

Høringsnotat – Forslag til forskriftsbestemmelser om fond for miljøtiltak mv.

1. INNLEDNING

Med virkning fra og med inntektsåret 2007 er det er vedtatt endringer i rederiskatteordningen, som blant annet innebærer endelig fritak for skatt på overskudd fra skipsfartsvirksomhet, jf. Ot.prp. nr. 1 (2007–2008) kapittel 3. Den tidligere rederiskatteordningen, som ble innført med virkning fra og med inntektsåret 1996, innebar ikke et endelig skattefritak for skipsfartsinntekter, men var skatteutsettende frem til det tidspunkt skipsfartsinntektene ble delt ut som utbytte til selskap utenfor ordningen, eller selskapet trådte ut av rederiskatteordningen.

Selskap innenfor rederiskatteordningen kan ha opparbeidet betydelige skattekreditter, som dels kan bestå av utsatt skatt på overskudd, dels skattekreditter opparbeidet før inntreden i rederiskatteordningen, og dels skattekreditter overført fra konsernforbundne selskaper i forbindelse med konserninterne overføringer. Ved overgang til den nye rederiskatteordningen med endelig skattefritak skal det foretas et oppgjør av disse skattekredittene, med det formål å avvikle dem. Minst to tredjedeler av beregnet gevinst ved oppgjøret skal føres på en oppgjørskonto, som skal inntektsføres med minst 10 pst. per år. Skattyter kan velge å avsette et tenkt skattebeløp knyttet til den resterende tredjedelen på selskapets fond for miljøtiltak mv. Avsetningen på fond for miljøtiltak mv. skal ikke i seg selv medføre noen innbetaling til et statlig fond eller lignende. Gevinst knyttet til avsetningen tas til beskatning bare i den grad avsetningen ikke brukes til nærmere definerte miljøtiltak.

Departementet foreslår i vedlagte utkast til forskriftsbestemmelser nærmere regler om hva midler på fond for miljøtiltak mv. kan anvendes til, samt regler om dokumentasjon, regler om når selskapene må ha investert i miljøtiltak, regler om inntektsføring av gevinst knyttet til restsaldo ved fristens utløp, og regler som skal hindre tilpasninger.

2. DEFINISJON AV MILJØTILTAK

Skipsfartsvirksomhet er underlagt et omfattende miljøregelverk som regulerer flere typer miljøpåvirkninger. En stor del av regelverket er trådt i kraft, men enkelte deler har ennå ikke trådt i kraft, som for eksempel reglene om spredning av fremmede arter med ballastvann. I tillegg er det enkelte miljøpåvirkninger som har regelverk under utvikling, som for eksempel skipsopphugging. Det finnes imidlertid miljøpåvirkninger der skipsfart i mindre grad er regulert, som utslipp til luft (for eksempel klimagasser).

Innenfor det regelverket som er trådt i kraft innføres det på flere områder stadig strengere miljøkrav, slik at minimumsregelverket vil endre seg over tid.

Formålet med fond for miljøtiltak mv. er å medvirke til miljøtiltak innenfor skipsfartsnæringen, som skal bidra til å redusere miljøproblemene knyttet til næringen i form av forurensning av ulik art. Som forurensning regnes alt som faller inn under §§ 6 og 27 i lov 13. mars 1981 nr. 6 om vern mot forurensninger og om avfall (forurensningsloven), inkludert tilførsel av fremmede organismer.

Det gis fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til miljøtiltak. Med miljøtiltak menes i utgangspunktet ethvert tiltak som må antas å redusere forurensningen. For flere typer kostnader og investeringer er det nevnt uttrykkelig i forskriftsutkastet at de skal kvalifisere som miljøtiltak, jf. punkt 3 nedenfor. For andre typer tiltak må situasjonen før tiltaket er gjennomført sammenlignes med situasjonen etter at tiltaket er gjennomført.

Når det gjelder investeringer og påkostninger på eksisterende skip vil et tiltak som reduserer forurensningen kunne innebære et miljøtiltak, uavhengig om tiltaket medfører mindre forurensning enn standarden på sammenlignbare skip eller markedets ordinære løsninger, såfremt tiltaket medfører mindre forurensning fra virksomheten enn det som var tilfelle før investeringen ble foretatt.

For investeringer som skjer i forbindelse med anskaffelse av nye skip, og for løpende driftskostnader, kan det være vanskeligere å avgjøre om et tiltak medfører en reduksjon i forurensning. Det må i slike tilfeller sammenlignes med det forurensningsnivå en normalinvestering ville gitt, det vil si en investering som samsvarer med en normal markedsløsning. Sammenligningen vil altså i disse tilfellene gjøres med et tenkt, fremtidig normalforurensningsnivå, og ikke med det tidligere forurensningsnivå. Overgang til bruk av mer miljøvennlige innsatsfaktorer i driften vil normalt innebære et miljøtiltak.

Tiltak som medfører at et fartøy oppfyller krav i miljøregelverket som gjelder for virksomheten skal ikke anses som et miljøtiltak etter forskriften. Med miljøregelverk menes standardene i regelverk som er vedtatt av FNs sjøfartsorganisasjon (IMO) og som har trådt i kraft. Dersom det finnes strengere regler for fartøy som følge av registrering i norsk eller utenlandsk skipsregister, og disse reglene har virkning direkte for den aktuelle virksomheten, vil heller ikke oppfyllelse av disse reglene innebære et miljøtiltak. Dersom et selskap gjennomfører tiltak som medfører et bedre miljøresultat enn det som kreves i standardene i regelverket som er vedtatt av IMO, eller eventuelt strengere regler for fartøy registrert i norsk eller utenlandsk skipsregister som har virkning for den aktuelle virksomheten, skal tiltaket likevel anses som et miljøtiltak.

Tiltaket må ha en dokumenterbar miljøeffekt i minst 12 måneder, dersom tiltaket etter sin art er egnet til å gi en slik varig effekt. Det sistnevnte medfører blant annet at det ikke er tilstrekkelig at et selskap investerer i et miljøtiltak, men at investeringen også må brukes i virksomheten. For eksempel vil en investering i en katalysator kun ha en miljøeffekt dersom den brukes på et fartøy, slik at utslippene faktisk reduseres. Innkjøp av for eksempel drivstoff, vil imidlertid kunne anses som et miljøtiltak selv om miljøeffekten varer i mindre enn 12 måneder.

Dersom innføring av nye miljøregler innebærer at et selskap på et senere tidspunkt enn gjennomføringen av et tiltak pålegges å iverksette dette tiltaket, vil tiltaket omfattes bare dersom det er gjennomført mer enn to år før regelverket får virkning for det aktuelle skipet. Dette gjelder likevel ikke for tiltak som etter sin art ikke har virkning i mer enn to år. For eksempel vil bruk av miljøvennlige kjemikalier til årlig vedlikehold kunne anses som et miljøtiltak, selv om tiltaket skjer senere enn to år før regelverk som pålegger bruk av miljøvennlige kjemikalier får virkning for virksomheten.

Ulykkesforebyggende tiltak kan ha en positiv miljøeffekt da risikoen for ulykker reduseres, og således risikoen for oljeutslipp mv. Slike tiltak kategoriseres som sikkerhetsforebyggende tiltak, og reguleres internasjonalt gjennom SOLAS-konvensjonen. Det vil imidlertid ikke være formålstjenlig å inkludere tiltak som sorterer under sikkerhetsregelverket (SOLAS) i miljøfondsordningen. Forskriftsutkastet avgrenser derfor mot denne type kostnader.

3. KVALIFISERTE MILJØTILTAK SOM UTTRYKKELIG NEVNES I FORSKRIFTSUTKASTET

3.1 Generelt

Tiltak som kan bidra til å redusere de skadelige miljøpåvirkningene knyttet til skipsfart er mange, som for eksempel valg av drivstoff, valg av forbrenningsutstyr, rens tiltak, valg av fremdriftsmaskineri, valg av bunnstoff, installasjon av anlegg for rensing av ballastvann og valg av opphuggingsmåte.

Departementet har i forskriftsutkastet foreslått en oppregning av konkrete miljøtiltak som skal anses å redusere forurensing. Merkostnader til slike miljøtiltak vil gi rett til fradrag i fond for miljøtiltak mv. Det antas at oppregningen omfatter de praktisk sett mest aktuelle miljøtiltakene for rederiene. Et rederis mulighet til å foreta miljøtiltak for å redusere eller unngå en skadelig miljøpåvirkning vil imidlertid være avhengig blant annet av fartøyenes type og alder, samt av hvor mye som er investert i løpende vedlikehold og andre påkostninger. Over tid er det også å forvente at teknologisk utvikling vil kunne føre til at nye miljøtiltak vil kunne realiseres. Det kan på denne bakgrunn være hensiktsmessig at det gis adgang til å foreta investeringer i miljøtiltak som ikke er oppregnet i forskriften. Departementet foreslår derfor i forskriftsutkastet at selskapene skal kunne kreve at merkostnader også til andre miljøtiltak enn de som er oppregnet i forskriften skal kunne fradras i fond for miljøtiltak mv.

Departementet foreslår i tillegg at kostnader til visse typer forsknings- og utviklingsprosjekter skal anses som kvalifiserende miljøtiltak.

Selskapet må sammen med selvangivelsen legge frem nødvendig dokumentasjon vedrørende tiltakenes effekt og merkostnadenes størrelse. Dokumentasjonen skal være verifisert av et klassifikasjonsselskap som har avtale i henhold til lov 16. februar 2007 nr. 9 om skipssikkerhet (skipssikkerhetsloven) § 41.

3.2 Reduksjon av NOx-utslipp

Internasjonal skipsfart har krav til NOx-utslipp gjennom MARPOL¹ Annex VI (regel 13). Maskineri som er installert etter 1. januar 2000 skal tilfredsstillе disse kravene. MARPOL-konvensjonen er gjennomført i norsk rett ved forskrift 16. juni 1983 nr. 1122 om hindring av forurensning fra skip (MARPOL-forskriften). Regelverket er nå under revisjon, og det kan forventes at nye krav vedtas i 2008.

Det er mulig både under det eksisterende og det fremtidige regelverket å investere i tiltak som gir lavere NOx-utslipp enn det som er regelkravet. Departementet foreslår i forskriftsutkastet at investeringer i nytt maskineri som gir lavere miljøutslipp enn det krav som følger av det

¹ International Convention for the Prevention of Pollution from Ships (MARPOL 73/78).

gjeldende regelverket skal anses som et kvalifiserende miljøtiltak. Dette omfatter eksempelvis investeringer i gassmotorer, brenselcellemotorer, hybridmotorer samt enkelte motortekniske ombygninger.

Det gjelder ingen miljøkrav ved oppgradering av maskineri installert før 2000. Departementet foreslår derfor i forskriftsutkastet at investeringer i eksisterende maskineri skal anses som et kvalifiserende miljøtiltak, dersom investeringen medfører mindre forurensning.

Investering i katalysator vil også kunne medføre en reduksjon i NO_x-utslipp (SCR-katalysator), og er i forskriftsutkastet oppregnet som et godkjent miljøtiltak. En SCR-katalysator vil medføre økte driftskostnader, blant annet til forbruk av urea eller ammoniakk. Departementet foreslår i forskriftsutkastet at kostnader til bruk av urea eller ammoniakk i SCR-katalysatorer skal anses som kvalifiserende miljøtiltak.

3.3 Bruk av miljøvennlig bunnstoff

Bunnstoffene som anvendes innenfor skipsfartsvirksomheten har ulik grad av miljøvennlighet. Noen bunnstoffsystemer er tilnærmet giftfrie, mens andre inneholder miljøskadelige stoffer, som for eksempel kobber. Objektive kriterier for rangering av bunnstoffsystemer er imidlertid ikke etablert per i dag. Det er derfor vanskelig å skille mellom de bunnstoffene som er miljøvennlige, og de som kan medføre en skadelig miljøpåvirkning.

Generelt sett kan det likevel legges til grunn at de bunnstoffene som inneholder kobber medfører en større skadelig miljøpåvirkning enn de som ikke gjør det. Departementet foreslår derfor i forskriftsutkastet at kostnader til bunnstoff som ikke inneholder kobber skal anses som et kvalifiserende miljøtiltak.

3.4 Bruk av destillater som drivstoff

Et vanlig drivstoff innenfor skipsfartsvirksomhet er tungolje, som medfører en betydelig skadelig miljøpåvirkning. Et alternativ er å benytte destillater, som medfører mindre forurensning, og derfor er mer miljøvennlige. Destillater koster imidlertid mer enn tungolje, og vil således innebære en merkostnad for selskapet.

Departementet foreslår i forskriftsutkastet at merkostnader til destillater med lavt svovelinnhold skal anses som et kvalifiserende miljøtiltak. Med lavt svovelinnhold menes 0,5 pst. eller mindre for skip med fartsområde helt eller delvis i Nord- eller Østersjøen, slik disse områdene er definert i forskrift 16. juni 1983 nr. 1122 om hindring av forurensning fra skip (MARPOL-forskriften) § 7-10 første ledd a og b, og for andre skip 1,5 pst. eller mindre.

3.5 Systemer for ballastvannsbehandling

Ballastvann kan innebære en betydelig miljørisiko, ved at fremmede organismer overføres fra et marint økosystem til et annet. Dette kan medføre at økosystemet forstyrres, med konsekvenser for det biologiske mangfoldet og næringer som fiskeri.

Det er utarbeidet en konvensjon for kontroll og behandling av ballastvann og sedimenter fra skip (BWM-konvensjonen²). Konvensjonen er ikke trådt i kraft, men vil når den trer i kraft medføre at rederier må investere i systemer for behandling av ballastvann på sine fartøyer.

Selskapene kan investere i ballastvannsystemer før konvensjonen trer i kraft. Departementet foreslår i forskriftsutkastet at investering i ballastvannsystemer skal anses som kvalifiserende miljøtiltak, såfremt investeringen foretas minst to år før miljøregelverket medfører en forpliktelse for selskapene til å gjennomføre slike investeringer på sine fartøyer.

3.6 Opphugging av skip

Opphugging av fartøy kan innebære en betydelig miljørisiko, ved blant annet utslipp av miljøskadelige stoffer som PCB, bly, kvikksølv, asbeststøv og olje. Det pågår forhandlinger om en konvensjon som skal sikre en miljøvennlig opphugging av skip. Det er antatt at konvensjonen vil bli vedtatt i 2009.

En miljøvennlig opphugging av et skip er kostnadskreven, og vil vanligvis innebære et lavere vederlag til selskapet som eier skipet. Departementet foreslår i forskriftsutkastet at miljøvennlig opphugging av skip, det vil si opphuggingsmetoder som innebærer en reduksjon av forurensning som definert i forurensningslovens §§ 6 eller 27, sammenlignet med markedets ordinære løsninger, skal anses som et kvalifisert miljøtiltak, i den grad vilkårene for øvrig er oppfylt.

3.7 Forsknings- og utviklingsprosjekter

Ved siden av å foreta direkte investeringer i miljøtiltak, er det viktig med forsknings- og utviklingsprosjekter med sikte på å fremskaffe ny kunnskap, informasjon eller erfaring som antas å være til nytte i forbindelse med utvikling og iverksettelse av nye miljøtiltak. Forsknings- og utviklingsprosjekter kan skje i det enkelte selskap, eller være kjøpt inn fra ulike forskningsmiljøer. Også samarbeidsprosjekter med andre selskaper mv. vil kunne anses som kvalifisert miljøtiltak, dersom vilkårene som angis i forskriften er oppfylt.

Departementet foreslår i forskriftsutkastet at kostnader til egenutførte og innkjøpte forsknings- og utviklingsprosjekter skal anses som kvalifiserende miljøtiltak på nærmere vilkår. Det må avgrenses mot alminnelig bedriftsorientert produkt- og tjenesteutvikling uten forskningspreg, som ikke skal være et godkjent miljøtiltak.

Forsknings- og utviklingsprosjekter vil ikke alltid føre til ønsket resultat. Det kan derfor ikke stilles som vilkår for fradrag i fond for miljøtiltak mv. at et forsknings- og utviklingsprosjekt må medføre redusert forurensning. Tiltaket må imidlertid være *egnet til* å medføre redusert forurensning. I forskriftsutkastet er det satt som vilkår at prosjektet antas å være til nytte i forbindelse med utvikling og iverksettelse av miljøtiltak.

Det må fremlegges dokumentasjon verifisert av klassifikasjonsselskap som viser at vilkårene er oppfylt, jf. punkt 5 nedenfor. Det forutsettes at klassifikasjonsselskapet foretar en vurdering av om prosjektet kan antas å være til nytte i forbindelse med utvikling og iverksettelse av miljøtiltak.

² International Convention for the Control and Management of Ships' Ballast Water and Sediments.

4. FRADRAG I FOND FOR MILJØTILTAK MV.

4.1 Generelt

Selskapene kan fradragsføre kostnader til kvalifiserende miljøtiltak i fond for miljøtiltak mv. som er gjennomført i det aktuelle selskapet. Det gis kun fradrag for den del av totalkostnaden som medfører at en investering antas å få en miljøgevinst, dvs. som medfører en reduksjon av forurensning som nevnt i forurensningsloven §§ 6 og 27, utover de krav som følger av miljøregelverket. Dersom et selskap gjennomfører tiltak som medfører et bedre miljøresultat enn det som kreves i miljøregelverket, kan merkostnadene ved å gå ut over regelverket fradras i fond for miljøtiltak mv.

Det kan i forhold til enkelte miljøtiltak være vanskelig å beregne den del av totalkostnaden som knytter seg til miljøgevinsten. Dette gjelder investeringer og påkostninger på eksisterende skip som reduserer forurensningen, uten at det medfører mindre forurensning enn standarden på sammenlignbare skip eller markedets ordinære løsninger. Departementet foreslår at miljøtiltaket i slike tilfeller skal sammenlignes med en teknisk sammenlignbar investering uten miljøgevinst. Med teknisk sammenlignbar investering menes investering med tilsvarende produksjonskapasitet og tekniske spesifikasjoner. Differansen mellom kostnaden til miljøtiltaket og en slik sammenlignbar investering kan fradragsføres i fond for miljøtiltak mv.

Avgjørende ved vurderingen av når et selskap kan fradragsføre en kostnad i fond for miljøtiltak mv., vil være om det har oppstått en ubetinget forpliktelse for selskapet til å dekke eller innfri kostnaden, jf. det tilsvarende kriteriet i skatteloven § 14-2 annet ledd. En ubetinget forpliktelse vil vanligvis oppstå når selskapet har fått en gjenstand levert. Kostnad til miljøtiltak kan dermed fradragsføres i fond for miljøtiltak mv. uansett når betaling faktisk skjer, dvs. at verken forskuddsbetaling eller kreditt har noen betydning. Dette betyr at kostnader knyttet til miljøtiltak som innebærer levering 1. januar 2007 eller senere (men senest 31. desember 2016) kan fradragføres i fond for miljøtiltak. Videre kan kostnad til miljøtiltak direkte fradragsføres i fond for miljøtiltak mv. selv om gjenstanden etter de alminnelige skatteregler må aktiveres og eventuelt avskrives.

4.2 Særlig om fradrag i fond for miljøtiltak mv. for miljøtiltak gjennomført i underliggende selskaper mv.

Et rederibeskattet selskap kan drive virksomhet gjennom underliggende selskaper. Dersom det underliggende selskapet er et deltakerlignet selskap, vil dette selskapet ikke ha et eget fond for miljøtiltak mv. I slike tilfeller bør det kunne kreves et forholdsmessig fradrag hos rederibeskattet deltaker for kostnader til miljøtiltak som gjennomføres i det deltakerlignede selskapet. Departementet foreslår derfor i forskriftsutkastet at rederibeskattet deltaker skal kunne kreve at miljøtiltak som er gjennomført i underliggende deltakerlignede selskaper omfattes av ordningen, dersom vilkårene forøvrig, herunder kravene til dokumentasjon, er oppfylt. Det gis fradrag for en andel av merkostnadene til miljøtiltak mv. som tilsvarer den rederibeskattede deltakerens eierandel i det deltakerlignede selskapet på tidspunktet for gjennomføringen av tiltaket.

Et rederibeskattet selskap kan også drive virksomhet gjennom deltakelse i poolsamarbeid. Departementet foreslår at miljøtiltak som gjennomføres i poolsamarbeidet skal omfattes av

ordningen med fond for miljøtiltak mv., dersom vilkårene i forskriften for øvrig er oppfylt. Det gis fradrag for en forholdsmessig del av merkostnadene til miljøtiltak mv. som tilsvarer den rederibeskattede deltakerens andel av poolsamarbeidets overskudd og underskudd.

Rederivirksomhet kan være organisert i konsern. Blant annet på grunn av rederiskatteordningens innretning er det ikke nødvendigvis sammenfall mellom det selskap hvor skipsfartsvirksomheten i konsernet ligger, og det selskap som skattekredittene er knyttet til. Departementet foreslår derfor at det kan gis fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader som er pådratt i et konsernforbundet selskap.

Frdrag for kostnader i konsernforbundet selskap kan reise en rekke spørsmål med hensyn til fordeling av frdrag på ulike konsernselskaper, og vil kunne skape ulikheter avhengig av hvordan konsern- og eierforholdene er innrettet. Det er dessuten slik at begrunnelsen for frdragsføring av kostnader i konsernforbundet selskap ikke gjør seg gjeldende på samme måte i tilfeller der konserntilknytningen er svak, som i tilfeller der konserntilknytningen er sterk. Departementet foreslår på denne bakgrunn at frdrag for kostnader i konsernforbundet selskap skal være betinget av at det foreligger en konserntilknytning som nevnt i skatteloven § 10-4, det vil si at det stilles krav om en minste eierandel på 90 pst.

Også kostnader til miljøtiltak i konsernforbundet selskap som ikke lignes etter rederiskatteordningen kan føres til frdrag i fond for miljøtiltak mv. Dette forutsetter imidlertid at det aktuelle miljøtiltaket gjelder virksomhet som etter sin art kunne ha vært drevet av selskap som lignes 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.

Dersom selskapet som gjennomfører miljøtiltaket er utenfor rederiskatteordningen, kan kostnadene til miljøtiltaket normalt kreves fradratt ved ligningen av dette selskapet, samtidig som de kan frdragsføres i fond for miljøtiltak mv. i konsernforbundet selskap innenfor ordningen. Er selskapet som gjennomfører miljøtiltaket innenfor rederiskatteordningen, vil det derimot kun få frdrag for miljøkostnaden på fond for miljøtiltak mv. Dette skyldes at skipsfartsinntekter er skattefrie for selskap innenfor rederiskatteordningen, og kostnader pådratt for å erverve, vedlikeholde eller sikre slike inntekter vil ikke være frdragsberettigede ved inntektsskatteligningen. For å unngå at samme kostnad både kreves fradratt ved ligningen av selskapet som gjennomfører miljøtiltaket, og i fond for miljøtiltak mv. i konsernforbundet selskap, foreslår departementet at det ikke skal gis frdrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader som kreves fradratt av annen skattyter ved ligningen i Norge. Frdrag ved skatteligningen i et annet land vil ikke hindre frdragsføring i fond for miljøtiltak mv.

Kostnader til miljøtiltak må frdragsføres i fond for miljøtiltak mv. i det inntektsåret tiltaket gjennomføres, det vil si i det inntektsåret det oppstår en ubetinget forpliktelse for skattyteren til å dekke eller innfri kostnaden. Det er ikke anledning til å fremføre kostnader til miljøtiltak til senere inntektsår.

5. DOKUMENTASJON

Departementet foreslår at skattyter i vedlegg til selvangivelsen hvert år skal fremlegge dokumentasjon av restsaldo på fond for miljøtiltak mv. per 31. desember, hvilke miljøtiltak som er gjennomført, tiltakenes miljøgevinst, herunder eventuelt at disse har en miljøvirkning i

minst 12 måneder, og kostnadene knyttet til miljøgevinsten. Som dokumentasjon kan regnes blant annet utførte utslippsmålinger, ulike beregninger, produktbeskrivelser, dokumentasjon fra motorleverandører og leverandører av teknisk utstyr, FOU-kontrakter, forskningsresultater mv.

Dokumentasjonen vedrørende tiltakenes effekt og merkostnadenes størrelse skal være verifisert av et klassifikasjonsselskap som har avtale i henhold til lov 16. februar 2007 nr. 9 om skipssikkerhet (skipssikkerhetsloven) § 41. Dette innebærer at skattyter i vedlegg til selvangivelsen må fremlegge verifisert dokumentasjon på at tiltaket oppfyller vilkårene for å anses som miljøtiltak, samt dokumentasjon på antatt miljøgevinst, og hvor store kostnader miljøtiltaket medfører, herunder hvor stor del av totalkostnaden som knytter seg til at investeringen får en miljøgevinst.

Departementet foreslår videre at selskapene skal føre et eget regnskap for fond for miljøtiltak mv., som på oppfordring skal fremlegges for ligningsmyndighetene.

Ekstra kostnader til dokumentasjon, verifisering og regnskapsføring vedrørende fond for miljøtiltak mv. kan belastes fondet.

Departementet antar at ovennevnte dokumentasjon mv. normalt vil innebære at ligningsmyndighetene kan foreta den nødvendige kontrollen med at fond for miljøtiltak mv. kun benyttes til kvalifiserte miljøtiltak. Det kan likevel i enkelte tilfelle være behov for å innhente dokumentasjon utover dette, særlig når det gjelder dokumentasjon av kostnadene knyttet til miljøgevinsten. Ligningsmyndighetene kan kreve at skattyter fremlegger slik ytterligere dokumentasjon etter lov 13. juni 1980 nr. 24 om ligningsforvaltningen (ligningsloven) § 4-8, dersom dette er nødvendig for å kunne foreta kontrollen.

6. TILBAKEFØRING AV FRADRAGSFØRTE KOSTNADER PÅ FOND FOR MILJØTILTAK MV.

Det tilligger ligningsmyndighetene å føre kontroll med at kostnader som er fradragsført i fond for miljøtiltak mv. faktisk er benyttet til kvalifiserte miljøtiltak. Dersom selskapet har fradragsført kostnader til investeringer som ikke kan anses som miljøtiltak, må det fradragsførte beløpet tilbakeføres til fondet. Dersom ligningsmyndighetens kontroll viser at selskapet har fradragsført et større beløp enn det som knytter seg til miljøgevinsten, skal denne delen tilbakeføres til fondet.

7. TILTAK FOR Å HINDRE TILPASNINGER

Selskap kan tenkes å forsøke å tilpasse seg bestemmelsene om fond for miljøtiltak mv. Dette kan blant annet gjøres ved å investere i lett omsettelige driftsmidler mv. som er kvalifiserte miljøtiltak, og deretter selge driftsmidlet. Selskapet vil således få fradrag for kostnaden knyttet til miljøgevinsten på fond for miljøtiltak mv., samtidig som salgssummen blir egenkapital for selskapet gjennom salget av driftsmidlet.

For å unngå slike tilpasninger foreslår departementet at kostnader til formuesobjekt som realiseres innen to år etter anskaffelsen gir ikke rett til fradrag i fond for miljøtiltak mv. Dersom skattyter overdrar eiendelen før toårsfristen er utløpt, skal de fradragsførte kostnadene tilbakeføres til fond for miljøtiltak mv.

8. TIDSFRIST FOR INVESTERINGER I MILJØTILTAK

Departementet foreslår i forskriftsutkastet at avsetningen på fond for miljøtiltak mv. må være anvendt til miljøtiltak innen utgangen av inntektsåret 2016. Dersom selskapet ikke har anvendt hele avsetningen på fond for miljøtiltak mv. innen utgangen av inntektsåret 2016, skal ubeskattet gevinst knyttet til restsaldoen tas til inntekt for inntektsåret 2016. Avgjørende ved vurderingen av om en kostnad kan fradragsføres i fond for miljøtiltak mv. er om det har oppstått en ubetinget forpliktelse for selskapet til å dekke eller innfri kostnaden innen utgangen av inntektsåret 2016, jf. punkt 4.1 ovenfor.

9. IKRAFTTREDELSE

Endringene i rederiskatteordningen som er vedtatt i forbindelse med statsbudsjettet for 2008 trådte i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007. Departementet foreslår at forskriftsbestemmelsene om fond for miljøtiltak mv. settes i kraft fra samme dato. Det vil si at forskriftsbestemmelsene trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.

10. FORSLAG TIL FORSKRIFTSBESTEMMELSER

I forskrift av 19. november 1999 nr. 1158 til utfylling og gjennomføring av skatteloven av 26. mars 1999 nr. 14 gjøres følgende endring, med hjemmel tredje ledd i del X overgangsregler til endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17 vedtatt ved lov 14. desember 2007 nr. 107 om endringer i lov 26. mars 1999 nr. 14 om skatt og formue og inntekt (skatteloven):

I

§ 8-20 med overskrift og deloverskrift skal lyde:

§ 8-20 Forskrift

Utfyllende bestemmelser om fond for miljøtiltak mv., fastsatt med hjemmel i overgangsregler til endringene i skatteloven §§ 8-14, 8-15 og 8-17 vedtatt ved lov 14. desember 2007 nr. 107

§ 8-20-1 *Formål*

Fond for miljøtiltak mv. har til formål å fremme investeringer i miljøtiltak innenfor skipsfartsnæringen som reduserer miljøpåvirkning fra næringen som er til skade eller ulempe for miljøet.

§ 8-20-2 *Anvendelsesområde*

Bestemmelsene i §§ 8-20-1 til 8-20-8 gjelder for selskaper som er lignet etter den særskilte beskatningsordningen i henhold til skatteloven §§ 8-10 til 8-20 for inntektsåret 2006, og som for inntektsåret 2007 fortsatt skal lignes etter den særskilte beskatningsordningen.

§ 8-20-3 *Definisjon av miljøtiltak*

(1) Med miljøtiltak menes ethvert tiltak som fører til reduksjon av forurensning. Som forurensning regnes miljøpåvirkning som omfattes av forurensningsloven §§ 6 og 27. Som forurensning regnes også tilførsel av fremmede organismer til vann.

(2) Følgende tiltak skal ikke anses som miljøtiltak:

- a. Ulykkesforebyggende tiltak.
- b. Del av tiltak som oppfyller miljøkrav som følger av gjeldende miljøregelverk som er vedtatt av FNs sjøfartsorganisasjon (IMO) og som har trådt i kraft, eller strengere krav for fartøy som følge av registrering i norsk eller utenlandsk skipsregister som har virkning for virksomheten.
- c. Tiltak som gjennomføres mindre enn to år før tiltaket er påkrevd etter miljøregelverket. Dette gjelder likevel ikke for tiltak som etter sin art ikke har virkning i mer enn to år.

(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.

(4) Investering i følgende anses som miljøtiltak:

- a. Gassmotor, brenselcellemotor og hybridmotor.
- b. Motortekniske ombygninger.
- c. Vannemulsjon.
- d. SCR-katalysator.

- e. Anlegg for håndtering av ballastvann.
- (5) Følgende løpende tiltak anses som miljøtiltak:
 - a. Kjøp av urea eller ammoniakk til bruk i SCR-katalysator,
 - b. Kjøp av kobberfritt bunnstoff.
 - c. Kjøp av drivstoff med lavt svovelinhold. Med lavt svovelinhold menes 0,5 pst. eller mindre for skip med fartsområde helt eller delvis 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.
- (6) Opphugging av skip kan anses som miljøtiltak for så vidt opphuggingen gjennomføres på en måte som reduserer forurensning sammenlignet med markedets ordinære løsninger for opphugging av skip.
- (7) Skattyter kan kreve at andre typer tiltak enn de som er nevnt i fjerde til sjette ledd skal anses som miljøtiltak.

§ 8-20-4 *Forsknings- og utviklingsprosjekter*

- (1) Skattyter kan kreve fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til egenutført og innkjøpt forsknings- og utviklingsprosjekt, herunder prosjekter som utføres eller kjøpes inn sammen med andre selskaper og sammenslutninger mv.
- (2) Med forsknings- og utviklingsprosjekt 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.
- (3) Alminnelig bedriftsorientert produkt- og tjenesteutvikling uten forskningspreg omfattes ikke, herunder prosjekter som:
 - a. har karakter av løpende drift,
 - b. hovedsakelig omfatter organisasjonsutvikling, opplæring eller kvalitetssikring.

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

- (1) Det gis fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til tiltak som oppfyller vilkårene for å være miljøtiltak, jf. §§ 8-20-3 og 8-20-4. Det gis kun fradrag for den del av totalkostnaden som medfører en reduksjon av forurensning. Dersom kostnaden knyttet til miljøgevinsten ikke kan skilles ut som en del av totalkostnaden, kan differansen mellom totalkostnaden og kostnaden for en teknisk sammenlignbar investering som ikke medfører en miljøgevinst fradragsføres i fond for miljøtiltak mv. Med teknisk sammenlignbar investering menes investering med tilsvarende produksjonskapasitet og tekniske spesifikasjoner.
- (2) En kostnad fradras i fond for miljøtiltak mv. i det året det oppstår en ubetinget forpliktelse for skattyteren til å dekke eller innfri kostnaden.
- (3) Kostnader til formuesobjekt som realiseres innen to år etter anskaffelsen gir ikke rett til fradrag i fond for miljøtiltak mv.
- (4) Det gis ikke fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader som kreves fradratt av annen skattyter ved ligningen i Norge.
- (5) Det gis fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til dokumentasjon, verifisering og regnskapsføring vedrørende fondet.

§ 8-20-6 *Dokumentasjon*

- (1) Skattyter skal i vedlegg til selvangivelsen fremlegge dokumentasjon vedrørende:
 - a. Restsaldo på fond for miljøtiltak mv. per 31. desember i inntektsåret.
 - b. Tiltak med miljøgevinst som er foretatt i inntektsåret.
 - c. Tiltakenes miljøgevinst, herunder at disse har en miljøvirkning i minst 12 måneder.

- d. Kostnadene knyttet til miljøgevinsten.
- (2) Som dokumentasjon regnes blant annet utførte utslippsmålinger, produktbeskrivelser og dokumentasjon fra leverandør.
 - (3) Fremlagt dokumentasjon skal være verifisert av klassifikasjonsselskap som har avtale i henhold til skipssikkerhetsloven § 41.
 - (4) Det skal føres eget regnskap for fond for miljøtiltak mv. som på oppfordring skal fremlegges ligningsmyndighetene.
 - (5) Ligningsmyndighetene kan kreve at skattyter fremlegger ytterligere dokumentasjon etter ligningsloven § 4-8.

§ 8-20-7 Tiltak som gjennomføres i underliggende selskap, poolsamarbeid og konsernforbundet selskap

- (1) Skattyter kan kreve fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til miljøtiltak som gjennomføres i underliggende selskap som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd e. Det gis fradrag for en andel av kostnadene til miljøtiltak mv. som tilsvarer deltakerens eierandel i det deltakerlignede selskapet på tidspunktet for gjennomføringen av tiltaket
- (2) Skattyter kan kreve fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til miljøtiltak som gjennomføres i poolsamarbeid som nevnt i skatteloven § 8-11 første ledd d. Det gis fradrag for en andel av kostnadene til miljøtiltak mv. som tilsvarer deltakerens andel av poolsamarbeidets overskudd og underskudd.
- (4) Skattyter kan kreve fradrag i fond for miljøtiltak mv. for kostnader til miljøtiltak som gjennomføres i norsk eller utenlandsk konsernforbundet selskap eller sammenslutning. Vilåårene i skatteloven § 10-4 første ledd annet punktum gjelder tilsvarende. Tiltaket må være knyttet til virksomhet i det konsernforbundne selskapet som etter sin art oppfyller vilåårene i skatteloven §§ 8-11 og 8-13.

§ 8-20-8 Tidsfrist

- (1) Avsetningen på fond for miljøtiltak mv. må være benyttet til miljøtiltak innen utgangen av inntektsåret 2016. Det må ha oppstått en ubetinget forpliktelse til å dekke eller innfri kostnadene til miljøtiltak innen 31. desember 2016, jf. § 8-20-5 annet ledd.
- (2) Ubeskattet gevinst knyttet til restsaldo på fond for miljøtiltak mv. per 31. desember 2016 skal tas til inntekt for inntektsåret 2016.

II

Denne forskrift trer i kraft straks med virkning fra og med inntektsåret 2007.