannsynlig vil bli redusert til 1,0 prosent i 2010 eller 2011. Når det gjelder svovelgrensen utenfor disse områdene, der tillatt svovelgrense er 4,5 prosent, er det definert en grense på 1,5 prosent som er dagens SECA-grense. Både den globale grensen og SECA-grensen vil høyst sannsynlig bli endret i henholdsvis 2012 og 2010/2011, og vi foreslår derfor at istedenfor å bruke referanseverdien 1,5 prosent, bør referanseverdien være den til enhver tid gjeldende svovelgrense for SECA-områdene. Dette er også den mest realistiske og praktiske løsningen for å redusere antall bunkerskvaliteter skipet vil føre.

Med referanse til ovennevnte foreslår vi at § 8-20-3 femte ledd endres som følger:

(5) Følgende løpende tiltak, og utgifter knyttet til å iverksette slike tiltak, er å anse som miljøtiltak:

a. Kjøp av urea eller ammoniakk til bruk i SCR-katalysator

b. ~~Kjøp av kobberfritt bunnstoff~~ Utgifter knyttet til omlegging til biocidfrie bunnstoff

c. Kjøp av drivstoff med lavt svovelinnhold. Med lavt svovelinnhold menes 0,5 pst eller mindre drivstoff med lavere svovelinnhold enn det som er gjeldende krav for skip som opererer i Nord- eller Østersjøen, slik disse områdene er definert i forskrift 16. juni 1983 nr. 1122 om hindring av forurensning fra skip § 7-10 første ledd a og b, og for andre skip 1,5 pst eller mindre. Den samme grensen gjelder for operasjon utenfor disse områdene.

2.4 Godkjenning av andre typer miljøtiltak

Etter Rederiforbundets oppfatning er § 8-20-3 syvende ledds godkjenning av andre typer miljøtiltak en viktig presisering av at første ledd favner videre enn det som fremgår av fjerde til sjette ledd. For ytterligere å presisere at tiltakene nevnt i fjerde til sjette ledd kun er eksempler og ikke må oppfattes som begrensende i forhold til hva som er å anse som miljøtiltak, foreslår vi at dette kommer klarere frem i syvende ledd som følger:

(7) Skattyter kan kreve at andre typer tiltak enn de som er nevnt i fjerde til sjette ledd skal ansees som miljøtiltak. De er kun å betrakte som eksempler og må ikke oppfattes som begrensende i forhold til hva som kvalifiserer som miljøtiltak.

Likevel er det en viss uforutsigbarhet i hva skattemyndighetene vil akseptere som miljøtiltak, og det er derfor helt nødvendig med en større grad av forutsigbarhet med hensyn til hvilke tiltak som aksepteres som miljøtiltak.

For mange rederier vil det kunne være aktuelt å gjennomføre større miljøinvesteringer, forutsatt at disse kan føres til fradrag i miljøfondet. Før et selskap foretar slike investeringer er det avhengig av å ha tilstrekkelig sikkerhet for at kostnadene kan føres til fradrag i miljøfondet. En slik forutsigbarhet kan sikres gjennom innføring av et system med bindende forhåndsgodkjenning. En forhåndsgodkjenning vil også i større grad kunne utløse investeringer i miljøtiltak som ikke spesifikt er nevnt i forskriften. Dette vil være særlig viktig for å sikre investeringer i nye miljøtiltak som først vil bli utviklet i fremtiden. Dette vil også kunne gjelde kostnader til forsknings- og utviklingsprosjekter omtalt i § 8-20-4.

Rederiforbundet legger til grunn at selskapene på vanlig vis vil ha adgang til å innhente en bindende forhåndsuttalelse etter ligningslovens kapittel 3A.

Likevel ser Rederiforbundet det som nødvendig at det opprettes et eget system for bindende forhåndsgodkjenning av kvalifiserende miljøtiltak. Dette for både å avlaste skattemyndighetene, samt sikre skattyter en forholdsmessig rask avklaring.

Siden det etter forskriftsutkastets § 8-20-6 tredje ledd er klassifikasjonsselskapene som skal verifisere dokumentasjon knyttet til foretatte miljøtiltak, er det naturlig at en forhåndsgodkjenning kan gis av disse. Dette vil også medføre at eventuelt dobbeltarbeid unngås. Alternativt at ligningsmyndighetene selv gir forhåndsgodkjenningen basert på klassifikasjonsselskapets vurdering av tiltaket.

Det foreslås derfor et nytt ledd i § 8-20-6 som gir skattyter anledning til å innhente forhåndsgodkjenning fra samme instans som iht § 8-20-6 tredje ledd skal verifisere dokumentasjon. Vårt forslag til tekst er som følger:

§ 8-20-6 Forhåndsgodkjenning og dokumentasjon

(1) Forhåndsgodkjenning av miljøtiltak

For tiltak som skattyter mener vil omfattes av § 8-20-3 syvende ledd, kan det innhentes bindende forhåndsgodkjenning av om tiltaket kvalifiserer som miljøtiltak fra klassifikasjonsselskap som har avtale i henhold til skipssikkerhetsloven § 41.

(42) Skattyter skal i vedlegg osv. (tekst uforandret)

3 Forsknings- og utviklingsprosjekter

Rederiforbundet ser det som et uttrykk for en offensiv miljøtenking at det i § 8-20-4 åpnes for å kreve fradrag i fond for miljøtiltak for egenutførte og innkjøpte forsknings- og utviklingsprosjekter. Dette vil stimulere til igangsetting av slike prosjekter, og det vil gi grunnlag for at ulike rederier kan gjennomføre slike prosjekter i fellesskap.

For flere rederier vil det imidlertid kunne være naturlig å opprette felleseide selskap som gjennomfører slike felles forsknings- og utviklingsprosjekter. Etter vårt syn bør det ikke være av betydning om utviklingen skjer i eget selskap, er innkjøpt av tredjemann, eller gjennomføres av et selskap hvor flere rederier har skutt inn aksjekapital som skal benyttes til felles forsknings- og utviklingsprosjekter. Rederiforbundet mener også at dette prinsipielt ikke vil være forskjellig fra om et rederi oppretter et heleid datterselskap som utfører forsknings- og utviklingsaktiviteter på vegne av konsernet og fører disse utgiftene til fradrag i fond for miljøtiltak som rederiet måtte ha i et annet selskap som rederibeskattes.

Nedenfor i punkt 6.3 redegjør Rederiforbundet for hvorfor vi anser at kravet om 90 prosent eierandel for å kunne fradragføre kvalifiserende miljøtiltak gjennomført i konsernselskap er for høyt. Også i forhold til felles forsknings- og utviklingsprosjekter vil det være sentralt å få nedjustert dette kravet. Det er sjelden at noen av partene i slike fellesprosjekter ønsker å gi den selskapsrettslige kontrollen til ett selskap.

For å sikre ønsket stimulering av forsknings og utviklingsaktiviteter er det Rederiforbundets oppfatning at kravet til eierandel i selskap som gjennomfører bør reduseres til minstekravet på 3 prosent i skattelovens § 8-11, jf. punkt 6.3. Fradrag i fond for miljøtiltak der eierandelen er under 90 prosent bør skje forholdsmessig etter eierandel.

Med hensyn til hva som er å anse som forsknings- og utviklingsprosjekter definert i § 8-20-4 annet ledd, mener vi denne er for snever. Den må også omfatte utvikling av produkter og utstyr, ikke bare begrenset til å fremskaffe kunnskap, informasjon og erfaring slik den foreliggende tekst kan tolkes.

Videre mener vi at utvikling av ledelsesverktøy, kvalitetsstyringssystemer, opplæringsprogrammer etc. rettet mot miljø også bør omfattes som redegjort for i punkt 2.1 foran og med tilhørende endringsforslag i § 8-20-3. Bokstav b i tredje ledd kan oppfattes som å avskjære denne muligheten og bør derfor primært strykes, subsidiært endres.

Med referanse til ovennevnte foreslås følgende endringer i § 8-20-4 andre og tredje ledd.

§ 8-20-4 Forsknings- og utviklingsprosjekter

(1) (uforandret)

(2) Med forsknings- og utviklingsprosjekter forstås et avgrenset og målrettet prosjekt med sikte på å fremskaffe ny kunnskap, informasjon eller erfaring som antas å være til nytte i forbindelse med utvikling og iverksettelse av miljøtiltak som nevnt i § 8-20-3, herunder også utvikling av produkter og utstyr for dette formål.

(3) Alminnelige bedriftsorientert produkt- og tjenesteutvikling uten forskningspreg omfattes ikke, herunder prosjekter som:
~~*a. har karakter av løpende drift.,*~~
~~*b. hovedsakelig omfatter organisasjonsutvikling, opplæring eller kvalitetssikring.*~~

4 Om fradrag i fond for miljøtiltak

Etter § 8-20-5 gis det fradrag i fond for miljøtiltak for kostnader til tiltak som oppfyller vilkårene for å være miljøtiltak i §§ 8-20-3 og 8-20-4.

4.1 Nødvendig med større fradrag for nybygg

Som nevnt i høringsbrevet er det avgjørende at investeringer i nybygg helt eller delvis må kunne føres til fradrag i fond for miljøtiltak for at ordningen skal gi størst mulig stimulans til kostnadseffektive miljøforbedringer som bidrar til store utslippsreduksjoner, også med hensyn til reduksjon av CO₂-utslipp.

Med hensyn til utslipp av CO₂ vil generelt ethvert nybygg være betydelig mer energieffektivt hva gjelder utslipp av CO₂ per enhet transportarbeid, eksempelvis målt i utsluppet gram CO₂ per tonnkilometer, i forhold til eldre skip. Reduksjoner i størrelsesorden 30 til 40 prosent er ikke uvanlig. Dette skyldes den kontinuerlige utvikling av mer energieffektive motorer, skrogformer og propulsjonssystemer. Ved å gå til ytterkantene av dagens teknologi, hevdes det at for enkelte spesialiserte skip kan reduksjonen være over 50 prosent. Denne kontinuerlige utviklingen gjenspeiler seg i at verdensflåten som helhet antas å ha en årlig effektivitetsforbedring på 1 prosent. Dette tall ble nylig lagt til grunn av den ekspertgruppen IMOs generalsekretær nedsatt i 2007 for å vurdere konsekvensene av ulike forslag til å skjerpe kravene til SO_x-utslipp. Vi mener dette forhold gir grunnlag for å gi et sjablongmessig fradrag i miljøfondene tilsvarende 30 prosent av skipets kontraktsverdi.

Et tilleggsargument for et slikt sjablongmessig fradrag er at i mange fraktmarkeder skjer det en utvikling mot mer helhetlige og integrerte transportsystemer som også fører til effektivitetsforbedringer gjennom bedre utnyttning av lastkapasitet, mindre ventetid i havn, mer effektiv lasting/lossing og generelt bedre flåteutnyttelse. Denne utviklingen drives frem i takt med bygging av nye skip som er tilpasset slike systemer.

I tillegg bør det gis betydelig større stimulans for at rederiene skal gå vesentlig lengre på sine nybygg enn å oppfylle gjeldende krav. Det foreliggende forskriftsutkastet gir mulighet til å belaste fondet med merkostnadene for det enkelte miljøtiltak, men incentivene for å gjøre dette er i de fleste tilfelle ikke sterke nok. Klaseselskapene tilbyr i dag grønne miljønotasjoner som betinger at et skip på en rekke områder oppfyller tekniske og operasjonelle krav som går utover dagens regelkrav. De fem klaseselskapene som er godkjent som "Recognized Organizations" av Norge, tilbyr til sammen rundt 10 ulike grønne notasjoner. Tre av disse notasjonene stiller svært omfattende tilleggskrav på et titalls punkter, herunder DNVs CLEAN DESIGN. De øvrige er LRs EP & supplementary og BVs CLEANSHIP SUPER. Kun disse tre krever eksempelvis at skipet må ha et NO_x-utslipp som ligger 20 prosent under dagens krav. Merkostnadene ved de mest krevende miljønotasjonene er anslått å utgjøre omlag 5 til 10 prosent av nybyggprisen. De markedsmessige fordelene ved å benytte disse høyeste miljønotasjonene er imidlertid foreløpig relativt beskjedne for mange markedssegmenter i forhold til merutgiften og svært få har derfor bestilt skip med disse notasjonene.

For å gi tilstrekkelig store insentiver for at norske rederier skal velge disse notasjonene og derved bestille nybygg som på en lang rekke områder går utover de krav som gjelder for disse skipene, foreslår vi at dersom et rederi velger å bygge et skip til disse høyeste miljønotasjonene, så skal det gi grunnlag for å belaste miljøfondet med 30 prosent av kontraktsverdien av skipet. For nybygg som også vil få det sjablongmessige "bunnfradraget", vil følgelig fondet bli belastet med 60 prosent av kontraktssummen. Dette vil være et kraftig insentiv til å bestille nybygg med høy miljøstandard. Det bemerkes at disse miljønotasjonene også stiller enkelte operasjonelle krav, som eksempelvis bruk av lavsvovelholdig drivstoff, og disse økte

driftskostnadene må forutsetningsvis gå til årlig fradrag i miljøfondet basert på merkostnaden det enkelte år slik som utkastet for øvrig legger opp til.

Begge forannevnte kategorier er forutsigbare og lett dokumenterbare, noe som er en stor fordel både for det enkelte rederi og for myndighetenes administrasjon av ordningen. En vesentlig fordel ved å knytte dette kriteriet til en miljønotasjon, er at derved kan det verifiseres på en effektiv måte at skipet også etterlever de operasjonelle kravene som kun kan sjekkes etter at skipet er levert og at det er satt i drift.

Om rederiet investerer i ytterligere frivillige miljøtiltak som installasjon av gassmotor, ukonvensjonelle propulsjonssystemer, støvreduserende laste/losse-systemer osv, så skal dokumenterbare tilleggskostnader kunne belastes miljøfondet i tillegg slik utkastet til forskrift for øvrig legger opp til.

Vi foreslår at dette tas inn i forskriften som et nytt annet ledd i § 8-20-5 og slik at nåværende annet til femte ledd nummereres om til tredje til sjette ledd.

§ 8-20-5 Fradrag i fond for miljøtiltak mv.

(1) Det gis fradrag i fond for miljøtiltak

(2) For nybygg gis det sjablonmessig fradrag etter følgende tabell:

Gruppe	Miljøtiltak	Prosent
I	Standardfradrag for ethvert nybygg som reflekterer den forbedrede energieffektivitet pga økt virkningsgrad for motor, skrog og propulsjon, og derved reduserte CO ₂ -utslipp	30 prosent
II	Tilleggsfradrag for skip med grønn miljønotasjon i godkjent klassifikasjonsselskap som minimum omfatter krav utover gjeldende regelkrav for skipet med hensyn til følgende utslipp og tiltak: Til luft: NO _x , SO _x , ODP OG GWP for kjølemedier og brannslukkingsmedier, forbrenningsanlegg Til vann: Oljeinnhold i bilge water, behandlingssystem for ballastvann Annet: Avfallsbehandling, dokumentasjon av miljøskadelige stoffer (IHM Part I)	30 prosent
III	Andre spesifikke miljøtiltak utover de som er nevnt i gruppe II	Faktisk tilleggskost

(23) En kostnad osv.

4.2 *Manglende adgang til fradragsføring i senere inntektsår*

På side syv i høringsnotatet skriver Finansdepartementet at kostnader til miljøtiltak må fradragsføres i det inntektsåret tiltaket gjennomføres, det vil si i det inntektsåret det oppstår en ubetinget forpliktelse for skatteyteren til å dekke eller innfri kostnaden etter tilsvarende kriterier som i skatteloven § 14-2 annet ledd, jf. forslag til § 8-20-5 annet ledd. Departementet viser videre til at en ubetinget forpliktelse vanligvis oppstår når selskapet har fått en gjenstand levert.

Rederiforbundet oppfatter det slik at for miljøtiltak gjennomført på skip, og andre driftsmidler, vil det være sluttlevering som er det tidspunkt det oppstår en endelig og ubetinget forpliktelse til å dekke kostnaden. Miljøtiltak som er gjennomført på skip som er under bygging men som først leveres etter 1. januar 2007 vil derfor kunne føres til fradrag i leveringsåret. Siden dette er et viktig punkt, og det i forskriftens § 8-20-5 annet ledd ikke er en referanse til skattelovens § 14-2, ber Rederiforbundet om at Finansdepartementet gir en bekreftelse på dette.

Finansdepartementet skriver videre at det ikke er anledning til å fremføre kostnader til miljøtiltak til senere år.

Etter Rederiforbundets syn er ikke grunnlag for å gjøre en slik begrensning. Dette følger av flere forhold knyttet til den praktiske håndteringen av regelverket.

Hva som defineres som miljøtiltak vil både klargjøres og endres etter hvert som forskriften virker, og det vil utvikles en praksis på området. Det vil være urimelig om noen selskap kan få fradrag for slike tiltak i det aktuelle inntektsåret, mens andre selskap, som har foretatt tilsvarende miljøtiltak i tidligere år, men ikke var klar over at kostnadene knyttet til disse kunne fradragsføres, ikke kan få fradragsført disse i fondet på et senere tidspunkt.

Videre pålegges selskapene å oppfylle en rekke dokumentasjonskrav for at det skal kunne foretas fradrag på fond for miljøtiltak, jf. forskriftsutkastets § 8-20-6. Denne dokumentasjonen skal også verifiseres av klassifikasjonsselskap. Det kan ikke være slik at fradragsretten avskjæres dersom det av tidsmessige hensyn ikke har vært mulig å fremlegge tilstrekkelig dokumentasjon i det inntektsåret miljøtiltaket gjennomføres.

Etter Rederiforbundets syn bør det derfor ikke stilles krav om at miljøtiltak kun kan fradragsføres i det inntektsåret tiltaket gjennomføres. Dette oppfatter vi som urimelig strengt. Så lenge selskapet har oppfylt kravene til dokumentasjon, må dette være tilstrekkelig til å kreve fradrag i miljøfondet når denne informasjonen fremlegges ligningsmyndighetene.

Særlig i overgangsårene 2007 og 2008 vil det kunne være vanskelig å fremskaffe tilstrekkelig dokumentasjon i tid før innlevering av selvangivelsen. Regelverket er nytt både for selskapene og classeselskapene, og det må derfor påregnes at det tar noe tid å utarbeide gode systemer for dokumentasjon og å foreta tilstrekkelig kontroll av tiltakene. Videre er det fortsatt usikkert hvilke tiltak som faktisk defineres som miljøtiltak.

Etter Rederiforbundets syn bør derfor forskriftsutkastets § 8-20-5 annet ledd endres slik at det fremgår at det kan kreves fradrag i fond for miljøtiltak i det inntektsåret det fremlegges verifisert dokumentasjon av miljøtiltaket:

(2) En kostnad fradras i fond for miljøtiltak mv i det året det oppstår en ubetinget forpliktelse for skattyter til å dekke eller innfri kostnaden. selskapet ved innlevering av selvangivelsen fremlegger dokumentasjon i henhold til § 8-20-6.

4.3 Krav om tilbakeføring av fradragsføring ved salg av formuesobjektet innen to år

Av forskriftsutkastets § 8-20-5 tredje ledd fremgår det at kostnader til formuesobjekter som realiseres innen to år etter anskaffelsen ikke gir rett til fradrag i fond for miljøtiltak. Etter Rederiforbundets syn er en slik begrensning ikke nødvendig. Vårt syn henger sammen med at formålet med fond for miljøtiltak er å medvirke til reduksjon av forurensning fra næringen. De skip som faktisk har blitt mer miljøvennlige gjennom å foreta godkjente miljøtiltak vil bidra til å redusere utslippene uavhengig av om skipene har fått nye eiere. Etter Rederiforbundets oppfatning bør derfor forslaget om en slikt tredje ledd ikke videreføres.

En eventuell ufrivillig realisasjon kan ikke under noen omstendigheter føre til tilbakeføring fra fondet.

4.4 Fradrag i fond for miljøtiltak for kostnader som kreves fradratt av annen skattyter

Av forskriftsutkastets § 8-20-5 fjerde ledd fremgår det at det ikke gis fradrag i fond for miljøtiltak for kostnader som kreves fradratt av annen skattyter ved ligningen i Norge.

Rederiforbundet oppfatter også dette som et riktig prinsipielt utgangspunkt, slik at dersom skattyter velger å føre en kostnad til fradrag i fond for miljøtiltak kan det ikke samtidig kreves fradrag for samme kostnad hos annen skattyter. For at dobbeltfradrag skal unngås i tilfeller der kostnadene er aktiveringspliktig kan det imidlertid presiseres i bestemmelsens fjerde ledd at kostpris og dermed eventuelt avskrivningsgrunnlag hos annen skattyter, reduseres med det beløp som er ført til fradrag på fond for miljøtiltak i rederibeskattet selskap.

5 Dokumentasjon

I § 8-20-6 første ledd bokstav c kreves dokumentasjon for tiltakenes miljøgevinst.

For mange typer tiltak vil det kunne by på meget store problemer å kvantifisere miljøgevinsten, jfr. overgang til kobberfrie bunnstoff. I slike tilfelle bør det etter Rederiforbundets syn være tilstrekkelig å gi en kvalitativ redegjørelse, eventuelt supplert med leverandørens opplysninger. Å gjennomføre kostbare målinger for en nøyaktig kvantifisering av miljøgevinsten, når dette ikke er avgjørende for å få

godkjent tiltaket og det fradragsberettigede beløp, bør etter Rederiforbundets oppfatning ikke kunne kreves.

6 Tiltak som gjennomføres i underliggende selskap, poolsamarbeid og konsernforbundet selskap

6.1 Tiltak som gjennomføres i underliggende deltakerlignet selskap og poolsamarbeid

Som Finansdepartementet påpeker i høringsnotatet, vil ikke underliggende deltakerlignede selskap ha egne miljøfond. Tilsvarende gjelder for poolsamarbeid.

Etter Rederiforbundets syn er det derfor positivt at det i § 8-20-7 første og annet ledd gis fradrag i fond for miljøtiltak for kostnader til miljøtiltak i underliggende selskap som nevnt i sktl. § 8-11 første ledd bokstav e tilsvarende deltakerens andel, samt miljøtiltak som gjennomføres i poolsamarbeid som nevnt i sktl. § 8-11 første ledd bokstav d. På denne måten vil alle faktiske miljøinvesteringer som det rederibeskattede selskapet foretar gi fradrag i fond for miljøtiltak.

Rederiforbundet forstår bestemmelsen dit hen at det ikke stilles krav om at en deltaker har en andel utover kravet i sktl. § 8-11 annet ledd om en minste eierandel på 3 prosent.

For andel i deltakerlignet selskap hvor deltaker ikke er rederibeskattet antar Rederiforbundet at dette ikke forhindrer forholdsmessig fradragsføring av miljøtiltak på fond for miljøtiltak i andre rederibeskattede selskap i konsernet etter eierandel, jf. vårt forslag i punkt 6.3 nedenfor.

6.2 Krav til at miljøtiltak i konsernforbundet aksjeselskap må gjelde virksomhet som etter sin art kunne ha vært rederibeskattet

Rederiforbundet ser det som positivt at Finansdepartementet i § 8-20-7 fjerde ledd legger opp til at skattyter kan kreve fradrag i fond for miljøtiltak for kostnader til miljøtiltak som gjennomføres i norsk eller utenlandsk konsernforbundet selskap.

I høringsnotatet viser også Finansdepartementet til at det konsernforbundne selskap *ikke* må være rederibeskattet og at fradrag for miljøfond derfor kan gjennomføres for investeringer foretatt i både norske ordinært beskattede selskap og utenlandske selskap.

Imidlertid skriver departementet i høringsnotatet at ”*dette forutsetter at det aktuelle miljøtiltaket gjelder virksomhet som etter sin art kunne ha vært drevet av selskap som lignede etter rederiskatteordningen, det vil si at vilkårene i skatteloven §§ 8-11 og 8-13 må ha vært oppfylt hele det aktuelle inntektsåret, for så vidt gjelder denne delen av det konsernforbundne selskapets virksomhet.*”

Rederiforbundet oppfatter henvisningen til ”*denne delen av det konsernforbundne selskapets virksomhet*” som at det ikke kreves at det aktuelle selskapet kun kan drive

virksomhet som omfattes av sktl. § 8-13 og at all virksomhet må tilfredsstillende vilkårene i sktl. § 8-11. I så fall vil det i praksis ikke være mulig å foreta fradrag for miljøtiltak som gjennomføres i konsernforbundne selskap som ikke er rederibeskattet.

Imidlertid er vi noe usikre på hvordan henvisningen til §§ 8-11 og 8-13 er å forstå. Etter Rederiforbundets oppfatning er formålet å sikre miljøtiltak i skipsfartsvirksomhet slik at forurensende utslipp reduseres. I denne sammenheng er det etter vår oppfatning lite relevant å kreve at det kun ytes fradrag for miljøtiltak som foretas i skipsfartsvirksomhet som kan rederibeskattes.

Dersom departementet likevel er av den oppfatning at miljøtiltak kun skal kunne gjennomføres for virksomhet som kunne ha vært rederibeskattet, oppfatter Rederiforbundet det som kunstig å oppstille krav om at denne delen av virksomheten i sin helhet oppfyller samtlige av vilkårene i sktl. § 8-11. Når det ikke kreves at selskapet som sådan skal tilfredsstillende kravene til rederibeskatning, og derfor både kan eie og drive annen virksomhet enn den som kunne vært rederibeskattet, gir det liten mening av skipsfartsdelen av dette selskapet skal oppfylle reinvesteringsfristen i sktl. § 8-11 fjerde og femte ledd, ikke kan eie andre eiendeler enn de som er nevnt i første ledd, eller må tilfredsstillende flaggkravet i åttende og niende ledd.

Kravet bør begrenses slik at det er tilstrekkelig at miljøtiltaket er rettet mot kvalifiserende virksomhet og kvalifiserende eiendeler.

Videre oppfatter vi det også som lite hensiktsmessig å stille krav om at samtlige vilkår i § 8-11 må være oppfylt i hele inntektsåret. Det aktuelle tiltaks effekt for miljøet vil i liten grad påvirkes av om selskapet har oppfylt vilkårene i sktl. § 8-11 hele inntektsåret.

Rederiforbundet finner det mer naturlig at det i fjerde ledd henvises til at miljøtiltakene må være i tilknytning til virksomhet som nevnt i skatteloven § 8-13 og kvalifiserende eiendeler som nevnt i sktl. § 8-11 første og annet ledd. Dette vil etter Rederiforbundets syn være tilstrekkelig til å sikre at kvalifiserende miljøtiltak gjennomføres i tilknytning til eiendeler og virksomhet som kvalifiserer for rederibeskatning.

6.3 Krav om 90 prosent eierandel i konsernforbundet aksjeselskap

Det fremgår av forskriftsutkastets § 8-20-7 fjerde ledd at for å anses som konsernforbundet selskap må kravet i sktl. § 10-4 første ledd annet punktum om en minste eierandel på 90 prosent være oppfylt.

Etter Rederiforbundets syn legger dette en for sterk begrensning på mulighetene for å foreta miljøinvesteringer i andre deler av et konserns skipsfartsvirksomhet. Særlig dersom hensikten bak regelverket er å få til reelle reduksjoner av utslippene. Etter forskriftsutkastet er miljøinvesteringene allerede begrenset ved at virksomheten etter sin art må kunne rederibeskattes for at det skal kunne gis fradrag i miljøfondet.

Det er ikke uvanlig å ha eierandeler i andre rederibeskattede selskap som er mindre enn 90 prosent. Dersom et skip, eller flere, eies i felleskap av to ulike rederibeskattede selskap, er gjerne eierandelen fordelt likt mellom aksjonærene for å sikre lik innflytelse fra begge parter. Dette er blant annet tilfellet for samarbeidet mellom Yara og Wilh. Wilhelmsen for å utvikle nye renseanlegg for redusere NOx-utslipp.

Slik forskriftsutkastet nå er utformet, vil miljøinvesteringer som er foretatt i slike felleskontrollerte selskap ikke kunne fradragføres på fond for miljøtiltak verken i eierselskapet eller annet konsernselskap.

Etter Rederiforbundets syn vil ikke disse rigide kravene til eierandel oppfylle hensikten med å opprette et fond for miljøtiltak. Etter Rederiforbundets syn bør gjennomførte miljøtiltak, uavhengig av eierandel, komme til fradrag i eierselskap eller søsterselskap dersom disse har et slikt fond. Det bør likevel settes en minstegrense på 3 prosent som tilsvarer minstekravet i sktl. § 8-11 annet ledd.

Rederiforbundet ser at det ved en slik utvidelse kan være behov for å begrense fradragsmuligheten der eierandelen er under 90 prosent. Det foreslås derfor at det i slike tilfeller kun gis forholdsmessig fradrag ut i fra eierandelen. En slik regel om forholdsmessig fradrag kan gjøres gjeldende uavhengig av om miljøtiltaket foretas i et rederibeskattet selskap, et ordinært beskattet selskap, eller et utenlandsk selskap. En slik løsning vil også være i tråd med prinsippene i § 8-20-7 første ledd.

Som påpekt under punkt 3 ovenfor, vil dette styrke næringens mulighet til å samarbeide på tvers av konserngrupperingene om å foreta investeringer i forskning og utvikling.

6.4 Forslag til endringer i forskriftens § 8-20-7 fjerde ledd

På bakgrunn av kommentarene ovenfor i punkt 6.2 til 6.3 tillater vi oss å foreslå følgende ordlyd i forskriftsutkastets § 8-20-7 fjerde ledd:

(4) Skattyter kan i sin helhet kreve fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til miljøtiltak som gjennomføres i norsk eller utenlandsk konsernforbundet selskap eller sammenslutning når vilkårene i skatteloven § 10-4 første ledd annet punktum er oppfylt. ~~Vilkårene i skatteloven § 10-4 første ledd annet punkt gjelder tilsvarende.~~ Det gis videre forholdsmessig fradrag for andel av kostnad til miljøtiltak gjennomført i norsk eller utenlands selskap eller sammenslutning som tilsvarer aksjonærens direkte eller indirekte eierandel. Tiltakene må være knyttet til kvalifiserende eiendeler og virksomhet i det ~~konsernforbundne selskapet~~ som etter sin art oppfyller vilkårene i skatteloven §§ 8-11 første og annet ledd og 8-13.

Rederiforbundet legger videre til grunn at det ikke er en forutsetning for å fradragføre kostnadene i et konsernforbundets selskaps fond for miljøtiltak at det foretas en tilsvarende overføring av midler til selskapet.